

Entwurf
einer
Allgemeinen Verwaltungsvorschrift
zur Änderung der Einkommensteuer-Richtlinien 2005
(Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2008 – EStÄR 2008)

Nach Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes wird folgende Allgemeine Verwaltungsvorschrift
erlassen:

Artikel 1

Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2008
(EStÄR 2008)

vom

Die Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Einkommensteuerrechts 2005 (Einkommensteuer-Richtlinien 2005 - EStR 2005) vom 16. Dezember 2008 (BStBl I Sondernummer 1/2005) wird wie folgt geändert:

1. Die Einführung wird wie folgt gefasst:

„(1) Die Einkommensteuer-Richtlinien in der geänderten Fassung (***Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2008 - EStÄR 2008***) sind Weisungen an die Finanzbehörden zur einheitlichen Anwendung des Einkommensteuerrechts, zur Vermeidung unbilliger Härten und zur Verwaltungsvereinfachung.

(2) Die ***EStÄR 2008*** sind für die Veranlagung zur Einkommensteuer ab dem ***VZ 2008*** anzuwenden. Die ***EStÄR 2008*** sind auch für frühere VZ anzuwenden, soweit sie lediglich eine Erläuterung der Rechtslage darstellen.

(3) Anordnungen, die mit den nachstehenden Richtlinien im Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.

(4) Diesen Richtlinien liegt, soweit im Einzelnen keine andere Fassung angegeben ist, das Einkommensteuergesetz 2002 i. d. F. der Bekanntmachung vom 19.10.2002 (BGBl. I S. 4210, 2003 I S. 179, BStBl I S. 1209), zuletzt geändert durch das ***Gesetz zur Änderung seeverkehrsrechtlicher, verkehrsrechtlicher und anderer Vorschriften mit Bezug zum Seerecht vom 8.4.2008 (BGBl. I S. 706)*** zu Grunde.

(5) Die Anordnungen, die in den Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) und in den dazu ergangenen Lohnsteuer-Richtlinien über die Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthalten sind, gelten entsprechend auch für die Veranlagung zur Einkommensteuer.“

2. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Die Angabe „R 6.13 Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter“ wird wie folgt gefasst:

„R 6.13 Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter ***und Bildung eines Sammelpostens***“.

b) Die Angabe „R 7g Ansparabschreibungen und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen“ wird gestrichen,

c) Die Angabe „R 10.3 „ Renten und dauernde Lasten“ wird wie folgt gefasst:
„R 10.3 R Renten und dauernde Lasten, ***Versorgungsleistungen***“.

d) Die Angabe „R 10.8 Steuerberatungskosten“ wird wie folgt gefasst:
„R 10.3 ***Kinderbetreuungskosten***“.

e) Die Angabe „R 10.12 Nachversteuerung für Versicherungsbeiträge bei Ehegatten im Falle ihrer getrennten Veranlagung“ wird gestrichen.

f) Die Angabe „R 14a Freibetrag für die Abfindung weichender Erben (§ 14a Abs. 4, 6 und 7 EStG)“ wird gestrichen.

g) Die Angabe „R 20.3 Sparer-Freibetrag“ wird wie folgt gefasst:
„R 20.3 Sparer-Freibetrag (***bis einschl. VZ 2008***)“.

- h) Nach der Angabe „R 22.5 Renten nach § 2 Abs. 2 der 32. DV zum Umstellungsgesetz (UGDV)“ werden die folgenden Angaben eingefügt:
„**R 22.6 Versorgungsleistungen**
– *unbesetzt* –
R 22.7 Leistungen auf Grund eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs
– *unbesetzt* –“.
- i) Die Angabe „R.22.6 Besteuerung von Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 3 EStG wird wie folgt gefasst:
„**R.22.8** Besteuerung von Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 3 EStG“.
- j) Die Angabe „R 22.7 Besteuerung von Bezügen i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG“ wird wie folgt gefasst:
R 22.9 Besteuerung von Bezügen i. S. d. § 22 Nr. 4 EStG“.
- k) Die Angabe „R 22.8 Besteuerung von Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 5 EStG“ wird wie folgt gefasst:
„**R 22.10** Besteuerung von Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 5 EStG“.
- l) Die Angabe „R 33c Kinderbetreuungskosten“ wird gestrichen.
- m) In den Angaben R 44b.1, 44b.2 und 45b wird die Angabe „Bundesamt für Finanzen“ jeweils durch die Angabe „**Bundeszentralamt für Steuern**“ ersetzt.
- n) Die Angabe „R 45c Erstattung von Kapitalertragsteuer durch das Finanzamt im vereinfachten Verfahren (§ 45c EStG)“ wird wie folgt gefasst:
„R 45c Erstattung von Kapitalertragsteuer durch das Finanzamt im vereinfachten Verfahren (§ 45c EStG) – *letztmalig anzuwenden auf Kapitalerträge, die vor dem 1.1.2009 zugeflossen sind (§ 52a Abs. 1 EStG)* –“.
3. In R 1a Satz 1 wird die Angabe „einkommensteuerpflichtig“ durch die Angabe „steuerpflichtig“ ersetzt.
4. R 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 werden die Nummern 9 und 10 werden wie folgt gefasst:
„9 – Sonderausgaben (*in der Reihenfolge §§ 10, 10c, 10a, 10b EStG*)
10 – außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)“.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) Nach Nummer 2 werden folgende Nummern 2a und 3 eingefügt:
„**2a** + **Steuer auf Grund Berechnung nach § 32d Abs. 3 EStG (ab VZ 2009)**
3 + **Steuer auf Grund der Berechnung nach § 34a Abs. 1, 4 bis 6 EStG**“.
- bb) Die bisherigen Nummern 3 bis 11 werden Nummern 4 bis 12.
- cc) Die bisherige Nummer 12 wird Nummer 13 und wie folgt gefasst:
„13 + Nachsteuer nach § 10 Abs. 5 EStG i. V. m. § 30 EStDV“.
- dd) Die bisherigen Nummern 14 bis 16 werden Nummern 15 bis 17.

5. R 2a wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 4 bis 6 werden wie folgt gefasst:

„Gesamtrechtsnachfolge

(4) Die nach § 2a Abs. 1 EStG nicht ausgeglichenen oder nicht verrechneten negativen Einkünfte sowie der nach § 2a Abs. 3 EStG i. d. F. vom 16.4.1997 (BGBl. I S. 821) vom Erblasser in den VZ vor 1999 abgezogene und bei diesem noch nicht hinzugerechnete Betrag gehen im Erbfall auf den Erben über; § 10d EStG gilt sinngemäß.

(5) Soweit im Rahmen des UmwStG ein Verlust i. S. d. § 10d Abs. 4 Satz 2 EStG übergeht, geht auch die Verpflichtung zur Nachversteuerung nach § 52 Abs. 3 **Satz 3, 4 und 6** EStG über.

Umwandlung

(6) Umwandlung i. S. d. § 52 Abs. 3 **Satz 6** EStG ist nicht nur eine solche nach dem Umwandlungsgesetz oder i. S. d. UmwStG, d. h. eine Einbringung der ausländischen Betriebsstätte in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, vielmehr jede Form des „Aufgehens“ der Betriebsstätte in eine Kapitalgesellschaft.“

b) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

„Anwendung von § 3 Nr. 40, § 3c EStG

(9) Die Verrechnung von negativen Einkünften nach § 2a Abs. 1 EStG mit positiven Einkünften der jeweils selben Art und aus demselben Staat (mit Ausnahme der Fälle des § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchstabe b EStG) erfolgt jeweils nach Anwendung *des* § 3 Nr. 40 und *des* § 3c EStG.“

6. R 3.40 wird wie folgt gefasst:

„Erfolgt die Veräußerung einbringungsgeborener Anteile, *für die § 21 UmwStG in der am 21.5.2003 geltenden Fassung (UmwStG a. F.) gem. § 27 Abs. 3 Nr. 3 UmwStG weiterhin anzuwenden ist*, innerhalb von sieben Jahren nach der Einbringung, ist der Veräußerungsgewinn nach § 52 Abs. 4b Satz 2 EStG i. V. m. § 3 Nr. 40 Satz 3 EStG *in der am 12.12.2006 geltenden Fassung (EStG a. F.)* in vollem Umfang steuerpflichtig, da kein Fall des § 3 Nr. 40 Satz 4 EStG a. F. (Rückausnahme) vorliegt. Dieselbe Rechtsfolge (Vollbesteuerung) tritt ein, wenn innerhalb der **Sieben-Jahres-Frist** keine Veräußerung stattfindet, sondern ein Antrag nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG a. F. gestellt wird. Mit Besteuerung der in den einbringungsgeborenen Anteilen enthaltenen stillen Reserven nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG a. F. verlieren die Anteile ihre Eigenschaft „einbringungsgeboren“ zu sein. Werden diese Anteile später veräußert, **findet in den Fällen des § 17 EStG und des § 23 EStG in der bis zum 31.12.2008 geltenden Fassung § 3 Nr. 40 EStG Anwendung.**“

7. R 3.44 wird wie folgt gefasst:

„Die Prüfung, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Stipendien vorliegen, hat das Finanzamt vorzunehmen, das für die Veranlagung des Stipendiengabers zur Körperschaftsteuer zuständig ist oder zuständig wäre, wenn der Geber steuerpflichtig wäre. Dieses Finanzamt hat auf Anforderung des Stipendienempfängers oder des für ihn zuständigen Finanzamts eine Bescheinigung über die Voraussetzungen des § 3 Nr. 44 Satz 3 EStG zu erteilen.“

8. R 4.2 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 6 wird vor der Angabe „zu ermitteln“ die Angabe **„in der jeweils geltenden Fassung“** eingefügt.

b) In Absatz 16 wird die Angabe „Satz 3 und 4“ durch die Angabe **„Satz 5 und 6“** ersetzt.

