

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Vermögensteuer-Richtlinien 1986 für die Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1989
(Vermögensteuer-Änderungsrichtlinien 1989 - VStÄR 1989 -)

A. Zielsetzung

Anpassung der Vermögensteuer-Richtlinien 1986 an die seither eingetretenen Rechtsänderungen und an die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, ferner Weiterentwicklung der Auslegung vermögenssteuerrechtlicher Vorschriften.

B. Lösung

Änderung der Allgemeinen Verwaltungsvorschrift (VStR 1986).

C. Alternativen

Keine

D. Kosten

Keine nennenswerten Auswirkungen.

14.12.88

Fz

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Vermögen-
steuer-Richtlinien 1986 für die Vermögensteuer-Hauptveran-
lagung 1989
(Vermögensteuer-Änderungsrichtlinien 1989 - VStÄR 1989 -)

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
121 (43) - 522 02 - Ve 46/88

Bonn, den 14. Dezember 1988

An den
Präsidenten des Bundesrates

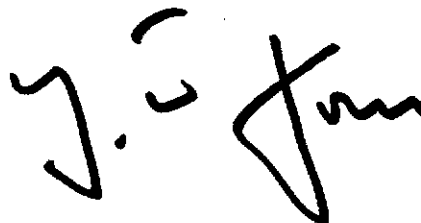
Hiermit übersende ich die von der Bundesregierung beschlossene

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung
der Vermögensteuer-Richtlinien 1986 für die
Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1989 (Vermögen-
steuer-Änderungsrichtlinien 1989 - VStÄR 1989 -)

mit Begründung und Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des Arti-
kels 84 Absatz 2 des Grundgesetzes herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.



Allgemeine Verwaltungsvorschrift
zur Änderung der Vermögensteuer-Richtlinien 1986
für die Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1989
(Vermögensteuer-Änderungsrichtlinien 1989 - VStÄR 1989 -)

Vom

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

Artikel 1

Vermögensteuer-Änderungsrichtlinien
für die Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1989

Die Vermögensteuer-Richtlinien für die Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1986 in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. Januar 1986 (Bundessteuerblatt - BStBl I Sondernummer 2/1986, S. 20) werden wie folgt geändert:

1. Die Einführung wird wie folgt geändert:

a) In den Sätzen 1 und 3 wird die Jahreszahl "1986" durch die Jahreszahl "1989" ersetzt.

b) Es wird der folgende Satz 6 angefügt:

"⁶Soweit in den nachstehenden Richtlinien auf die Einkommensteuer-Richtlinien (EStR), Körperschaftsteuer-Richtlinien (KStR) und Gewerbesteuer-Richtlinien (GewStR) verwiesen wird, ist die am jeweiligen Feststellungs- bzw. Veranlagungszeitpunkt geltende Fassung maßgebend."

2. In Abschnitt 1 Abs. 1 Satz 1 wird die Jahreszahl "1986" durch die Jahreszahl "1989" ersetzt.
3. In Abschnitt 2 Abs. 1 Satz 1 wird die Jahreszahl "1983" durch die Jahreszahl "1989" ersetzt.
4. In Abschnitt 3 Abs. 2 Satz 3 werden in dem Klammerhinweis die Worte "§ 181 Abs. 4 AO" durch die Worte "§ 181 Abs. 5 AO" ersetzt.
5. Abschnitt 5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Sätze 3 und 4 werden wie folgt gefaßt:

"³Eine Forderung, die der Ehegatte eines Gesellschafters gegen die Gesellschaft hat, ist beim Gesamthandseigentum als Schuldposten und beim Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters als Besitzposten anzusetzen; die Zusammenfassung von Gesamthandseigentum und Sonderbetriebsvermögen führt dazu, daß das Schuldverhältnis bei der Einheitsbewertung der Personengesellschaft nicht berücksichtigt wird. ⁴Forderungen und Schulden gegenüber dem Ehegatten des Betriebsinhabers sind weder bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens noch bei der Ermittlung des Gesamtvermögens anzusetzen."

b) Absatz 3 Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"⁴Diese Voraussetzung gilt stets als erfüllt, wenn ein Wirtschaftsgut - ausgenommen Anteile an einer Komplementär-GmbH (vgl. Abschnitt 15 Abs. 1 Satz 13) - bei der Einkommensbesteuerung als Betriebsvermögen behandelt worden ist."

6. Abschnitt 9 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 4 werden nach dem Wort "Kommanditgesellschaft" die Worte "i.S. des § 97 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a BewG" eingefügt.

- b) In Absatz 2 Sätze 1 und 4 werden nach den Worten "Nr. 5" die Worte "Buchstabe a" eingefügt.

7. Abschnitt 10 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 3 werden die Worte "Artikel 13 des Steuerbereinigungsgesetzes 1985 vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493, BStBl I S. 659)" durch die Worte "Artikel 5 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224)" ersetzt.
- b) In Satz 4 werden die Worte "Artikel 4 des Gesetzes vom 25.10.1982 (BGBl. I S. 1425)" durch die Worte "Artikel 10 Abs. 8 des Gesetzes vom 19.12.1985 (BGBl. I S. 2355)" ersetzt.

8. Abschnitt 11 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) Es werden die folgenden Sätze 6 und 7 eingefügt:

"⁶Beschließt eine Kapitalgesellschaft eine Kapitalerhöhung und wird diese erst nach dem Bewertungsstichtag in das Handelsregister eingetragen, so sind Einzahlungsansprüche auf das erhöhte Stamm- bzw. Grundkapital bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens auf den Bewertungsstichtag nicht anzusetzen, wenn es sich nicht um Ansprüche auf Leistung der gesetzlich oder satzungsgemäß vor der Eintragung oder Durchführung der Kapitalerhöhung zu leistende Einlagen handelt (BFH-Urteile vom 6.3.1985, BStBl II S. 388, und vom 19.11.1985, BStBl 1986 II S. 249).

