



**Finanzbehörde Hamburg**  
- Steuerverwaltung -

# Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

52 – O 1000 – 003/12

21.8.2013

## Inhaltsverzeichnis

### **Einkommensteuer**

2*. Berücksichtigung von Über- und Unterentnahmen aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 01.01.1999 enden (§ 4 Abs. 4a EStG) .....	2
3*. Rückwechsel von der Tonnagebesteuerung zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG; keine gewerbsteuerliche Kürzung nach § 9 Nr. 3 Satz 2 GewStG bei Hinzurechnung von Unterschiedsbeträgen nach § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 EStG.....	2
4*. Wechsel von der Tonnagebesteuerung zur Regelbesteuerung; Teilwert-Aufstockung nach § 5a Abs. 6 EStG und weitere AfA-Bemessungsgrundlage.....	3
5*. Einkünfteerzielungsabsicht bei Mietvertragsübernahme; keine Zurechnung der Einkünfteerzielungsabsicht des Rechtsvorgängers beim Erwerber .....	3
8*. Lohnsteuerabzug ab dem Kalenderjahr 2013 im Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale; Berücksichtigung eines Freibetrags nur für den Monat Dezember..	4

\* Diese Beiträge werden der Steuerberaterkammer Hamburg bekannt gegeben.

## Einkommensteuer

### **2\*. Berücksichtigung von Über- und Unterentnahmen aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 01.01.1999 enden (§ 4 Abs. 4a EStG)**

Im Fach-Info 5/2012 - Nr. 3 - hatte ich über die BFH Entscheidung vom 09.05.2012 (Az.: X R 30/06, abrufbar in Juris) informiert. In dieser Entscheidung hat der BFH die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt, wonach weder Unterentnahmen noch Überentnahmen aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 01.01.1999 endeten, in die Ermittlung der Überentnahmen nach § 4 Abs. 4a EStG einzubeziehen sind.

Gegen dieses Urteil wurde mittlerweile Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht (Az.: 2 BvR 1868/12) erhoben. Sofern sich Steuerpflichtige im Einspruchsverfahren auf die anhängige Verfassungsbeschwerde beziehen, ruhen die Einsprüche gem. § 363 Abs. 2 Satz 2 AO kraft Gesetzes. Aussetzung der Vollziehung ist nicht zu gewähren.

Az.: 52 – S 2144 – 007/12

### **3\*. Rückwechsel von der Tonnagebesteuerung zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG; keine gewerbsteuerliche Kürzung nach § 9 Nr. 3 Satz 2 GewStG bei Hinzurechnung von Unterschiedsbeträgen nach § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 EStG**

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde abgestimmt, dass von den nach § 5a Abs. 4 Satz 3 EStG hinzuzurechnenden Unterschiedsbeträgen, insbesondere auch von den nach § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 EStG nach Rückwechsel zur Regelbesteuerung hinzuzurechnenden Unterschiedsbeträgen, keine Kürzung nach § 9 Nr. 3 Satz 2 GewStG vorzunehmen ist.

Begründung: Gemäß § 7 Satz 3 GewStG gilt der nach § 5a EStG ermittelte Gewinn bereits als Gewerbeertrag. Auf diesen fingierten Gewerbeertrag sind keine Hinzurechnungen oder Kürzungen mehr anzuwenden. Mit dem „nach § 5a EStG ermittelten Gewinn“ ist aber nicht nur der nach § 5a Abs. 1 EStG ermittelte Gewinn gemeint, sondern auch die nach § 5a Abs. 4a EStG Satz 3 EStG hinzuzurechnenden Sondervergütungen und die gemäß § 5a Abs. 4 Satz 3 EStG hinzuzurechnenden Unterschiedsbeträge. Auch auf diese Hinzurechnungen ist keine Kürzung nach § 9 Nr. 3 Satz 2 GewStG anzuwenden (s. dazu BFH-Urt. VIII R 74/02 v. 06.07.05, BStBl II 2008, S. 180; BFH-Urt. IV R 92/05 v. 13.12.07, BStBl II 2008, S. 583; Rz. 38 des BMF-Schreibens zur Gewinnermittlung nach § 5a EStG in der Fassung vom 31.10.08; FG Hamburg 2 K 183/10 v. 27.01.11, Rev.verf. IV R 10/11 anh.; Ziehr in Deloitte, Gewerbesteuer-Gesetz-Kommentar, § 9 Nr. 3 Rn. 17).

Dabei ist nicht zwischen den einzelnen Tatbeständen des § 5a Abs. 4 Satz 3 EStG zu differenzieren (obwohl das FG Hamburg das in seiner o.g. Entscheidung in einem obiter dictum, Gründe Rn. 30, m.E. im Widerspruch zum Tenor und zu seinen Ausführungen in Rn. 22 der Gründe, macht; ohne Differenzierung Rz. 38 des BMF-Schreibens v. 31.10.08 und Ziehr aaO).