9. R 4.3 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 1 werden folgende Sätze 2 und 3 angefügt:

„²Einer Einlage steht die Begründung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes gleich (Verstrickung). ³Darunter fallen insbesondere die Überführung eines Wirtschaftsgutes aus einer ausländischen Betriebsstätte, für die der Gewinn nach einem DBA freizustellen ist, ins Inland sowie die Änderung eines DBA im Falle des Übergangs von der Freistellungsmethode zur Anrechnungsmethode.“

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Ein Wirtschaftsgut wird entnommen, wenn es aus dem betrieblichen in den privaten oder einen anderen betriebsfremden Bereich übergeht.“

- bb) Nach Satz 1 werden folgende Sätze 2 bis 5 eingefügt:

„²Einer Entnahme für betriebsfremde Zwecke steht auch der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsgutes gleich (Entstrickung). ³Darunter fallen insbesondere die Überführung eines Wirtschaftsgutes in eine ausländische Betriebsstätte sowie der Abschluss oder die Änderung eines DBA, wenn der künftige Gewinn von der inländischen Besteuerung freigestellt oder die ausländische Steuer im Inland anzurechnen ist. ⁴Wird ein Wirtschaftsgut aus einer ausländischen Betriebsstätte, für die hinsichtlich des Gewinns das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland beschränkt ist, in eine andere ausländische Betriebsstätte überführt, für die hinsichtlich des Gewinns das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland ausgeschlossen ist, wird der Entstrickungstatbestand erneut verwirklicht. ⁵Gleiches gilt für die Änderung eines DBA, wenn im Rahmen dieser Änderung ein Wechsel von der Anrechnungs- zur Freistellungsmethode vereinbart wird.“

- c) In Absatz 3 Satz 5 wird die Angabe „Satz 4“ durch die Angabe „Satz 6“ ersetzt.

10. R 4.4 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) Nach Satz 2 werden folgende Sätze 3 bis 8 eingefügt:

„³Eine Bilanzberichtigung ist unzulässig, wenn der Bilanzansatz im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung subjektiv richtig ist. ⁴Subjektiv richtig ist jede der im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung der kaufmännischen Sorgfalt entsprechende Bilanzierung. ⁵Entspricht ein Bilanzansatz im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung den Grundsätzen höchstrichterlicher Rechtsprechung, wird dieser durch eine Änderung der Rechtsprechung nicht unrichtig. ⁶Hat der Stpfl. entsprechend der im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung bestehenden Verwaltungsauffassung bilanziert, hält er aber einen davon abweichenden Ansatz für richtig, ist eine Bilanzberichtigung bei einer Änderung der Verwaltungsauffassung auf Grund höchstrichterlicher Rechtsprechung zulässig, wenn er durch Zusätze oder Vermerke bei der Aufstellung der Bilanz dokumentiert hat, dass er einen von der Verwaltungsauffassung abweichenden Ansatz begehrt. ⁷Die Dokumentation ist zusammen mit der Steuererklärung beim Finanzamt einzureichen. ⁸Soweit keine steuerlichen Ansatz-

oder Bewertungsvorbehalte gelten, ist ein von der Handelsbilanz abweichender Ansatz in der Steuerbilanz als ausreichende Dokumentation anzusehen.“

bb) Folgender Satz 10 wird angefügt:

„Bei Land- und Forstwirten mit vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr müssen beide Veranlagungen, denen die Schlussbilanz zugrunde liegt (>§ 4a Abs. 2 Nr. 1 EStG), geändert werden können.“

b) Absatz 2 Satz 3 wird durch folgende Sätze 3 bis 5 ersetzt:

„³Eine Bilanzänderung liegt nicht vor, wenn sich einem Stpfl. erst nach Einreichung der Bilanz die Möglichkeit eröffnet, erstmalig sein Wahlrecht auszuüben. ⁴Eine Bilanzänderung ist zulässig, wenn sie in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer Bilanzberichtigung steht und soweit die Auswirkung der Bilanzberichtigung auf den Gewinn reicht. ⁵Ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen Bilanzberichtigung und Bilanzänderung setzt voraus, dass sich beide Maßnahmen auf dieselbe Bilanz beziehen und die Bilanzänderung unverzüglich nach der Bilanzberichtigung vorgenommen wird.“

c) Absatz 3 wird aufgehoben.

11. R 4.5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

*„(3) ¹Zu den Betriebseinnahmen gehören auch die Einnahmen aus der Veräußerung von abnutzbaren und nicht abnutzbaren Anlagegütern sowie vereinnahmte Umsatzsteuerbeträge. ²Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Anlagegüter, die der Abnutzung unterliegen, z. B. Einrichtungsgegenstände, Maschinen, **der Geschäfts- oder Firmenwert** oder **der** Praxiswert, dürfen nur im Wege der AfA auf die Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes verteilt werden, sofern nicht § 6 Abs. 2 **oder Abs. 2a EStG anzuwenden ist**. ³Neben den Vorschriften über die AfA die Absetzung für Substanzverringerung, **die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter oder die Bildung eines Sammelpostens** gelten auch die Regelungen über erhöhte Absetzungen und über Sonderabschreibungen. ⁴**Die vorgenommenen Abschreibungen sind in die besonderen, laufend zu führenden Verzeichnisse des Anlagevermögens aufzunehmen.** ⁵Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der an deren Stelle tretende Wert sind bei nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, z. B. Grund und Boden, Genossenschaftsanteile, Wald einschließlich Erstaufforstung, erst **im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder im Zeitpunkt der Entnahme als Betriebsausgaben zu berücksichtigen**, soweit die Aufwendungen vor dem 1.1.1971 nicht bereits zum Zeitpunkt der Zahlung abgesetzt worden sind.“*

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „des Anlagevermögens“ durch die Angabe „des Anlagevermögens **oder des Umlaufvermögens i. S. d. § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG**“ ersetzt.

bb) In Satz 4 wird nach der Angabe „Umlaufvermögens“ die Angabe „– **mit Ausnahme der in § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG aufgeführten Wirtschaftsgüter** –,“ eingefügt.

- c) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„Raten und Veräußerungsrenten

(5) ¹Veräußert der Stpfl. Wirtschaftsgüter *i. S. d. § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG* gegen einen in Raten zu zahlenden Kaufpreis oder gegen eine Veräußerungsrente, *ist in jedem Wirtschaftsjahr in Höhe der in demselben Wirtschaftsjahr zufließenden Kaufpreistraten oder Rentenzahlungen ein Teilbetrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Betriebsausgaben abzusetzen.* ²*Bei der Veräußerung abnutzbarer Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann der Stpfl. hinsichtlich der noch nicht im Wege der AfA als Betriebsausgaben berücksichtigten Anschaffungs- oder Herstellungskosten, abweichend von den allgemeinen Grundsätzen, entsprechend verfahren.* ³Wird die Kaufpreisforderung uneinbringlich, ist der noch nicht abgesetzte Betrag in dem Wirtschaftsjahr als Betriebsausgabe zu berücksichtigen, in dem der Verlust eintritt.“

- d) Absatz 6 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

²Dies gilt auch bei der Veräußerung eines Teilbetriebs oder *des gesamten* Mitunternehmeranteiles und bei der Aufgabe eines Betriebs sowie in den Fällen der Einbringung, *unabhängig davon, ob die Einbringung zu Buch-, Zwischen- oder gemeinen Werten erfolgt.*“

12. R 4.6 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

“*Die zum Anlagevermögen gehörenden nicht abnutzbaren Wirtschaftsgüter und die in § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG genannten Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens sind in der Eröffnungsbilanz mit dem Wert nach § 4 Abs. 3 Satz 5 EStG anzusetzen.*“

13. R 4.7 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 und 2 sowie Absatz 2 Satz 4 wird die Angabe „Absetzungen für Abnutzung“ durch die Angabe „AfA“ ersetzt.
- b) Absatz 1 Satz 6 wird durch die Sätze 6 und 7 ersetzt:

⁶Die Leistung der Kaskoversicherung wegen Diebstahls eines zum Betriebsvermögen gehörenden PKW ist unabhängig von einer Nutzung zu privaten Zwecken in vollem Umfang Betriebseinnahme, *wenn der Pkw während einer betrieblichen Nutzung gestohlen wurde.* ⁷*Wurde der Pkw während einer privaten Nutzung gestohlen, gilt Satz 5 entsprechend.*“

14. R 4.9 wird wie folgt gefasst:

„Abziehbare Steuern
– *unbesetzt* –“

15. R 4.10 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 Satz 1 und Absatz 5 Satz 8 wird die Angabe „§ 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 15 Abs. 1a UStG“ ersetzt.
- b) In Absatz 8 wird die Angabe „100 Euro“ durch die Angabe „150 Euro“ ersetzt.