⁷Für ohne gesetzliche oder satzungsmäßige Verpflichtung vorgeleistete Einzahlungen ist bei der Kapital-

gesellschaft ein Ausgleichsposten als Schuldverpflichtung anzusetzen (BFH-Urteil vom 2.10.1981, BStBl 1982 II S. 13)."

bb) Der bisherige Satz 6 wird Satz 8.

b) Der folgende Absatz 1 a wird eingefügt:

"(1a)Vorgeleistete Einlagen einschließlich Mindesteinlagen sind beim Anteilseigner als besonderes Wirtschaftsgut "Einlage auf eine noch nicht durchgeführte Kapitalerhöhung" anzusetzen."

c) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) ¹Zum Betriebsvermögen gehört auch von den Gesellschaftern der Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestelltes Fremdkapital, das bei der Körperschaftsteuer als verdecktes Nennkapital behandelt wird. ²Vgl. BFH-Urteil vom 22.2.1974 (BStBl II S. 330) und BMF-Schreiben vom 16.3.1987 (BStBl I S. 373). ³Entsprechendes gilt für Genußrechtskapital, wenn mit dem Genußrecht das Recht auf Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös verbunden ist."

9. Abschnitt 14 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 1 werden nach den Worten "Nr. 5" die Worte "Buchstabe a" eingefügt.

b) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"²Bei diesen Gesellschaften umfaßt der Einheitswert für den Gewerbebetrieb nur die Wirtschaftsgüter, die auch tatsächlich diesem Betrieb dienen."

10. Abschnitt 15 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1)¹Die Wirtschaftsgüter einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft sind stets und in vollem Umfang als Betriebsvermögen anzusehen, wenn die Gesellschaft neben einer vermögensverwaltenden Tätigkeit auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt (§ 97 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a BewG) oder eine gewerblich geprägte Personengesellschaft im Sinne des § 97 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe b BewG ist. ²Als gewerblich geprägte Personengesellschaft kommt auch die sogenannte Schein-KG in Betracht (BFH-Urteil vom 11.12.1986, BStBl 1987 II S. 553). ³Bei dieser handelt es sich um eine Personengesellschaft, die ins Handelsregister eingetragen ist, obwohl sie von ihrer Tätigkeit (Vermögensverwaltung) her weder nach § 1 HGB noch nach § 2 HGB Kaufmann ist. ⁴Alle Wirtschaftsgüter, die der Personengesellschaft, d.h. der Gesamtheit der Mitunternehmer gehören, sind zum Betriebsvermögen zu rechnen. ⁵Dabei ist es unerheblich, ob sie dem Betrieb auch tatsächlich dienen. ⁶In den gewerblichen Betrieb einer Mitunternehmerschaft sind außer den im Gesamthandseigentum der Mitunternehmer stehenden Wirtschaftsgütern auch die Wirtschaftsgüter einzubeziehen, die einem, mehreren oder allen beteiligten Gesellschaftern gehören, und die entweder dem Betrieb der Personengesellschaft (Sonderbetriebsvermögen I) oder der Mitunternehmerstellung der Gesellschafter in der Personengesellschaft (Sonderbetriebsvermögen II) dienen. ⁷Die Zurechnung zum Sonderbetriebsvermögen der Personengesellschaft geht der Zurechnung zum Betriebsvermögen des Gesellschafters vor (§ 97 Abs. 1 Nr. 5 Satz 2 BewG). ⁸Das gilt auch für Wirtschaftsgüter, die einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 97 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 BewG oder einer Personengesellschaft im Sinne des § 97 Abs. 1 Nr. 5 Buchstaben a und b BewG gehören und die dem Betrieb der Personengesellschaft dienen. ⁹Maschinen, Kraftwagen

und dgl., die einem Mitunternehmer gehören, aber der Personengesellschaft dienen, sind danach als Betriebsvermögen der Personengesellschaft anzusehen. ¹⁰Das einem Mitunternehmer gehörende Grundstück, das zu mehr als der Hälfte seines Werts betrieblichen Zwecken der Personengesellschaft dient, ist nicht Grundvermögen des Mitunternehmers, sondern gehört als Betriebsgrundstück zum Betriebsvermögen der Personengesellschaft (RFH-Urteil vom 9.3.1944, RStBl. S. 491, und BFH-Urteil vom 24.2.1956, BStBl. III S. 110). ¹¹Zum Betriebsvermögen der Personengesellschaft gehören auch die GmbH-Anteile eines Gesellschafters, die den Betriebszwecken der Personengesellschaft dienen, unabhängig davon, ob sie aus einer Betriebsaufspaltung hervorgegangen sind (BFH-Urteile vom 2.8.1968, BStBl II S. 814, vom 27.5.1970, BStBl II S. 734, und vom 19.1.1973, BStBl II S. 438). ¹²Sind die Gesellschafter einer Personengesellschaft, die Waren produziert und einen Großhandel betreibt, im gleichen Verhältnis an einer in- oder ausländischen Kapitalgesellschaft beteiligt, die fast ausschließlich für die Personengesellschaft produziert, so dienen die Anteile der Gesellschafter dem Betrieb der Personengesellschaft und gehören somit zu ihrem Sonderbetriebsvermögen (BFH-Urteil vom 29.10.1986, BStBl 1987 II S. 99). ¹³Dem Betriebsvermögen einer GmbH & Co.KG ist der im Alleineigentum des Kommanditisten stehende Anteil an der geschäftsführenden Komplementär-GmbH nur hinzuzurechnen, wenn sich die GmbH auf die Geschäftsführung für die KG beschränkt oder wenn ein daneben bestehender eigener Geschäftsbetrieb von ganz untergeordneter Bedeutung ist (BFH-Urteil vom 7.12.1984, BStBl 1985 II S. 241). ¹⁴Wegen der Bewertung der Anteile vgl. Abschnitt 81 Abs. 2. ¹⁵Die Zurechnung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft zum Sonderbetriebsvermögen führt nicht zur Versagung der Schachtelvergünstigung im Sinne des § 102 BewG."