Eine unterschiedliche Behandlung der verschiedenen Tatbestände des § 5a Abs. 4 Satz 3 EStG ist nicht geboten, weil die Ursache für die Hinzurechnung der Unterschiedsbeträge in jedem Fall im ursprünglichen Wechsel von der Regelbesteuerung hin zur Tonnagebesteuerung liegt und nicht in dem späteren Ereignis, das lediglich für den konkreten Zeitpunkt (bzw. Zeitraum) der Hinzurechnung entscheidend ist (so BFH-Urt. IV R 92/05 v. 13.12.07, BStBl II 2008, S. 583, Gründe Rn. 19, betreffend § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 2 EStG).

Wegen des o.e. noch anhängigen Revisionsverfahrens IV R 10/11 sind Einsprüche, die sich darauf stützen, gemäß § 363 Abs. 2 Satz 2 AO zum Ruhen zu bringen.

Az.: 52 – S 2133a – 019/12

#### **4\*. Wechsel von der Tonnagebesteuerung zur Regelbesteuerung; Teilwert-Aufstockung nach § 5a Abs. 6 EStG und weitere AfA-Bemessungsgrundlage**

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde abgestimmt, dass die weitere AfA trotz der Aufstockung der Buchwerte nach § 5a Abs. 6 EStG von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen ist.

Begründung: Die durch § 5a Abs. 6 EStG angeordnete Teilwertaufstockung im letzten Jahr der Gewinnermittlung nach § 5a Abs. 1 EStG soll (lediglich) sicherstellen, dass die während der Tonnagebesteuerung gebildeten stillen Reserven steuerfrei aufgedeckt werden können. Die Vorschrift beabsichtigt nicht darüber hinaus eine noch weitergehende Subventionierung durch Schaffung zusätzlichen AfA-Volumens. Dies wäre eine nicht mehr vom Gesetzeszweck gedeckte Bevorzugung gegenüber Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durchgehend nach § 4 Abs. 1 bzw. § 5 EStG ermittelt haben.

Es kann also zu nicht mehr abschreibbaren Restbuchwerten („Anhaltewerten“) kommen. Diese verringern spätere Veräußerungs- bzw. Entnahmegewinne.

Az.: 52 – S 2133a – 018/12

#### **5\*. Einkünfteerzielungsabsicht bei Mietvertragsübernahme; keine Zurechnung der Einkünfteerzielungsabsicht des Rechtsvorgängers beim Erwerber**

Im Fach-Info 6/2012 - Nr. 3 - hatte ich auf das Urteil des FG Köln vom 21.09.2011 (Az.: 9 K 4205/09) hingewiesen. Im Streitfall hatte der Erwerber eine Vermietungstätigkeit mit einem noch drei Jahre und vier Monate dauernden Mietverhältnis begonnen. Das FG Köln hatte entschieden, dass ein Mietvertrag mit zeitlicher Befristung sowie einer zusätzlichen Selbstnutzungsklausel zu Gunsten des Steuerpflichtigen regelmäßig keine langfristige Vermietungsabsicht impliziert.

Über die seitens der Steuerpflichtigen eingelegte Revision hat der BFH mit Urteil vom 22.01.2013 (Az.: IX R 13/12, abrufbar in Juris) zwischenzeitlich entschieden. Er hat das FG Urteil bestätigt. Der BFH hatte keine Bedenken, vorliegend von einer nicht auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit auszugehen. In seiner Rechtsauffassung bestätigt sah er sich insbesondere durch die fehlenden, weitergehenden Vermietungsbemühungen und den kurzfristigen und vorzeitigen Einzug der Erwerber.

Einsprüche, die auf dieses Verfahren gestützt wurden, können nunmehr entschieden werden.

Az.: 52 – S 2253 – 007/12

**8\*. Lohnsteuerabzug ab dem Kalenderjahr 2013 im Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale;  
Berücksichtigung eines Freibetrags nur für den Monat Dezember**

Im Fach-Info 3/2013 hatte ich darauf hingewiesen, dass die Arbeitnehmer nunmehr die Möglichkeit haben sollen, den Zeitpunkt für die Anwendung des Freibetrags selbst zu bestimmen. Hierbei darf der Zeitraum zwischen Abgabe des Ermäßigungsantrages bzw. der Freibetragsbildung und der Anwendung der ELStAM drei Monate nicht überschreiten.

Entgegen der Ankündigung (s. auch Fach-Info 4/2013) wird die technische Umsetzung nicht zeitnah erfolgen können. Dem Vernehmen nach soll sie nicht vor Ende 2014 möglich sein.

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde aus diesem Grund beschlossen, die Möglichkeit der Beantragung eines Lohnsteuerfreibetrages für einen in der Zukunft liegenden Zeitpunkt erst dann einzuführen, wenn die technischen Voraussetzungen hierfür gegeben sind.

Az.: 52 – S 2363 – 005/12