16. R 4.12 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) ¹Die Regelungen in den LStR zu Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und *regelmäßiger* Arbeitsstätte sind entsprechend anzuwenden. ²Ein **Abzug** der Entfernungspauschale

nach § 4 **Abs. 5a Satz 4** EStG kommt auch dann in Betracht, wenn die nach § 4 **Abs. 5a Satz 2** EStG ermittelten Werte geringer sind als die Entfernungspauschale. ³Wird an einem Tag aus betrieblichen oder beruflichen Gründen der Weg zwischen Wohnung und Betriebsstätte mehrfach zurückgelegt, darf die Entfernungspauschale **nur einmal pro Tag** berücksichtigt werden. ⁴Die Regelung des § 4 **Abs. 5a** EStG gilt nicht für Fahrten zwischen Betriebsstätten. ⁵Unter Betriebsstätte ist im Zusammenhang mit Geschäftsreisen (Absatz 2), anders als in § 12 AO, die (von der Wohnung getrennte) Betriebsstätte zu verstehen. ⁶Das ist der Ort, an dem oder von dem aus die betrieblichen Leistungen erbracht werden. ⁷Die Betriebsstätte eines See- und Hafenslotsen ist danach nicht das häusliche Arbeitszimmer, sondern das Lotsrevier oder die Lotsenstation.“

17. R 4d wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 wird folgender Satz 5 eingefügt:
„⁵**Für Zusagen, die nach dem 31.12.2011 erteilt werden, tritt an die Stelle des 60. Lebensjahres regelmäßig das 62. Lebensjahr.**“
- b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 2 wird wie folgt gefasst:
„²Das Trägerunternehmen kann entweder von den jährlichen Versorgungsleistungen ausgehen, welche die jeweils begünstigten Leistungsanwärter im letzten Zeitpunkt der Anwartschaft, spätestens im Zeitpunkt **des Erreichens der Regelaltersgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung (§§ 35 und 235 SGB VI)**, nach dem Leistungsplan der Kasse erhalten können (Grundsatzregelung).“
 - bb) In Satz 6 wird die Angabe „Vomhundertsätze“ durch die Angabe „**Prozentsätze**“ ersetzt.
- c) Absatz 8 Satz 7 wird wie folgt gefasst:
„⁷Soweit einem Leistungsanwärter vor Vollendung des 28. Lebensjahres (bei erstmaliger Zusage vor dem 1.1.2001: des 30. Lebensjahres, **bei erstmaliger Zusage nach dem 31.12.2008: des 27. Lebensjahres**) Zusagen mit vertraglicher Unverfallbarkeit gewährt werden, können hierfür laufende Prämien als Zuwendungen nur berücksichtigt werden, wenn die Bestimmungen der vertraglichen Unverfallbarkeit mindestens den Berechnungsvorschriften des § 2 Betriebsrentengesetz entsprechen.“

18. R 5.4 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefasst:
„³**Das gilt nicht** für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Abs. 2 EStG), **für Wirtschaftsgüter, die in einem Sammelposten erfasst werden (§ 6 Abs. 2a EStG)**, und für die mit einem >Festwert angesetzten Wirtschaftsgüter.“
- b) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „Absetzungen für Abnutzung“ durch die Angabe „**AfA**“ ersetzt.
- c) Absatz 3 wird aufgehoben.
- d) Im bisherigen Absatz 4 Satz 1 (nunmehr Absatz 3 Satz 1) wird der Klammerzusatz „(>Absatz 3 Satz 2)“ gestrichen.

- e) Im bisherigen Absatz 6 (nunmehr Absatz 5) wird die Angabe „Absätzen 1 bis 5“ durch die Angabe „Absätzen 1 **bis 4**“ ersetzt.
19. R 5.5 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 3 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „**150 Euro**“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst: „(>Geschäfts- **oder Firmenwert/Praxiswert**)“.
20. R 5.7 wird wie folgt gefasst:

„Rückstellungen

Bilanzieller Ansatz von Rückstellungen

(1) ***Die nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung gem. § 249 HGB anzusetzenden Rückstellungen sind auch in der steuerlichen Gewinnermittlung (Steuerbilanz) zu bilden, soweit eine betriebliche Veranlassung besteht und steuerliche Sondervorschriften, z. B. § 5 Abs. 2a, 3, 4, 4a, 4b und 6, § 6a EStG und § 50 Abs. 2 Satz 4 und 5 DMBilG, nicht entgegenstehen.***

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten.

Grundsätze

- (2) Eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten **ist nur zu bilden**, wenn
1. es sich um eine Verbindlichkeit gegenüber einem **Anderen** oder eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung handelt,
 2. die Verpflichtung vor dem Bilanzstichtag **wirtschaftlich** verursacht ist,
 3. mit einer **unmittelbaren** Inanspruchnahme aus einer nach ihrer Entstehung oder Höhe ungewissen Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist **und**
 4. **die Aufwendungen in künftigen Wirtschaftsjahren nicht zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein Wirtschaftsgut führen.**

Verpflichtung gegenüber einem Anderen

(3) ¹Die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten setzt – als Abgrenzung zur >Aufwandsrückstellung – eine Verpflichtung gegenüber einem **Anderen** voraus. ²**Die Verpflichtung muss den Verpflichteten wirtschaftlich wesentlich belasten. Die Frage, ob eine Verpflichtung den Stpfl. wesentlich belastet, ist nicht nach dem Aufwand für das einzelne Vertragsverhältnis, sondern nach der Bedeutung der Verpflichtung für das Unternehmen zu beurteilen.**

Öffentlich-rechtliche Verpflichtung

(4) ¹Auch **eine** öffentlich-rechtliche Verpflichtungen **kann** Grundlage für eine Rückstellung **für ungewisse Verbindlichkeiten** sein; zur Abgrenzung von nicht zulässigen reinen Aufwandsrückstellungen ist jedoch Voraussetzung, dass die Verpflichtung hinreichend konkretisiert ist, d. h., es muss ein inhaltlich bestimmtes Handeln durch Gesetz oder Verwaltungsakt innerhalb eines **bestimmbaren** Zeitraums vorgeschrieben und an die Verletzung der Verpflichtung müssen Sanktionen geknüpft sein. ²**Ergibt sich eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung nicht unmittelbar aus einem Gesetz, sondern setzt sie den Erlass einer behördlichen Verfügung (Verwaltungsakt) voraus, ist eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten erst zu bilden, wenn die zuständige Behörde einen vollziehbaren Verwaltungsakt erlassen hat, der ein bestimmtes Handeln vorschreibt.**

Wirtschaftliche Verursachung

(5) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten sind erstmals im Jahresabschluss des Wirtschaftsjahres zu bilden, in dem sie wirtschaftlich verursacht sind. Die Annahme einer

wirtschaftlichen Verursachung setzt voraus, dass der Tatbestand, an den das Gesetz oder der Vertrag die Verpflichtung knüpft, im Wesentlichen verwirklicht ist. Die Erfüllung der Verpflichtung darf nicht nur an Vergangenes anknüpfen, sondern muss auch Vergangenes abgelten.

Wahrscheinlichkeit der unmittelbaren Inanspruchnahme

(6) ¹Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten setzen in tatsächlicher Hinsicht voraus, dass die Verbindlichkeiten, die den Rückstellungen zu Grunde liegen, bis zum Bilanzstichtag entstanden sind oder aus Sicht am Bilanzstichtag mit einiger Wahrscheinlichkeit entstehen werden und der Stpfl. spätestens bei Bilanzaufstellung ernsthaft damit rechnen muss, hieraus in **unmittelbar** Anspruch genommen zu werden. ²Die Wahrscheinlichkeit der **unmittelbaren** Inanspruchnahme ist auf Grund objektiver, am Bilanzstichtag vorliegender und spätestens bei Aufstellung der Bilanz erkennbarer Tatsachen aus der Sicht eines sorgfältigen und gewissenhaften Kaufmanns zu beurteilen; es müssen mehr Gründe für als gegen die Inanspruchnahme sprechen.

Rückstellungen für Erfüllungsrückstand bei schwebenden Geschäften

Schwebende Geschäfte

(7) ¹*Schwebende Geschäfte sind gegenseitige Verträge i. S. d. §§ 320 ff. BGB (z. B. Dauerschuldverhältnisse wie Arbeits- oder Mietverträge), die von den Beteiligten noch nicht voll erfüllt sind.* ²*Noch zu erbringende unwesentliche Nebenleistungen stehen der Beendigung des Schwebezustandes nicht entgegen.* ³*Verpflichtungen aus schwebenden Geschäften werden nicht passiviert, es sei denn, das Gleichgewicht von Leistung und Gegenleistung ist durch Erfüllungsrückstände gestört; in diesen Fällen sind Rückstellungen für Erfüllungsrückstand auszuweisen.*

Erfüllungsrückstand

(8) ¹*Ein Erfüllungsrückstand entsteht, wenn ein Vertragspartner seine Leistung erbracht hat, der andere Vertragspartner die entsprechende Gegenleistung jedoch noch schuldet.* ²*Eine Fälligkeit der vertraglich noch geschuldeten Leistung zum Bilanzstichtag ist nicht erforderlich.* ³*Erfüllungsrückstände eines Vermieters liegen z. B. vor, wenn sich die allgemeine Pflicht zur Erhaltung der vermieteten Sache in der Notwendigkeit einzelner Erhaltungsmaßnahmen konkretisiert hat und der Vermieter die Maßnahmen unterlässt.* ⁴*Die wirtschaftliche Verursachung der Verpflichtung richtet sich nach Absatz 5.*

Einzelfälle

Leistungen auf Grund eines Sozialplans

(9) ¹Rückstellungen für Leistungen auf Grund eines Sozialplans nach den §§ 111, 112 des Betriebsverfassungsgesetzes sind insbesondere unter Beachtung der Grundsätze in den > **Absätzen 5 und 6** im Allgemeinen ab dem Zeitpunkt zulässig, in dem der Unternehmer den Betriebsrat über die geplante Betriebsänderung nach § 111 Satz 1 des Betriebsverfassungsgesetzes unterrichtet hat. ²Die Voraussetzungen für die Bildung **von** Rückstellungen **für ungewisse Verbindlichkeiten** liegen am Bilanzstichtag auch vor, wenn der Betriebsrat erst nach dem Bilanzstichtag, aber vor der Aufstellung oder Feststellung der Bilanz unterrichtet wird und der Unternehmer sich bereits vor dem Bilanzstichtag zur Betriebsänderung entschlossen oder schon vor dem Bilanzstichtag eine wirtschaftliche Notwendigkeit bestanden hat, eine zur Aufstellung eines Sozialplans verpflichtende Maßnahme durchzuführen. ³Soweit vorzeitig betriebliche Pensionsleistungen bei alsbaldigem Ausscheiden infolge der Betriebsänderung erbracht werden, richtet sich die Rückstellungsbildung ausschließlich nach § 6a EStG. ⁴Die vorstehenden Grundsätze gelten sinngemäß für Leistungen, die auf Grund einer auf Tarifvertrag oder Betriebsvereinbarung beruhenden vergleichbaren Vereinbarung zu erbringen sind.