11. Abschnitt 16 wird wie folgt gefaßt:

" 16. Forderungen und Schulden zwischen Personengesellschaft und Mitunternehmern

"(1)¹Bei Personengesellschaften und den diesen ähnlichen Gesellschaften (vgl. Abschnitt 14) sind Forderungen und Schulden zwischen der Personengesellschaft und einem Gesellschafter wie Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens zu behandeln. ²Das gilt insbesondere für Darlehen, die ein Mitunternehmer der Personengesellschaft oder umgekehrt die Personengesellschaft einem Mitunternehmer gewährt. ³Die Gleichstellung mit Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens und die Zusammenfassung der im Gesamthandseigentum ausgewiesenen Forderungen und Schulden und der als Gegenposten beim Sonderbetriebsvermögen anzusetzenden Schulden und Forderungen führen im Ergebnis dazu, daß diese Schuldverhältnisse bei der Einheitsbewertung der Personengesellschaft und auch bei der Einheitswertfeststellung der Gesellschafter nicht als Besitz- oder Schuldposten berücksichtigt werden. ⁴Sie sind lediglich bei der Aufteilung des Einheitswerts des Betriebsvermögens als Vorwegzurechnungen anzusetzen (vgl. Abschnitt 18 Abs. 2). ⁵Das gilt auch, wenn es sich bei dem Mitunternehmer um eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 97 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 BewG oder um eine Personengesellschaft im Sinne des § 97 Abs. 1 Nr. 5 Buchstaben a und b BewG handelt. ⁶Auch die von der Personengesellschaft gegenüber einem Gesellschafter-Geschäftsführer gegebene Pensionszusage kann nicht zu einem Abzug beim Betriebsvermögen, sondern nur zu einer anderen Verteilung des Betriebsvermögens auf die Mitunternehmer führen (BFH-Urteil vom 23.1.1953, BStBl III S. 70). ⁷Die von einer Personengesellschaft einem persönlich haftenden Gesellschafter-Geschäftsführer gewährte Ruhegeldzusage stellt zusammen mit der ihm gleichzeitig gegebenen Versorgungszusage an seine Witwe eine nicht trennbare rechtliche und wirtschaftliche Einheit dar. ⁸Der Kapitalwert der Versorgungszusage gegenüber der Witwe kann

bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens der Personengesellschaft nicht als Schuld abgezogen werden (BFH-Urteil vom 7.12.1984, BStBl 1985 II S. 239). ⁹Wenn ein Arbeitnehmer, dem eine Pensionszusage erteilt worden ist, später Gesellschafter wird, kann eine für die Pensionsanwartschaft gebildete Rückstellung auch weiterhin abgezogen werden (BFH-Urteil vom 8.1.1975, BStBl II S. 437). ¹⁰Das gleiche gilt für die Pensionsverpflichtung gegenüber dem Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, der im Zuge der Umwandlung der GmbH in eine KG Gesellschafter der KG geworden ist (BFH-Urteil vom 22.6.1977, BStBl II S. 798).

(2) Hinsichtlich der Forderungen und Schulden gegenüber dem Ehegatten eines Mitunternehmers gilt Abschnitt 5 Abs. 2 und 2 a entsprechend.

(3) ¹Abweichend von Absatz 1 sind Forderungen und Schulden aus dem regelmäßigen Geschäftsverkehr zwischen der Personengesellschaft und einem Mitunternehmer oder aus der kurzfristigen Überlassung von Geldbeträgen an die Personengesellschaft oder an einen Mitunternehmer als Besitz- oder Schuldposten zu berücksichtigen. ²Als kurzfristig ist ein Zeitraum von weniger als einem Jahr anzusehen."

12. Abschnitt 17 Abs. 3 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Geht der Anteil eines Gesellschafters einer Personengesellschaft auf einen Dritten über, so ist eine Zurechnungsfortschreibung durchzuführen."

13. Abschnitt 21 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird der Klammerhinweis wie folgt gefaßt:

"(BFH-Urteile vom 24.10.1958, BStBl 1959 III S. 2, und vom 10.12.1986, BStBl 1987 II S. 292)."

b) In Satz 5 werden nach den Worten "Nr. 5" die Worte "Buchstabe a" eingefügt.

c) Es wird der folgende Satz 6 angefügt:

"⁶Ein Grundstück, das einer gewerblich geprägten Personengesellschaft im Sinne des § 97 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe b BewG gehört, ist Betriebsgrundstück."

14. In Abschnitt 23 Abs. 1 Satz 3 werden nach den Worten "(BGBI. I S. 1310)" die Worte ", zuletzt geändert durch Artikel 2 Nr. 21 des Gesetzes vom 8.12.1986 (BGBI. I S. 2191)", eingefügt.
15. Abschnitt 24 Abs. 1 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird gestrichen.
 - b) Die bisherigen Absätze 2 bis 5 werden Absätze 1 bis 4.
16. In Abschnitt 24 a Abs. 1 Satz 1 werden die Worte "geändert durch das Gesetz vom 4.9.1967 (BGBI. I S. 953)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 2 Abs. 2 des Gesetzes vom 15.8.1986 (BGBI. I S. 1446)" ersetzt.
17. Abschnitt 25 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 2 werden die Worte "Artikel 13 des Steuerbereinigungsgesetzes 1985 vom 14.12.1984 (BGBI. I S. 1493, BStBl I S. 659)" durch die Worte "Artikel 5 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBI. I S. 1093, BStBl I S. 224)" ersetzt.
 - bb) Satz 3 wird gestrichen.
 - b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) Es wird der folgende Satz 6 eingefügt:

"⁶Die Einlage auf eine noch nicht durchgeführte Kapitalerhöhung stellt keine Beteiligung dar; die Schachtelvergünstigung kann dafür nicht gewährt werden."

bb) Die bisherigen Sätze 6 bis 9 werden Sätze 7 bis 10.

c) Absatz 3 wird gestrichen.