Patent-, Urheber- oder ähnliche Schutzrechte

(10) ¹Rückstellungen **für ungewisse Verbindlichkeiten** wegen Benutzung einer offengelegten, aber noch nicht patentgeschützten Erfindung sind nur unter den Voraussetzungen zulässig, die nach § 5 Abs. 3 EStG für Rückstellungen wegen Verletzung eines Patentrechts gelten. ²Das Auflösungsgebot in § 5 Abs. 3 EStG bezieht sich auf alle Rückstellungsbeträge, die wegen der Verletzung ein und desselben Schutzrechts passiviert worden sind. ³Hat der Stpfl. nach der erstmaligen Bildung der Rückstellung das Schutzrecht weiterhin verletzt und deshalb die Rückstellung in den folgenden Wirtschaftsjahren erhöht, beginnt für die Zuführungsbeträge keine neue Frist. ⁴Nach Ablauf der **Drei-Jahres-Frist** sind weitere Rückstellungen wegen Verletzung desselben Schutzrechts nicht zulässig, solange Ansprüche nicht geltend gemacht worden sind.

Instandhaltung und Abraumbeseitigung

(11) ¹Die nach den Grundsätzen des § 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB gebildete Rückstellung ist auch in der Steuerbilanz anzusetzen. ²Das Gleiche gilt für die Bildung von Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Abraumbeseitigungen, die im folgenden Wirtschaftsjahr nachgeholt werden. ³Bei unterlassener Instandhaltung muss es sich um Erhaltungsarbeiten handeln, die bis zum Bilanzstichtag bereits erforderlich gewesen wären, aber erst nach dem Bilanzstichtag durchgeführt werden. ⁴Soweit nach § 249 Abs. 1 Satz 3 HGB Rückstellungen auch für unterlassene Instandhaltungsaufwendungen zugelassen werden, die nach Ablauf der **Drei-Monats-Frist** bis zum Ende des Wirtschaftsjahres nachgeholt werden dürfen (handelsrechtliches Passivierungswahlrecht), sind sie steuerrechtlich nicht zulässig. ⁵Rückstellungen für Abraumbeseitigungen auf Grund rechtlicher Verpflichtungen sind nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB (ungewisse Verbindlichkeit) zu bilden.

Kulanzleistungen

(12) Rückstellungen nach § 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 HGB für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtungen erbracht werden, sind nur zulässig, wenn sich der Kaufmann den Gewährleistungen aus geschäftlichen Erwägungen nicht entziehen kann.

Auflösung von Rückstellungen

(13) Rückstellungen **sind** aufzulösen, soweit die Gründe hierfür entfallen.“

21. Der R 6.2 wird folgender Satz 2 angefügt:

„²Dagegen sind die Anschaffungskosten eines Wirtschaftsgutes, das mittels Ratenkauf ohne gesonderte Zinsvereinbarung erworben wird, stets mit dem nach §§ 12 ff. BewG ermittelten Barwert im Zeitpunkt der Anschaffung anzusetzen.“

22. R 6.3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Satz 2 bis 5 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„²Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Stpfl., der bei der Bilanzierung des vor dem 1.1.2008 angeschafften oder hergestellten beweglichen Anlagevermögens die AfA in fallenden Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 2 EStG i. d. F. vor dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008) vorgenommen hat, bei der Berechnung der Herstellungskosten der Erzeugnisse die AfA in gleichen Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG) berücksichtigt. ³In diesem Fall muss der Stpfl. jedoch dieses Absetzungsverfahren auch dann bei der Berechnung der Herstellungskosten beibehalten, wenn gegen Ende der Nutzungsdauer die AfA in fallenden Jahresbeträgen niedriger sind als die AfA in gleichen Jahresbeträgen. ⁴Der Wertverzehr des der Fertigung dienenden Anlagevermögens ist bei der Berechnung der Herstellungskosten der Erzeugnisse auch dann in Höhe der sich nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Anlagevermögens ergebenden AfA in gleichen Jahresbeträgen zu berücksichtigen, wenn der Stpfl. Bewertungsfreiheiten, Sonderabschreibungen oder erhöhte Absetzungen in Anspruch genommen und diese nicht in die Herstellungskosten der Erzeugnisse einbezogen hat. ⁵Der Wertverzehr von Wirtschaftsgütern i. S. d. § 6 Abs. 2

oder 2a EStG braucht nicht in die Berechnung der Herstellungskosten der Erzeugnisse einzubeziehen. ⁶Teilwertabschreibungen auf das Anlagevermögen i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG sind bei der Berechnung der Herstellungskosten der Erzeugnisse nicht zu berücksichtigen.“

b) Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Entsprechendes gilt für die Gewerbesteuer (§ 4 Abs. 5b EStG).“

23. R 6.13 wird wie folgt gefasst:

**„Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter
und Bildung eines Sammelpostens**

(1) ¹Die Frage, ob ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens selbständig nutzungsfähig ist, stellt sich regelmäßig für solche Wirtschaftsgüter, die in einem Betrieb zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden. ²Für die Entscheidung in dieser Frage ist maßgeblich auf die betriebliche Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes abzustellen. ³Hiernach ist ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens einer selbständigen Nutzung nicht fähig, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

1. Das Wirtschaftsgut kann nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens genutzt werden,
2. das Wirtschaftsgut ist mit den anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in einen ausschließlichen betrieblichen Nutzungszusammenhang eingefügt, d. h., es tritt mit den in den Nutzungszusammenhang eingefügten anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens nach außen als einheitliches Ganzes in Erscheinung, wobei für die Bestimmung dieses Merkmals im Einzelfall die Festigkeit der Verbindung, ihre technische Gestaltung und ihre Dauer von Bedeutung sein können,
3. das Wirtschaftsgut ist mit den anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens technisch abgestimmt.

⁴Dagegen bleiben Wirtschaftsgüter, die zwar in einen betrieblichen Nutzungszusammenhang mit anderen Wirtschaftsgütern eingefügt und technisch aufeinander abgestimmt sind, dennoch selbständig nutzungsfähig, wenn sie nach ihrer betrieblichen Zweckbestimmung auch ohne die anderen Wirtschaftsgüter im Betrieb genutzt werden können (z. B. Müllbehälter eines Müllabfuhrunternehmens). ⁵Auch Wirtschaftsgüter, die nach ihrer betrieblichen Zweckbestimmung nur mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden können, sind selbständig nutzungsfähig, wenn sie nicht in einen Nutzungszusammenhang eingefügt sind, so dass die zusammen nutzbaren Wirtschaftsgüter des Betriebs nach außen nicht als ein einheitliches Ganzes in Erscheinung treten (z. B. Bestecke, Trivialprogramme, Videokassetten). ⁶Selbständig nutzungsfähig sind ferner Wirtschaftsgüter, die nach ihrer betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden können, technisch mit diesen Wirtschaftsgütern aber nicht abgestimmt sind (z. B. Paletten, Einrichtungsgegenstände).

(2) Bei der Beurteilung der Frage, ob die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut **150 Euro oder 1.000 Euro** nicht übersteigen, ist,

1. wenn von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes ein Betrag nach § 6b oder § 6c EStG abgesetzt worden ist, von den nach § 6b Abs. 6 EStG maßgebenden
2. **wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG gewinnmindernd herabgesetzt wurden, von den geminderten**
3. wenn das Wirtschaftsgut mit einem erfolgsneutral behandelten Zuschuss aus öffentlichen oder privaten Mitteln nach R 6.5 angeschafft oder hergestellt worden ist, von den um den Zuschuss gekürzten
4. und wenn von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes ein Betrag nach R 6.6 abgesetzt worden ist, von den um diesen Betrag gekürzten Anschaffungs- oder Herstellungskosten auszugehen.

(3) Stellt ein Stpfl. ein selbständig bewertungsfähiges und selbständig nutzungsfähiges Wirtschaftsgut aus erworbenen Wirtschaftsgütern her, *muss die Sofortabschreibung gem. § 6 Abs. 2 EStG oder die Einstellung in den Sammelposten gem. § 6 Abs. 2a EStG* in dem Wirtschaftsjahr *erfolgen*, in dem das Wirtschaftsgut fertig gestellt worden ist.

(4) ¹*Wurden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts gem. § 6 Abs. 2 EStG im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt, sind in späteren Wirtschaftsjahren nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Jahr ihrer Entstehung ebenfalls in voller Höhe als Betriebsausgaben zu behandeln.* ²*Dies gilt unabhängig davon, ob sie zusammen mit den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 1.000 Euro übersteigen.*

(5) ¹*Ein Sammelposten i. S. d. § 6 Abs. 2a EStG ist kein Wirtschaftsgut sondern eine Rechengröße, und damit beispielsweise einer Teilwertabschreibung nicht zugänglich.* ²*Für jedes Wirtschaftsjahr, in dem Anlagegüter i. S. d. § 6 Abs. 2a EStG angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden, ist ein gesonderter Sammelposten zu bilden.* ³*Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten erhöhen den Sammelposten des Wirtschaftsjahres, in dem die Aufwendungen entstehen.* ⁴*Dies gilt unabhängig davon, ob sie zusammen mit den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 1.000 Euro übersteigen.*

(6) ¹*Der Sammelposten i. S. d. § 6 Abs. 2a EStG ist kein Wirtschaftsgut, sondern eine Rechengröße und damit beispielsweise einer Teilwertabschreibung nicht zugänglich.* ²*Ein Sammelposten i. S. d. § 6 Abs. 2a EStG wird nicht dadurch vermindert, dass ein oder mehrere darin erfasste Wirtschaftsgüter durch Veräußerung oder Entnahme oder auf Grund höherer Gewalt (R 6.6 Abs. 2) aus dem Betriebsvermögen des Stpfl. ausscheiden.* ³*Dies gilt auch für Wirtschaftsgüter, die nach § 6 Abs. 3 EStG zusammen mit einem Teilbetrieb übertragen, nach § 6 Abs. 5 EStG in ein anderes Betriebsvermögen überführt oder übertragen oder nach den §§ 20, 24 UmwStG zusammen mit einem Teilbetrieb in eine Kapital- oder Personengesellschaft eingebracht werden.“*

24. R 6a wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 eingefügt:

„(3) ¹Die Passivierung einer Pensionsrückstellung setzt voraus, dass die unmittelbare Inanspruchnahme aus der Verpflichtung wahrscheinlich ist (>R 5.7 Abs. 6). ²Sieht die Pensionszusage vor, dass die Pensionsverpflichtung bei Eintritt des Versorgungsfalles auf eine außerbetriebliche Versorgungseinrichtung übertragen wird, ist eine unmittelbare Inanspruchnahme aus dieser Zusage nicht anzunehmen, so dass die Bildung einer Rückstellung ausscheidet. ³Besteht nach der Pensionszusage lediglich die Möglichkeit, die Pensionsverpflichtung bei Eintritt des Versorgungsfalles oder später auf eine außerbetriebliche Versorgungseinrichtung zu übertragen, ist weiterhin von einer unmittelbaren Inanspruchnahme aus der Pensionszusage auszugehen. ⁴Eine Pensionsrückstellung kann aber nicht mehr gebildet werden, wenn eine Übertragung und damit der Wegfall der unmittelbaren Verpflichtung beim Zusagenden nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalles wahrscheinlich ist. ⁵Ein Anhaltspunkt ist beispielsweise die regelmäßige Übertragung anderer Pensionsverpflichtungen des Stpfl. auf außerbetriebliche Versorgungseinrichtungen.“

b) Im bisherigen Absatz 3 werden die Sätze 7 bis 12 gestrichen.

c) Die bisherigen Absätze 4 bis 7 werden die Absätze 5 bis 8.

- d) Der bisherige Absatz 8 wird Absatz 9 und wie folgt gefasst:

„Beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften *und Ehegatten-Arbeitsverhältnisse*

(9)¹Für die Bildung von Pensionsrückstellungen für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften ist zu unterstellen, dass die Jahresbeträge nach § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 3 EStG vom Beginn des Dienstverhältnisses, frühestens vom **nach Absatz 10 Satz 3 maßgebenden** Alter, bis zur vertraglich vorgesehenen Altersgrenze, mindestens jedoch bis zum **folgenden geburtsjahrabhängigen Pensionsalter** aufzubringen sind:

| <i>für Geburtsjahrgänge</i> | <i>Pensionsalter</i> |
|-----------------------------|----------------------|
| <i>bis 1952</i> | <i>65</i> |
| <i>ab 1953 bis 1961</i> | <i>66</i> |
| <i>ab 1962</i> | <i>67</i> |

²Als Beginn des Dienstverhältnisses gilt der Eintritt in das Unternehmen als Arbeitnehmer. Das gilt auch dann, wenn der Geschäftsführer die Pensionszusage erst nach Erlangung der beherrschenden Stellung erhalten hat. ³Absatz 11 Satz 1, 3 bis 6, 8, 9 und 13 bis 15 ist nicht anzuwenden. ⁴Für anerkannt schwerbehinderte Menschen kann **geburtsjahrabhängig** eine vertragliche Altersgrenze **wie folgt** zugrunde gelegt werden:

| <i>für Geburtsjahrgänge</i> | <i>Pensionsalter</i> |
|-----------------------------|----------------------|
| <i>bis 1952</i> | <i>60</i> |
| <i>ab 1953 bis 1961</i> | <i>61</i> |
| <i>ab 1962</i> | <i>62</i> |

- d) Der bisherige Absatz 9 wird aufgehoben.
- e) In Absatz 10 werden die Sätze 2 und 3 wie folgt gefasst:

„²Bei der Ermittlung des Teilwertes einer Pensionsverpflichtung sind folgende Mindestalter zu beachten:

| <i>Erteilung der Pensionszusage</i> | <i>maßgebendes Mindestalter</i> |
|---|---------------------------------|
| <i>vor dem 1.1.2001</i> | <i>30</i> |
| <i>nach dem 31.12.2000 und vor dem 1.1.2009</i> | <i>28</i> |
| <i>nach dem 31.12.2008</i> | <i>27</i> |

³Ergibt sich durch die Anrechnung von Vordienstzeiten ein fiktiver Dienstbeginn, der vor der Vollendung des **nach Satz 2 maßgebenden** Lebensjahres des Berechtigten liegt, gilt das Dienstverhältnis als zu Beginn des Wirtschaftsjahres begonnen, bis zu dessen Mitte der Berechtigte das **dieses** Lebensjahr vollendet (>§ 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 letzter Satz EStG).“

- f) Absatz 11 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„⁶**Das** zweite Wahlrecht **kann unabhängig von der Wahl** des Pensionsalters für die **Berechnung** der unverfallbaren Versorgungsanswartschaften nach § 2 Betriebsrentengesetz **ausgeübt werden**.“

- g) In Absatz 12 Satz 1 wird nach der Angabe „des 28. Lebensjahres“ jeweils eingefügt:

„(für nach dem 31.12.2008 erstmals erteilte Pensionszusagen: des 27. Lebensjahres)“.

h) In Absatz 20 wird Satz 3 wie folgt gefasst:

„³Überschreitet die steuerliche Zuführung in einem Wirtschaftsjahr die in der Handelsbilanz vorgenommene Zuführung, ist sie – **bei inhaltlich unverändert gebliebener Versorgungsverpflichtung** – nur zu berücksichtigen, soweit in der Steuerbilanz keine höhere Rückstellung ausgewiesen wird als die in der Handelsbilanz berücksichtigte Rückstellung.“

i) Absatz 21 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „(>auch § 249 Abs. 3 Satz 2 HGB)“ gestrichen.

bb) Folgender Satz 2 wird eingefügt:

„²**Wird die Pensionszusage widerrufen (>Absätze 4 bis 7), ist die Pensionsrückstellung in der nächstfolgenden Bilanz gewinnerhöhend aufzulösen und ist erst wieder zu passivieren, wenn die Zusage mit unschädlichen Vorbehalten wieder in Kraft gesetzt wird (z. B. durch rechtskräftiges Urteil oder Vergleich).**“

j) In Absatz 22 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefasst:

„¹Nach dem Zeitpunkt des vertraglich vorgesehenen Eintritts des Versorgungsfalles **oder eines gewählten früheren Zeitpunktes (>zweites Wahlrecht, Absatz 11 Satz 3)** ist die Pensionsrückstellung in jedem Wirtschaftsjahr in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen dem versicherungsmathematischen Barwert der künftigen Pensionsleistungen am Schluss des Wirtschaftsjahres und **der** am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres **passivierten Pensionsrückstellung** gewinnerhöhend aufzulösen; die laufenden Pensionsleistungen sind dabei als Betriebsausgaben abzusetzen. ²Eine Pensionsrückstellung ist auch dann **in Höhe des Unterschiedsbetrages nach Satz 1** aufzulösen, wenn der Pensionsberechtigte nach dem Zeitpunkt des vertraglich vorgesehenen Eintritts des Versorgungsfalles noch weiter gegen Entgelt tätig bleibt („technischer Rentner“), es sei denn, dass bereits die Bildung der Rückstellung auf die Zeit bis zu dem voraussichtlichen Ende der Beschäftigung des Arbeitnehmers verteilt worden ist (>Absatz 11).“

25. In R 6b Abs. 1 wird folgender Satz 5 angefügt:

„⁵**In den Fällen des rückwirkenden Teilwertansatzes nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG ist eine Gewinnübertragung nach § 6b EStG zulässig, wenn die Übertragung des Wirtschaftsgutes entgeltlich (z. B. gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten) erfolgt ist.**“

26. In R 6b.3 wird die Angabe „Sechsjahresfrist“ jeweils durch die Angabe „**Sechs-Jahres-Frist**“ ersetzt.

27. In R 7.1 Abs. 1 wird die Angabe „sowie Abs. 2“ gestrichen.

28. R 7.3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Bemessungsgrundlage für die AfA sind grundsätzlich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes oder der an deren Stelle tretende Wert, z. B. § 6 Abs. 5 Satz 4 bis 6, § 7a Abs. 9, § 7b Abs. 1 Satz 2 **und § 7g Abs. 2 Satz 2** EStG; §§ 10 und 10a EStDV.“

b) In der Überschrift vor Absatz 4 wird die Angabe „bei Ersatzbeschaffung“ gestrichen.