18. Abschnitt 25 a Abs. 6 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden in dem Klammerhinweis die Worte ", vgl. auch Abschnitt 26 Abs. 3" gestrichen.

b) Es wird der folgende Satz 2 eingefügt:

"²Dies gilt nicht für die Rücklage nach dem Entwicklungsländer-Steuer-gesetz (BFH-Urteil vom 13.1.1988, BStBl II S. 571)."

c) Der bisherige Satz 2 wird Satz 3.

19. Abschnitt 26 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 7 wird das Wort "betrieblicher" durch das Wort "von" ersetzt.

b) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"²Wegen der Zuordnung einer Verbindlichkeit zum Betriebsvermögen vgl. BMF-Schreiben vom 27.7.1987 (BStBl I S. 508)."

c) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) ¹Schulden, die mit Wirtschaftsgütern in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die nach § 101 BewG nicht zum Betriebsvermögen gehören (vgl. Abschnitt 24), können bei

der Ermittlung des Betriebsvermögens nicht berücksichtigt werden. ²Abschnitt 92 Abs. 2 ist sinngemäß anzuwenden.

³In wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer inländischen Schachtelbeteiligung (§ 102 Abs. 1 BewG) stehende Schulden können bei der Einheitsbewertung eines gewerblichen Betriebes insoweit abgezogen werden, als sie den Wert der Schachtelbeteiligung übersteigen (sog. Schuldenüberhang).

⁴Bei der Berechnung des Schuldenüberhanges kann die Schachtelbeteiligung nur dann mit einem unter dem Kaufpreis liegenden Wert angesetzt werden, wenn die wirtschaftliche Entwicklung der Schachtelgesellschaft dies rechtfertigt. ⁵Der nach den Abschnitten 76 bis 90 ermittelte Wert kann einen Schuldenüberhang nicht begründen (BFH-Urteil vom 18.5.1988, BStBl II S. 822)."

20. Abschnitt 28 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) ¹Ertragsteuerlich dürfen Rückstellungen nur gebildet werden für

1. ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
2. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von 3 Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden, und
3. Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden,

soweit steuerliche Sondervorschriften dem nicht entgegenstehen. ²Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten sind mit Ausnahme der Rückstellungen für Preisnachlässe und für Wechselhaftung bei der Feststellung des Einheits-

werts des gewerblichen Betriebs wie aufschiebend bedingte Schulden und Lasten zu behandeln, wenn die Entstehung der Schuld vorläufig noch ungewiß ist. ³Vgl. dazu Abschnitte 29 und 29 a. ⁴Rückstellungen für Schulden, die bereits dem Grunde nach entstanden, jedoch der Höhe nach zahlenmäßig noch nicht genau feststehen, sind als Betriebsschulden abzuziehen. ⁵Ihre Höhe ist erforderlichenfalls nach § 162 AO zu schätzen. ⁶Der in der Steuerbilanz ausgewiesene Rückstellungsbetrag kann dabei einen Anhalt geben. ⁷Wegen der Verbindlichkeiten aus schwebenden Geschäften vgl. Abschnitte 34 und 35. ⁸Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung können bei der Einheitsbewertung des gewerblichen Betriebs nicht abgezogen werden (BFH-Urteile vom 14.3.1958, BStBl III S. 274, und vom 7.12.1961, BStBl 1962 III S. 154). ⁹Wegen der Rückstellungen für Auffüll- und Rekultivierungsverpflichtungen bei Tagebauen, Abgrabungen und Abfallhalden vgl. gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 21.04.1986 (BStBl I S. 260). ¹⁰Rückstellungen für Abraumbeseitigung bei Abbaubetrieben können nur abgezogen werden, wenn nach sicherheitlichen Anforderungen ein Abraumrückstand besteht. ¹¹Rückstellungen für künftige Betriebsprüfungskosten können nicht abgezogen werden, solange es an einer hinreichend konkretisierten öffentlich-rechtlichen Verpflichtung fehlt. ¹²Abweichend von der einkommensteuerrechtlichen Regelung (vgl. Abschnitt 31 c Abs. 3 Satz 9 EStR) reicht bewertungsrechtlich der Erlass einer Prüfungsanordnung nicht aus."

- b) In Absatz 4 Satz 3 werden die Worte "Artikel 33 des Zweiten Haushaltsstrukturgesetzes vom 22.12.1981 (BGBl. I S. 1523, BStBl 1982 I S. 235), und Rücklagen nach § 52 Abs. 5 EStG" durch die Worte "Artikel 8 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224), und Rücklagen nach § 52 Abs. 8 EStG" ersetzt.

21. Abschnitt 31 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Es wird der folgende Satz 5 eingefügt:

"⁵Dies gilt entsprechend für eine noch offene Verpflichtung zur Zahlung von Urlaubsvergütungen (BFH-Urteil vom 30.4.1986, BStBl II S. 664)."

b) Die bisherigen Sätze 5 und 6 werden Sätze 6 und 7.

22. Abschnitt 34 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 3 wird der Klammerhinweis wie folgt gefaßt
"(BFH-Urteile vom 25.11.1983, BStBl 1984 II S. 51, vom 30.4.1986, BStBl II S. 664, und vom 27.1.1988, BStBl II S. 415)."

bb) Es wird der folgende Satz 4 eingefügt:

"⁴Eine Rückstellung wegen der Kosten für das Erstellen des Jahresabschlusses kann jedoch zum 1. Januar des übernächsten Jahres gebildet werden, wenn der Jahresabschluß zu diesem Zeitpunkt noch nicht erstellt ist."

cc) Die bisherigen Sätze 4 bis 7 werden Sätze 5 bis 8.

dd) In dem Beispiel werden die Jahreszahlen "1985" und "1986" durch die Jahreszahlen "1988" und "1989" ersetzt.

b) In Absatz 2 Satz 1 wird nach dem Wort "Rechnungsabgrenzungsposten" der Klammerhinweis "(vgl. Abschnitt 31 b EStR)" eingefügt.

23. In Abschnitt 36 a Abs. 1 Satz 3 werden die Worte "Abschnitt 41 Abs. 1 bis 6 EStR 1984" durch die Worte "Abschnitt 41 Abs. 1 bis 7 EStR" ersetzt.

24. Abschnitt 37 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 4 werden in dem Beispiel die Jahreszahlen "1982" bis "1986" durch die Jahreszahlen "1985" bis "1989" ersetzt.
- b) In Absatz 6 Nr. 1 letzter Satz wird der Klammerhinweis wie folgt gefasst: " (§ 49 Abs. 3 KStG)".

25. Abschnitt 39 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 7 wird nach dem Wort "Betriebsgrundstücke," das Wort "Mineralgewinnungsrechte," eingefügt.
- b) In Absatz 2 werden in den Beispielen die Jahreszahlen "1985" und "1986" durch die Jahreszahlen "1988" und "1989" ersetzt.

26. Abschnitt 41 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Betriebsgrundstücken" die Worte "und den Mineralgewinnungsrechten" angefügt.
- bb) In den Beispielen A und B werden die Jahreszahlen "1985" und "1986" durch die Jahreszahlen "1988" und "1989" ersetzt.
- cc) In Satz 2 werden nach dem Wort "Grundstück," die Worte "oder das Mineralgewinnungsrecht" eingefügt.
- dd) In Satz 3 werden nach dem Wort "Aufstockungen," die Worte "oder auf Mineralgewinnungsrechte," eingefügt.

b) In Absatz 4 werden in den Beispielen A und B die Jahreszahlen "1985" und "1986" durch die Jahreszahlen "1988" und "1989" ersetzt.

c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "Grundbesitz erworben worden ist" durch die Worte "Grundbesitz oder Mineralgewinnungsrechte erworben worden sind" und die Worte "Aufwendungen auf Grundbesitz" durch die Worte "Aufwendungen auf Grundbesitz oder Mineralgewinnungsrechte" ersetzt.

bb) In dem Beispiel werden die Jahreszahlen "1985" und "1986" durch die Jahreszahlen "1988" und "1989" ersetzt.

d) In Absatz 6 werden in dem Beispiel die Jahreszahlen "1985", "1986" und "1987" durch die Jahreszahlen "1988", "1989" und "1990" ersetzt.

27. Abschnitt 42 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach den Worten "notierte Wertpapiere mit dem Kurswert, vgl. Abschnitt 74;" werden die Worte "notierte Zerobonds mit dem Kurswert, vgl. Abschnitt 74 a Abs. 1;" eingefügt.

bb) Nach den Worten "nichtnotierte Anteile an Kapitalgesellschaften mit dem gemeinen Wert, vgl. Abschnitte 76 bis 90;" werden die Worte "nichtnotierte Zerobonds mit dem Wert, der sich nach den Grundsätzen über die steuerliche Gewinnermittlung ergibt, vgl. Abschnitt 74 a Abs. 3;" eingefügt.

cc) Die Worte "§ 5 Abs. 4 Satz 2 EStG" werden durch die Worte "§ 5 Abs. 5 Satz 2 EStG" ersetzt.

dd) Nach den Worten "der Aufwand für Zölle und Steuern nach § 5 Abs. 4 Satz 2 EStG mit dem Wert, der sich nach den Grundsätzen über die steuerliche Gewinnermittlung ergibt, vgl. Abschnitt 20;" werden die Worte "der Geschäfts- oder Firmenwert mit dem Wert, der sich nach den Grundsätzen über die steuerliche Gewinnermittlung ergibt, vgl. Abschnitt 53 Abs. 3;" eingefügt.

b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aa) Die Worte "Kapitalschulden mit dem Nennwert, vgl. Abschnitte 44 und 55;" werden durch die Worte "Kapitalschulden und sonstige Verbindlichkeiten mit dem Nennwert oder Gegenwartswert, vgl. Abschnitt 44, 55 und 56;" ersetzt.

bb) Nach den Worten "Verpflichtungen auf wiederkehrende Nutzungen und Leistungen mit dem Kapitalwert, vgl. Abschnitte 61 bis 63;" werden die Worte "Zerobonds mit dem Rückzahlungswert, vgl. Abschnitt 74 a Abs. 4;" eingefügt.

28. In Abschnitt 43 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte "§ 175 Nr. 1 AO" durch die Worte "§ 175 Abs. 1 Nr. 1 AO" ersetzt.

29. In Abschnitt 45 Abs. 1 Satz 2 werden die Worte "23.2.1982 (BGBl. I S. 225, BStBl I S. 324), zuletzt geändert durch Artikel 5 des Gesetzes vom 23.6.1985 (BGBl. I S. 1153, BStBl I S. 391)" durch die Worte "10.12.1986 (BGBl. I S. 2415, BStBl 1987 I S. 4), geändert durch Artikel 7 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224)" ersetzt.

30. Abschnitt 47 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Es wird der folgende Satz 4 eingefügt:

"⁴Dies gilt auch bei Steuererstattungsansprüchen infolge Anrechnung von Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer, wenn der entsprechende Gewinnverteilungsbeschuß spätestens am Abschlußzeitpunkt gefaßt worden ist."

bb) Die bisherigen Sätze 4 bis 6 werden Sätze 5 bis 7.

b) Absatz 3 wird gestrichen.