29. R 7.4 wird wie folgt geändert:
- a) In der Überschrift vor Absatz 4 wird die Angabe „Vomhundertsätzen“ durch die Angabe **„Prozentsätzen“** ersetzt.
 - b) In Absatz 5 werden Satz 1 gestrichen und der bisherige Satz 2 wie folgt gefasst:

„²Anstelle der AfA in gleichen Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG) kann bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens AfA nach Maßgabe der Leistung (§ 7 Abs. 1 Satz 6 EStG) vorgenommen werden, wenn deren Leistung in der Regel erheblich schwankt und deren Verschleiß dementsprechend wesentliche Unterschiede aufweist.“
 - c) In Absatz 9 werden in den Sätzen 1 und 4 jeweils die Angabe „oder Abs. 2“ gestrichen sowie in Satz 2 die Angabe „Vomhundertsatz“ durch die Angabe **„Prozentsatz“** ersetzt.
 - d) In Absatz 10 Satz 1 Nr. 1 und 2 werden jeweils die Angabe „oder Abs. 2“ gestrichen.
30. R 7a wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Satz 3 wird gestrichen.
 - b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „Sätze 1 und 2“ durch die Angabe **„Satz 1 und 2“** ersetzt.
 - c) In Absatz 9 Satz 3 wird die Angabe „Vomhundertsatz“ durch die Angabe **„Prozentsatz“** ersetzt.
31. R 7g wird gestrichen.
32. In R 7h werden in Absatz 2 das Wort „übergeführt“ durch das Wort **„überführt“** ersetzt und folgender Absatz 7 angefügt:
- „(7) Für die Begünstigung von Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 177 BauGB ist es unschädlich, wenn die dem Objekt zugrunde liegende Sanierungssatzung während der Durchführung der Maßnahme aufgehoben wird.“**
33. In R 9a Abs. 1 Satz 1 wird nach der Angabe „EStG“ eingefügt:
„in der am 31.12.2008 geltenden Fassung“.
34. R 9b wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:
*„¹Für die Frage, ob bei den **Wirtschaftsgütern** i. S. d. § 6 Abs. 2 **oder 2a** oder § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG die Grenzen von **150, 1.000 oder** 410 Euro überschritten **sind**, ist stets von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich eines darin enthaltenen Vorsteuerbetrags, also von dem reinen Warenpreis ohne Vorsteuer (Nettowert), auszugehen.“*
 - b) In Absatz 2 Satz 3 und in Absatz 3 wird jeweils die Angabe „Nr. 1“ gestrichen.
35. In R 10.2 Abs. 3 wird die Angabe „zu einem Betrag von 13.805 Euro durch die Angabe **„zum Höchstbetrag“** ersetzt.
36. Die Überschrift von R 10.3 wird wie folgt gefasst:
„Renten und dauernde Lasten, *Versorgungsleistungen*“.

37. In R 10.5 Satz 2 werden die Angabe „Abs. 1 Satz 3 Nr. 4“ durch die Angabe „**Abs. 2**“ ersetzt und die Angabe „als Werbungskosten“ gestrichen.

38. R 10.7 wird wie folgt gefasst:

„¹Beiträge der Mitglieder von Religionsgemeinschaften (Kirchenbeiträge), die mindestens in einem Land als Körperschaft des öffentlichen Rechts anerkannt sind, aber während des ganzen Kalenderjahres keine Kirchensteuer erheben, **können im Rahmen des § 10b EStG steuerlich berücksichtigt werden.** ²**Ein Abzug aus Billigkeitsgründen wie Kirchensteuer entsprechend § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG ist mit Wirkung ab dem VZ 2009 nicht mehr zulässig.** ³**Für den VZ 2008 ist R 10.7 EStR 2005 weiter anzuwenden.**“

39. R 10.8 wird wie folgt gefasst:

„**Kinderbetreuungskosten**
– **unbesetzt** –“.

40. R 10.10 wird wie folgt gefasst:

„Schulgeld
– **unbesetzt** –“.

41. R 10.12 wird aufgehoben.

42. R 10b.1 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 1 gestrichen und der bisherige Satz 2 wie folgt gefasst:

„¹Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen und Aufnahmegebühren sind nicht abziehbar, wenn die diese Beträge erhebende Einrichtung Zwecke bzw. auch Zwecke verfolgt, die **in § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG genannt** sind.“

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird die Angabe „§ 49 EStDV“ durch die Angabe „**§ 10b Abs. 1 Satz 1 EStG**“ ersetzt.

bb) Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„⁶Vor der Weiterleitung der Spenden an **eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse** muss sie prüfen, ob **die Zuwendungsempfängerin** wegen Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG anerkannt oder vorläufig anerkannt worden ist und ob die Verwendung der Spenden für diese Zwecke sichergestellt ist.“

43. R 10b.3 wird wie folgt gefasst:

„**Begrenzung des Abzugs der Ausgaben für steuerbegünstigte Zwecke**“

Alternativgrenze

(1) ¹Zu den gesamten Umsätzen i. S. d. § 10b Abs. 1 Satz 1 **Nr. 2 EStG** gehören außer den steuerbaren Umsätzen i. S. d. § 1 UStG auch nicht steuerbare >Umsätze. ²**Der alternative Höchstbetrag wird bei einem Mitunternehmer von dem Teil der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter der Personengesellschaft berechnet, der dem Anteil des Mitunternehmers am Gewinn der Gesellschaft entspricht.**

Stiftungen

(2) Der besondere Abzugsbetrag nach § 10b Abs. 1a EStG steht bei zusammenveranlagten Ehegatten jedem Ehegatten einzeln zu, wenn beide Ehegatten als Spender auftreten.“

44. R 10d wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „Satz 4“ durch die Angabe „**Satz 5**“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird die Angabe „Satz 2“ durch die Angabe „**Satz 3**“ ersetzt.

cc) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Der Antrag, vom Verlustrücktrag nach § 10d Abs. 1 Satz 1 EStG ganz abzusehen, kann bis zur Bestandskraft des den verbleibenden Verlustvortrag feststellenden Bescheids *i. S. d.* § 10d Abs. 4 EStG **widerrufen werden.**“

dd) Die Sätze 4 und 5 werden durch folgenden Satz ersetzt:

„⁴Der Antrag nach § 10d Abs. 1 **Satz 5** EStG kann der Höhe nach beschränkt werden.“

b) Absatz 4 wird aufgehoben.

c) Im neuen Absatz 4 wird in Satz 4 die Angabe „Satz 4“ durch die Angabe „**Satz 5**“ ersetzt.

d) Im neuen Absatz 5 werden in Satz 1 die Angabe „Satz 4“ durch die Angabe „**Satz 5**“ und die Angabe „Satz 2“ durch die Angabe „**Satz 3**“ sowie in Satz 2 die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „**Satz 4**“ ersetzt.

45. R 13.5 Abs. 2 Satz 5 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„⁵**Geringwertige Wirtschaftsgüter i. S. d. § 6 Abs. 2 EStG, die nach dem 31.12.2007 angeschafft oder hergestellt worden sind, sind nicht anzusetzen.** ⁶**Der Sammelposten nach § 6 Abs. 2a EStG ist mit dem Wert zu berücksichtigen, der sich bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG ergeben hätte.**“

46. R 13a.1 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird folgender Satz 1 eingefügt:

„¹**Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist nur anwendbar, wenn selbst bewirtschaftete Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung vorhanden sind.**“

b) Absatz 5 wird aufgehoben.

47. In R 14 Abs. 1 Satz 5 wird die Angabe „geringwertige Anlagegüter“ gestrichen.

48. R 14a wird aufgehoben.

49. R 15.5 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 6 wird folgender Satz 6 angefügt:

„⁶Der Verkauf von Treibstoffen (z. B. Diesel) kann als Nebengeschäft noch der Land- und Forstwirtschaft zugeordnet werden, wenn der Verkauf wirtschaftlich von untergeordneter Bedeutung und im Übrigen nicht nachhaltig und nicht nach Außen erkennbar auf einen Leistungsaustausch gerichtet ist.“

b) In Absatz 9 wird folgender Satz 5 eingefügt:

„⁵Werden diese Grenzen nicht überschritten, ist die Zuordnung zu einem gewerblichen Betriebsvermögen dann erforderlich, wenn der Einsatz für eigenbetriebliche Zwecke einen Umfang von 10 % unterschreitet.“

c) In Absatz 10 Satz 4 wird die Angabe „Satz 5 durch die Angabe „**Satz 6**“ ersetzt.

d) Absatz 11 Satz 4 wird gestrichen.

50. R 15.8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 5 Satz 4 wird gestrichen.

b) In Absatz 6 wird folgender Satz 5 angefügt:

„⁵Die Übertragung aller Gesellschaftsanteile an der Komplementär-GmbH in das Gesamthandsvermögen einer nicht gewerblich tätigen Kommanditgesellschaft, bei der die GmbH alleinige Komplementärin ist, führt allein nicht zum Wegfall der gewerblichen Prägung.“

51. In der Überschrift von R 15a Abs. 2 wird die Angabe „Sätze 2 und 3“ durch die Angabe „**Satz 2 und 3**“ ersetzt.

52. R 16 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Wort „entfällt“ durch die Wörter „**ausgeschlossen oder beschränkt wird; § 4g EStG gilt entsprechend**“ ersetzt.

bb) In Satz 8 wird die Angabe „Satz 4 und 5“ durch die Angabe „**Satz 5 und 6**“ ersetzt.

b) In Absatz 13 wird folgender Satz 8 eingefügt:

„⁸Die Veräußerung eines Anteils an einer Mitunternehmerschaft (Obergesellschaft), zu deren Betriebsvermögen die Beteiligung an einer anderen Mitunternehmerschaft gehört, stellt für die Anwendbarkeit des § 16 Abs. 4 EStG einen einheitlich zu beurteilenden Veräußerungsvorgang dar.“

c) Absatz 14 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Der Nachweis kann auch durch eine amtsärztliche Bescheinigung oder durch die Leistungspflicht einer privaten Versicherungsgesellschaft, wenn deren Versicherungsbedingungen an einen Grad der Berufsunfähigkeit von mindestens 50 %

oder an eine Minderung der Erwerbsfähigkeit wegen Krankheit oder Behinderung auf weniger als sechs Stunden täglich anknüpfen, erbracht werden.“

53. R 17 wird wie folgt geändert:

- a) Der Überschrift werden die Wörter „*oder Genossenschaft*“ angefügt.
- b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Die Ausübung von Bezugsrechten durch die Altaktionäre bei Kapitalerhöhungen gegen Einlage ist keine Veräußerung i. S. d. § 17 Abs. 1 EStG.“

- c) Dem Absatz 5 wird folgender Satz 3 angefügt:

„³Für Anteile i. S. d. § 17 Abs. 1 EStG, die sich in Girosammelverwahrung befinden, sind die Anschaffungskosten der veräußerten Anteile nicht nach dem Fifo-Verfahren, sondern nach den durchschnittlichen Anschaffungskosten sämtlicher Anteile derselben Art zu bestimmen.“

- d) In Absatz 8 werden die Angabe „zur Hälfte (§ 3c Abs. 2 EStG)“ durch die Angabe „nach Maßgabe des § 3c Abs. 2 EStG“ und die Angabe „Satz 4“ durch die Angabe „Satz 6“ ersetzt.