31. Abschnitt 48 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden in dem Beispiel die Jahreszahlen "1985" und "1986" durch die Jahreszahlen "1988" und "1989" ersetzt.

b) In Absatz 3 Satz 1 wird nach dem Wort "Rechnungsabgrenzungsposten" der Klammerhinweis "(vgl. Abschnitt 31 b EStR)" eingefügt.

32. Abschnitt 52 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 4 werden die Worte "§§ 75" durch die Worte "§§ 76" ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Die bisherigen Sätze 2 und 3 werden gestrichen.

bb) Die bisherigen Sätze 4 und 5 werden Sätze 2 und 3.

33. Abschnitt 52 a wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 werden die folgenden Sätze 4 und 5 angefügt:

"⁴Soweit die ertragsteuerlichen Wertansätze nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 a EStG ermittelt worden sind, sind sie nicht zu übernehmen. ⁵Entsprechendes gilt für Wertansätze nach § 74 a EStDV."

- b) In Absatz 2 werden nach dem Wort "Wertansätze" die Worte
", soweit nicht eine Bewertung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 a EStG oder § 74 a EStDV erfolgt ist," eingefügt.

34. Abschnitt 53 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 wird nach dem Wort "Know-how" der
Klammerhinweis "(BFH-Urteil vom 15.7.1987, BStBl II
S. 809)" eingefügt.

- b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 1 wird durch die folgenden Sätze 1 und 2
ersetzt:

"¹Ein Geschäfts- oder Firmenwert ist nur anzusetzen,
soweit er entgeltlich erworben worden ist. ²Der
ertragsteuerliche Wertansatz ist bei der Einheitsbe-
wertung des Betriebsvermögens zu übernehmen."

- bb) Der bisherige Satz 2 wird Satz 3.

- cc) Der bisherige Satz 3 wird gestrichen.

35. Abschnitt 54 Abs. 4 wird wie folgt geändert:

- a) Es wird der folgende Satz 4 eingefügt:

"⁴Zur Frage, welche Wirtschaftsgüter einer inländischen
Betriebsstätte zugeordnet werden können, vgl. BFH-Urteil
vom 1.4.1987 (BStBl II S. 550)."

- b) Die bisherigen Sätze 4 bis 8 werden Sätze 5 bis 9.

36. Abschnitt 56 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In den Sätzen 1 und 3 wird der Vomhundertsatz
"4 v.H." durch den Vomhundertsatz "3 v.H." ersetzt.

bb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Eine Hypothekenforderung in Höhe von 10.000 DM ist mit 1 v.H. verzinst und soll frühestens zum 1.1.2004 kündbar sein. Ihr Gegenwartswert zum 1.1.1989 ist wie folgt zu berechnen:

Nennwert der Forderung = 10.000 DM

Kapitalwert des Zinsverlustes:

Der Zinsverlust beträgt (3 v.H. - 1 v.H. =)

2 v.H. von 10.000 DM = 200 DM.

Der Kapitalwert bei einer Laufzeit von

15 Jahren (Vervielfältiger = 11,038 - 1 =

10,038) beträgt 200 DM x 10,038 = 2.008 DM

Gegenwartswert der Forderung = 7.992 DM."

b) In Absatz 6 Sätze 1 und 2 wird der Vomhundertsatz
"10 v.H." durch den Vomhundertsatz "8 v.H." ersetzt.

c) Absatz 7 wird wie folgt gefaßt:

"(7) ¹Die Einlage eines typischen stillen Gesellschafters ist wie eine Kapitalforderung zu bewerten (BFH-Urteil vom 7.5.1971, BStBl II S. 642). ²Sie ist grundsätzlich mit dem Nennwert anzusetzen. ³Ist die Kündbarkeit der Einlage

am Bewertungsstichtag für längere Zeit ausgeschlossen und liegt der Durchschnittsertrag über 8 v.H., ist der Nennwert der Vermögenseinlage um den fünffachen Unterschiedsbetrag zwischen dem Durchschnittsertrag und der Verzinsung von 8 v.H. zu erhöhen. ⁴Bei einem Durchschnittsertrag unter 3 v.H. der Vermögenseinlage ist, soweit die Kündbarkeit der Einlage am Bewertungsstichtag für längere Zeit ausgeschlossen ist, der Nennwert um den fünffachen Unterschiedsbetrag zwischen 3 v.H. und dem Durchschnittsertrag zu mindern. ⁵Der Durchschnittsertrag ist möglichst aus den Gewinnanteilen der drei letzten Jahre vor dem Bewertungsstichtag herzuleiten. ⁶Ein Abschlag wegen Unwägbarkeiten kommt dabei nicht in Betracht. ⁷Die Kündbarkeit ist für längere Zeit ausgeschlossen, wenn das Gesellschaftsverhältnis am maßgebenden Veranlagungsstichtag noch mehr als fünf Jahre währen wird.

Beispiel:

Nennwert der Einlage 40.000 DM

Durchschnittsertrag 7.000 DM

"Verzinsung" der Einlage $\frac{7.000 \text{ DM}}{40.000 \text{ DM}} = 17,5 \text{ v.H.}$

Wert der stillen Beteiligung =

100 v.H. + 5 x (17,5 - 8) v.H. = 147,5 v.H.

Bezogen auf den Nennwert der Einlage

(147,5 v.H. von 40.000 DM) 59.000 DM

⁸Ist der typische stille Gesellschafter sowohl am Gewinn als auch am Verlust des Handelsgewerbes beteiligt und ist seine Vermögenseinlage durch in der Vergangenheit angefallene Verluste gemindert, so ist der Wert der Einlage mit dem um die Verluste geminderten Nennwert anzusetzen; bei der Ermittlung des Durchschnittsertrags ist jedoch der Nennwert der Einlage als Bezugsgröße zugrunde zu legen. ⁹Der Wert eines partiarischen (gewinnabhängigen) Darlehens ist in gleicher Weise zu ermitteln."

37. Abschnitt 59 wird wie folgt geändert:

- a) In der Überschrift werden die Worte "Wohnungsbau- und Sparprämien" durch das Wort "Wohnungsbauprämien" ersetzt.
- b) In Absatz 2 Satz 1 werden die Worte "oder die Sparprämie" gestrichen.

38. Abschnitt 63 wird wie folgt geändert:

- a) Es wird der folgende Satz 8 eingefügt:

"⁸Der anteilige Wert von Wirtschaftsgütern, für die ein Einheitswert festgestellt worden ist, ist nach den Merkmalen zu bestimmen, die für die Feststellung des Einheitswerts maßgebend waren, z.B. dem Verhältnis der Jahresrohmieten."

- b) Die bisherigen Sätze 8 bis 10 werden Sätze 9 bis 11.

39. Abschnitt 66 a wird wie folgt gefaßt:

"66 a. Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einem gewerblichen Betrieb zu dienen bestimmt sind, aber einem derartigen Betrieb des Eigentümers nicht dienen

Wegen ausschließlich zu privater Freizeitgestaltung gehaltener Tiere, z.B. bei Pferdehaltung, vgl. BFH-Beschluß vom 18.12.1985 (BStBl 1986 II S. 282)."

40. Dem Abschnitt 68 Abs. 3 wird der folgende Satz 2 angefügt:

"²Nicht zum sonstigen Vermögen gehören auch Kunstgegenstände ohne Rücksicht auf den Wert, wenn sie von Künstlern geschaffen wurden, die in dem Zeitpunkt lebten, in dem der Kunstgegenstand von demjenigen, der im Veranlagungszeitpunkt Eigentümer ist, entgeltlich erworben wurde."

41. Abschnitt 70 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 a wird der folgende Satz 3 angefügt:

"³Gesetzliche Versorgungsbezüge im Sinne des § 111 Nr. 4 BewG sind auch die Versorgungsbezüge aus der "erweiterten Honorarverteilung" nach Maßgabe einer Satzung einer kas- senärztlichen Vereinigung (BFH-Urteil vom 14.10.1987, BStBl 1988 II S. 4)."

b) In Absatz 3 werden in dem Beispiel in Satz 2 das Wort "erwerbsunfähig" durch das Wort "behindert" ersetzt und Buchstabe b wie folgt gefaßt:

"b) Ab dem 6. Jahr bezieht er eine Leibrente wie bisher von 4.000 DM und eine Zeitrente von nunmehr 6.000 DM.

$$\begin{array}{rcl} (6.000 \text{ DM} + 4.000 \text{ DM}) & = & 10.000 \text{ DM} \\ \text{Freibetrag:} & ./\cdot & \underline{4.800 \text{ DM}} \\ & & 5.200 \text{ DM} \times (11,075 - 4,398) \\ & = & 34.720 \text{ DM.} \end{array}$$

c) In Absatz 4 Satz 3 wird das Wort "erwerbsunfähig" durch das Wort "behindert" ersetzt.

42. In Abschnitt 73 Abs. 1 Satz 1 werden die Worte "13.6.1980 (BGBl. I S. 677)" durch die Worte "9.12.1986 (BGBl. I S. 2326)" ersetzt.

43. Abschnitt 74 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Für Wertpapiere und Schuldbuchforderungen, die am Stichtag an einer deutschen Börse zum amtlichen Handel oder zum geregelten Markt zugelassen oder in den regel-

ten Freiverkehr (vgl. BFH-Urteil vom 6.5.1977, BStBl II S. 626) einbezogen sind, gelten die nach § 11 Abs. 1 BewG maßgebenden Kurse vom Stichtag."

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Es wird der folgende Satz 4 eingefügt:

"⁴Der gemeine Wert nichtnotierter Anteile an einer Kapitalgesellschaft kann auch aus einem einzigen Verkauf abgeleitet werden, wenn Gegenstand des Verkaufs nicht nur ein Zwerganteil ist (BFH-Urteil vom 5.3.1986, BStBl II S. 591)."

bb) Die bisherigen Sätze 4 und 5 werden Sätze 5 und 6.

cc) In dem neuen Satz 6 werden in dem Klammerhinweis die Worte "BStBl 1967 III S. 84" durch die Worte "BStBl 1967 III S. 82" ersetzt.

dd) Es werden folgende Sätze 7 und 8 eingefügt:

"⁷Bei Ableitung aus Verkäufen ist ein in dem Kaufpreis enthaltener Zuschlag für den Beteiligungscharakter auszuscheiden. ⁸Soweit der Zuschlag betragsmäßig nicht feststeht, ist er unter sinngemäßer Anwendung des Absatzes 4 zu berechnen."

ee) Die bisherigen Sätze 6 und 7 werden Sätze 9 und 10.

c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 4 wird durch die folgenden Sätze 4 bis 8 ersetzt:

"⁴Eine Zusammenrechnung von Ehegattenanteilen ist nur dann gerechtfertigt, wenn hierfür konkrete Umstände vorliegen. ⁵Es müssen demnach zusätzlich zur ehelichen Lebensgemeinschaft Beweisanzeichen gegeben

sein, die für das Vorliegen einer engen Wirtschaftsgemeinschaft sprechen. ⁶Eine enge Wirtschaftsgemeinschaft ist insbesondere in folgenden Fällen anzunehmen:

1. Die Anteile an der Kapitalgesellschaft gehören zum Gesamtgut der im Güterstand der Gütergemeinschaft lebenden Ehegatten.
2. Ein Ehegatte hat dem anderen Ehegatten eine unwiderrufliche Vollmacht zur Stimmrechtsausübung erteilt oder sich zivilrechtlich verpflichtet, sein Stimmrecht stets im Einklang mit dem Stimmrecht des anderen Ehegatten auszuüben.
3. Die Anteile der Ehegatten wurden bei der Beurteilung der personellen Verflechtung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen als Voraussetzung für die Annahme einer Betriebsaufspaltung zusammengerechnet.
4. Die Ehegatten können ihre Anteile an der Kapitalgesellschaft nur gemeinschaftlich veräußern.