54. Der R 20.1 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Absatz 1 und 2 gelten ab VZ 2009 vorbehaltlich des § 2 Abs. 2 Satz 2 EStG.“

55. Der R 20.2 wird folgender Satz 2 angefügt:

„²R 154 Satz 4 Buchstabe a EStR 2003 gilt nicht für Zinsen, die nach Ablauf der Mindestlaufzeit von 12 Jahren bei Weiterführung des Versicherungsvertrages gezahlt werden.“

56. Der Überschrift zu R 20.3 wird die Angabe „(bis einschl. VZ 2008)“ angefügt.

57. R 21.2 Abs. 4 Satz 4 und 5 wird durch folgenden Satz ersetzt:

„⁴Aufwendungen für gelegentliche Fahrten zu dem vermieteten Grundstück sind Werbungskosten i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG.“

58. R 22.3 wird wie folgt gefasst:

„Besteuerung von Leibrenten und anderen Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG

(1) ¹Eine Leibrente kann vorliegen, wenn die Bemessungsgrundlage für die Bezüge keinen oder nur unbedeutenden Schwankungen unterliegt. ²Veränderungen in der absoluten Höhe, die sich deswegen ergeben, weil die Bezüge aus gleichmäßigen Sachleistungen bestehen, stehen der Annahme einer Leibrente nicht entgegen.

(2) ¹Ist die Höhe einer Rente von mehreren selbständigen Voraussetzungen abhängig, kann einkommensteuerrechtlich eine lebenslängliche Leibrente erst ab dem Zeitpunkt angenommen werden, in dem die Voraussetzung für eine fortlaufende Gewährung der Rente in gleichmäßiger Höhe bis zum Lebensende des Berechtigten erstmals vorliegt. ²Wird die Rente schon vor diesem Zeitpunkt zeitlich begrenzt nach einer anderen Voraussetzung oder in geringerer Höhe voraussetzungslos gewährt, handelt es sich um eine abgekürzte Leibrente.“

59. R 22.4 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz 3 angefügt:

„³Eine neue Rente ist anzunehmen, wenn eine Erhöhung der Rentenzahlung durch eine Überschussbeteiligung von vornherein im Rentenrecht vorgesehen ist; in diesem Fall sind die aus der Überschussbeteiligung stammenden Erhöhungsbeträge Erträge dieses Rentenrechts und führen nicht zu einem neuen Rentenrecht.“

b) Nach Absatz 6 werden die Zwischenüberschrift *„Begriff der Leibrente“* und folgender Absatz 7 angefügt:

„(7) R 22.3 gilt sinngemäß.“

60. Nach R 22.5 werden eingefügt:

*„R 22.6 Versorgungsleistungen
– unbesetzt –*

*R 22.7 Leistungen auf Grund eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs
– unbesetzt –“.*

61. R 22.6 wird R 22.8.

62. R 22.7 wird R 22.9 und in Satz 2 wird die Angabe „gehören zu den steuerfreien Aufwandsentschädigungen“ durch die Angabe *„sind nur dann nach § 3 Nr. 12 EStG steuerfrei, wenn sie nach bundes- oder landesrechtlicher Regelung als Aufwandsentschädigung gezahlt werden“* ersetzt.

63. R 22.8 wird R 22.10.

64. R 26a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird nach dem Wort „Beträge“ eingefügt:

„– mit Ausnahme der >Kinderbetreuungskosten i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 5 oder 8 EStG –“.

b) In der Zwischenüberschrift vor Absatz 2 werden die Wörter „und Steuerermäßigung nach § 35a EStG“ gestrichen.

c) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „(§§ 33 bis 33c EStG)“ durch die Angabe „(§§ 33 bis **33b** EStG)“.

65. In R 26b Abs. 1 wird die Angabe „Abs. 7“ durch die Angabe *„Abs. 6“* ersetzt.

66. In R 31 Abs. 3 Satz 2 werden die Angaben „das halbe“, „nach § 1612b Abs. 1 BGB“ und „nach § 1612b Abs. 5 BGB eine Anrechnung des Kindergelds auf den Kindesunterhalt unterbleibt“ gestrichen.

67. R 32.9 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird die Angabe „27. Lebensjahr“ durch die Angabe *„25. Lebensjahr“* ersetzt.

bb) Folgende Sätze 3 und 4 werden angefügt:

„³Eine Berücksichtigung setzt voraus, dass die Behinderung, deretwegen das Kind nicht in der Lage ist, sich selbst zu unterhalten, vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist. ⁴Ein Kind kann auch berücksichtigt werden, wenn diese Behinderung bereits vor dem 1.1.2007 und vor Vollendung des 27. Lebensjahres eingetreten ist (§ 52 Abs. 40 Satz 5 EStG).“

b) In Absatz 2 Satz 6 wird die Angabe „27 Jahre“ durch die Angabe „25 Jahre“ ersetzt.

68. R 32.10 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„²Dies gilt nicht für Einkünfte, die durch unvermeidbare >Versicherungsbeiträge des Kindes gebunden sind. ³Bei einer privaten Krankenversicherung ist nicht zu prüfen, ob der Versicherungsumfang die Mindestvorsorge für den Krankheitsfall nach sozialhilferechtlichen Vorschriften (§§ 47 ff. SGB XII) übersteigt; dies gilt nicht für Ergänzungstarife oder für eine Zusatzkrankenversicherung.“

b) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 wird nach der Angabe „(>R 32b)“ angefügt:

„mit Ausnahme des an Kinder wegen der Geburt eines Kindes gezahlten Elterngeldes nach dem Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz – BEEG – vom 5.12.2006 (BGBl. I S. 2748) in Höhe der Mindestbeträge von monatlich 300 Euro (§ 2 Abs. 5 BEEG) bzw. 150 Euro (§ 6 Satz 2 BEEG); bei Mehrlingsgeburten entsprechend vervielfacht nach Zahl der in einem Monat oder Teil des Monats lebenden Kinder,“

bb) In Nummer 3 wird nach der Angabe „Heilfürsorge“ das Wort „und“ durch ein Komma ersetzt und nach der Angabe „Länder“ angefügt:

„und der Beitragsermäßigungen und Prämienrückzahlungen eines Trägers der gesetzlichen Krankenversicherung für nicht in Anspruch genommene Beihilfeleistungen, soweit diese die >Versicherungsbeiträge des Kindes gemindert haben,“

cc) In Nummer 7 wird die Angabe „Kranken- und Pflegeversicherung“ durch die Angabe „Krankenversicherung“ ersetzt.

c) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 eingefügt:

„(3) ¹Nicht anzusetzen sind Bezüge, die für besondere Ausbildungszwecke bestimmt sind. ²Dies sind insbesondere Leistungen für

- Studiengebühren und Reisekosten bei einem Auslandsstudium**
- Wechselkursausgleich bei einem Auslandsstudium (Auslandszuschlag),**
- Auslandskrankenversicherung bei einem Auslandsstudium,**
- Reisekosten bei einem Freiwilligendienst i. S. d. Gesetzes zur Förderung von Jugendfreiwilligendiensten sowie**
- das Büchergeld von Ausbildungshilfen gewährenden Förderungseinrichtungen.“**

d) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4.

69. In R 32.11 wird die Angabe „über das 21. bzw. 27. Lebensjahr“ durch die Angabe „über das 21. **Lebensjahr** bzw. **das 25./26./27. Lebensjahr** (>§ 52 Abs. 40 Satz 6 EStG)“ ersetzt.
70. In R 32b Abs. 1 Satz 2 werden die Angaben „und beim Überbrückungsgeld“ und „bzw. § 33 Abs. 3 Nr. 5 SGB IX“ gestrichen.
71. R 33.3 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 1 werden folgende Sätze 3 und 4 angefügt:

*„³Pflegekosten von Personen, die nicht zu dem begünstigten Personenkreis zählen und in einem Heim leben, können ohne weiteren Nachweis auch dann als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, wenn sie gesondert berechnet werden.
⁴Voraussetzung ist, dass das Heim diese Kosten für Pflege unterhalb der Pflegestufe I entweder mit dem Sozialhilfeträger vereinbart oder nach den Grundsätzen des § 5 Abs. 7 Satz 1 Heimgesetz festgesetzt hat.“*

- b) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „des Pauschbetrags von 3.700 Euro“ durch die Angabe „**eines** Pauschbetrags“ ersetzt.

72. R 33.4 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Im zweiten Untertiret des zweiten Tiret wird nach dem Wort „Behandlungen“ eingefügt:

„;die Fortführung einer Behandlung nach Ablauf der Bezuschussung durch die Krankenkasse steht einem Behandlungsbeginn gleich,“

- b) Folgender Satz 2 wird angefügt:

„²Bei Aufwendungen für eine Augen-Laser-Operation ist die Vorlage eines amtsärztlichen Attests nicht erforderlich.“

73. R 33a wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „BGB“ die Angabe „**oder dem LPartG**“ eingefügt.

- bb) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

*„⁴Eine Prüfung, ob im Einzelfall tatsächlich ein Unterhaltsanspruch besteht, ist **aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung** nicht erforderlich, wenn die unterstützte Person unbeschränkt steuerpflichtig sowie dem Grunde nach (potenziell) unterhaltsberechtigt ist, tatsächlich Unterhalt erhält und alle übrigen Voraussetzungen des § 33a Abs. 1 EStG vorliegen; insoweit wird die Bedürftigkeit der unterstützten Person typisierend unterstellt.“*

- b) Die Zwischenüberschrift vor Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„Arbeitskraft und Vermögen“.

- c) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

*„**Hinsichtlich des vorrangigen Einsatzes und Verwertung der eigenen Arbeitskraft ist Absatz 1 Satz 4 entsprechend anzuwenden.**“*

74. R 33a.2 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Den Freibetrag nach § 33a Abs.2 EStG kann nur erhalten, wer für das in Berufsausbildung befindliche Kind **einen Anspruch auf** einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld **hat**.“

bb) Folgender Satz 3 wird angefügt:

„³**Wegen des Begriffs der Berufsausbildung >R 32.5.**“

b) Absatz 2 wird aufgehoben.

75. R 33b Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„¹**Ein** Pauschbetrag für behinderte Menschen, **der** Hinterbliebenen-Pauschbetrag und **der** Pflege-Pauschbetrag können mehrfach gewährt werden, wenn mehrere Personen die Voraussetzungen erfüllen (z. B. Stpfl., Ehegatte, Kind), oder wenn eine Person die Voraussetzungen für verschiedene Pauschbeträge erfüllt. ²**Mit dem Pauschbetrag für behinderte Menschen werden die laufenden und typischen Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf abgegolten.** ³**Es handelt sich um Aufwendungen, die behinderten Menschen erfahrungsgemäß durch ihre Krankheit bzw. Behinderung entstehen und deren alleinige behinderungsbedingte Veranlassung nur schwer nachzuweisen ist.** ⁴**Alle übrigen behinderungsbedingten Aufwendungen (z. B. Operationskosten sowie Heilbehandlungen, Kuren, Arznei- und Arztkosten, >Fahrtkosten) können daneben als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG berücksichtigt werden.**“

76. R 33c wird aufgehoben.

77. R 34.1 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz 6 angefügt:

„⁶**Wird für einen Gewinn i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG die Tarifbegünstigung nach § 34a EStG in Anspruch genommen, scheidet die Anwendung des § 34 Abs. 3 EStG aus.**“

b) In Absatz 2 Satz 2 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(z. B. § 2a Abs. 1, § 2b i. V. m. § 52 Abs. 4, § 15 Abs. 4, § 15b EStG)“.

78. R 34.2 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „das Kalenderjahr“ durch die Angabe „**den VZ**“ und das Wort „Einkommensteuerschuld“ durch das Wort „Einkommensteuer“ ersetzt.

b) Dem Absatz 2 wird folgender Satz 2 angefügt:

„**Einkünfte, die nach § 34a Abs. 1 EStG mit einem besonderen Steuersatz versteuert werden, bleiben bei der Berechnung der Tarifermäßigung nach § 34 Abs. 1 EStG unberücksichtigt.**“

79. R 34.4 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 wird vor dem Wort „anwendbar“ eingefügt:
„**„einschließlich der nachgezahlten Erhöhungsbeträge für den laufenden VZ“**“.
- b) Absatz 3 wird aufgehoben.
- c) Im neuen Absatz 3 Satz 4 wird die Angabe „z. B. Sparer-Freibetrag nach § 20 Abs. 4 EStG oder ein Werbungskosten-Pauschbetrag,“ durch die Angabe „**oder Pauschbetrag**“ ersetzt.

80. Der R 34.5 Abs. 2 wird folgender Satz 5 angefügt:

„⁵Die Veräußerung eines Anteils an einer Mitunternehmerschaft (Obergesellschaft), zu deren Betriebsvermögen die Beteiligung an einer anderen Mitunternehmerschaft gehört, stellt für die Anwendbarkeit des § 34 Abs. 3 EStG einen einheitlich zu beurteilenden Veräußerungsvorgang dar.“

81. In R 34b.1 werden Absatz 6 Satz 2 und 3 sowie Absatz 9 aufgehoben.

82. R 34c wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 2 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Die nach § 34c Abs. 1 und 6 anzurechnende ausländische Steuer ist nicht zu kürzen, wenn die entsprechenden Einnahmen nach § 3 Nr. 40 EStG teilweise steuerfrei sind.“

- b) In Absatz 3 Satz 6 wird nach der Angabe „Sparer-Freibetrag“ eingefügt:

„(§ 20 Abs. 4 EStG in der am 31.12.2008 geltenden Fassung) bzw. der Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG in der ab 1.1.2009 geltenden Fassung)“.

- c) Dem Absatz 4 wird folgender Satz 8 angefügt:

„⁸Die abzuziehende ausländische Steuer ist zu kürzen, soweit die entsprechenden Einnahmen nach § 3 Nr. 40 EStG teilweise steuerfrei sind.“

83. R 37 wird wie folgt gefasst:

„Einkommensteuer-Vorauszahlung

Bei der getrennten Veranlagung von Ehegatten nach § 26a EStG ist für die Ermittlung der 600-Euro-Grenze in § 37 Abs. 3 EStG die Summe der für beide Ehegatten in Betracht kommenden Aufwendungen und abziehbaren Beträge zugrunde zu legen.“

84. In R 44b.1, 44b.2 und 45b wird die Angabe „Bundesamt für Finanzen“ jeweils durch die Angabe „**Bundeszentralamt für Steuern**“ ersetzt.

85. R 45c wird wie folgt geändert:

- a) Der Überschrift wird angefügt:
„– **letztmalig anzuwenden auf Kapitalerträge, die vor dem 1.1.2009 zugeflossen sind (§ 52a Abs. 1 EStG)** –“.
- b) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „Bundesamt für Finanzen“ durch die Angabe „**Bundeszentralamt für Steuern**“ ersetzt.

86. R 46.2 Abs. 2 wird wie folgt gefasst:

„¹Der Antrag ist innerhalb der allgemeinen Festsetzungsfrist von vier Jahren zu stellen. ²Die Anlaufhemmung nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO ist wegen fehlender Erklärungspflicht regelmäßig nicht anwendbar, es sei denn, der Stpfl. ist zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung aufgefordert worden.“

87. In R 49.1 Abs. 1 Satz 1 wird die Angabe „Einkommensteuerpflicht“ durch die Angabe „**Steuerpflicht**“ ersetzt.

88. In R 49.3 Abs. 1 Satz 2 wird die Angabe „mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland“ gestrichen.

89. R 50a.1 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „Einkommensteuerpflicht“ durch die Angabe „**Steuerpflicht**“ ersetzt.
- b) In Satz 3 wird das Wort „dass“ durch das Wort „**sodass**“ ersetzt.

90. Die Anlage (zu R 4.6) wird wie folgt gefasst:

„Anlage (zu R 4.6)

**Übersicht
über die Berichtigung des Gewinns bei Wechsel der
Gewinnermittlungsart**

| | |
|---|---|
| Übergang | Berichtigung des Gewinns im ersten Jahr nach dem Übergang: |
| 1. von der Einnahmenüberschussrechnung zum Bestandsvergleich, Durchschnittssatzgewinnermittlung oder zur Richtsatzschätzung | Der Gewinn des ersten Jahres ist insbesondere um die folgenden Hinzurechnungen und Abrechnungen zu berichtigen: + Warenbestand + Warenforderungsanfangsbestand + Sonstige Forderungen – Warenschuldenanfangsbestand + Anfangsbilanzwert (Anschaffungskosten) der nicht abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (mit Ausnahme des Grund und Bodens), soweit diese während der Dauer der Einnahmenüberschussrechnung angeschafft und ihre Anschaffungskosten vor dem 1.1.1971 als Betriebsausgaben abgesetzt wurden, ohne dass ein Zuschlag nach § 4 Abs. 3 Satz 2 EStG in den vor dem Steuerneuerungsgesetz geltenden Fassungen gemacht wurde. |
| 2. vom Bestandsvergleich, von Durchschnittssatzgewinnermittlung von der Richtsatzschätzung Einnahmenüberschussrechnung | der Der Überschuss der Betriebseinnahmen über oder die Betriebsausgaben ist im ersten Jahr insbesondere um die folgenden Hinzurechnungen und Abrechnungen zu berichtigen: + Warenschuldenbestand des Vorjahres – Warenendbestand des Vorjahres – Warenforderungsbestand des Vorjahres – Sonstige Forderungen. Sind in früheren Jahren Korrektivposten gebildet und noch nicht oder noch nicht in voller Höhe aufgelöst worden, ist dies bei Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags zu berücksichtigen; noch nicht aufgelöste Zuschläge vermindern, noch nicht aufgelöste Abschläge erhöhen den Unterschiedsbetrag. |

Bei der Anwendung der vorstehenden Übersicht ist Folgendes zu beachten:

- Die Übersicht ist nicht erschöpfend. Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart sind auch andere als die oben bezeichneten Positionen durch Zu- und Abrechnungen zu berücksichtigen. Das gilt insbesondere für die Rechnungsabgrenzungsposten, z. B. im Voraus gezahlte Miete und im Voraus vereinnahmte Zinsen, sowie für Rückstellungen.
- **Die Zu- und Abrechnungen unterbleiben für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens und Schulden für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens, die von § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG erfasst werden. Zur zeitlichen Anwendung dieser Regelung >§ 52 Abs. 10 Satz 2 und 3 EStG.“**

Artikel 2

Anwendung der Einkommensteuer-Richtlinien 2005

Die Einkommensteuer-Richtlinien **2005** in der Fassung vom 16. Dezember 2005 (BStBl I Sondernummer 1/2005) sind mit den Abweichungen, die sich aus der Änderung von Rechtsvorschriften für die Zeit bis zum **31.12.2007** ergeben, letztmals für die Veranlagung zur Einkommensteuer des **VZ 2007** weiter anzuwenden.