⁷Folgende Umstände reichen dagegen für eine Zusammenrechnung der Ehegattenanteile nicht aus (vgl. BFH-Urteil vom 27.11.1985, BStBl 1986 II S. 362):

1. Jahrelanges konfliktfreies Zusammenwirken der Eheleute innerhalb der Gesellschaft,
2. Herkunft der Mittel für die Beteiligung eines Ehegatten an der Kapitalgesellschaft vom anderen Ehegatten,
3. "Gepräge" der Kapitalgesellschaft durch den Ehegatten, d.h. nur der Ehegatte führt die Geschäfte und nur er verfügt über die erforderlichen Fachkenntnisse,

4. Erbeinsetzung des Ehegatten durch den anderen Ehegatten als Alleinerbe, gesetzlicher Güterstand der Zugewinnngemeinschaft, beabsichtigte Alterssicherung des anderen Ehegatten durch die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft.

⁸Die Grundsätze über die Zusammenrechnung von Ehegattenanteilen gelten für die Zusammenrechnung von Anteilen der Eltern und ihrer Kinder entsprechend."

bb) Der bisherige Satz 5 wird Satz 9.

44. Der folgende Abschnitt 74 a wird eingefügt:

"74 a. Zero-Bonds

(1) ¹Bei börsennotierten Zero-Bonds ist der niedrigste am Stichtag für sie im amtlichen Handel notierte Kurs anzusetzen (§ 11 Abs. 1 Satz 1 BewG). ²Liegt am Stichtag keine Kursnotierung vor, ist der letzte innerhalb von 30 Tagen vor dem Stichtag im amtlichen Handel notierte Kurs maßgebend.

(2) ¹Nichtnotierte Zero-Bonds, die nicht zum Betriebsvermögen gehören, sind in Anlehnung an die Kursnotierungen von in Ausstattung und Laufzeit vergleichbaren Anleihen zu bewerten. ²Können für nichtnotierte Zero-Bonds keine Vergleichskurse festgestellt werden, berechnet sich ihr Wert aus dem Ausgabebetrag zuzüglich der bis zum Stichtag aufgelaufenen Zinsen (Rückzahlungswert); Abschnitt 60 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden. ³Er ist nach folgender Formel zu ermitteln:

$$\text{Rückzahlungswert} = \text{Ausgabebetrag} \times \left(1 + \frac{E}{100}\right)^n$$

E = Emissionsrendite

n = Laufzeit in Jahren vom Emissionszeitpunkt bis zum
Bewertungsstichtag

Beispiel:

Ausgabebetrag zum 1.4.1984: 31.524 DM

Emissionsrendite: 8 v.H.

Laufzeit vom Emissionszeitpunkt bis zum Bewertungsstichtag 1.1.1989 in Jahren: 4

$$\text{Rückzahlungswert} = 31.524 \text{ DM} \times \left(1 + \frac{8}{100}\right)^4$$

$$= 31.524 \text{ DM} \times 1,3605$$

$$= 42.888 \text{ DM.}$$

⁴Beträgt die Emissionsrendite mehr als 8 v.H. und ist die Einlösung des Zero-Bonds am Bewertungsstichtag für mindestens 4 Jahre ausgeschlossen, ist bei der Berechnung des Rückzahlungswerts ein Renditekurs zugrunde zu legen, der sich nach dem im Bewertungszeitpunkt bestehenden Kapitalmarktzinssatz für vergleichbare Anleihen bestimmt.

(3)¹Nichtnotierte Zero-Bonds, die zum Betriebsvermögen gehören, sind beim Gläubiger mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Grundsätzen über die steuerliche Gewinnermittlung ergeben (§ 109 Abs. 4 BewG). ²Sie sind in der Steuerbilanz mit dem Ausgabebetrag zuzüglich der jeweils aufgrund der kapitalabhängigen Effektivzinsberechnung ermittelten Zinsforderung anzusetzen. ³Bei einem niedrigeren Stichtagskurs, z.B. ermittelt aus Telefonkursen im Bankverkehr, ist der sich nach dem Niederstwertprinzip ergebende Wert maßgebend. ⁴In der Regel kann der in der Steuerbilanz angesetzte Wert übernommen werden.

(4) Börsennotierte und nicht börsennotierte Zero-Bonds, die beim Anleiheschuldner als Schuld bei der Ermittlung des Betriebsvermögens oder bei der Ermittlung des Werts des Gesamtvermögens abzuziehen sind, sind mit dem Rückzahlungswert (vgl. Absatz 2) zu bewerten."

45. In Abschnitt 75 Abs. 1 werden in dem Klammerhinweis die Worte "Artikel 16 des Steuerbereinigungsgesetzes 1985 vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493, BStBl I S. 659)," durch die

Worte "Artikel 9 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988, BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224)," ersetzt.

46. Abschnitt 77 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 6 wird wie folgt gefaßt:

"⁶Dem Einheitswert des Betriebsvermögens sind die Wirtschaftsgüter hinzuzurechnen, die bei der Einheitsbewertung außer Betracht geblieben sind, weil sie nach den §§ 101 Nr. 1 bis 3 und 102 BewG nicht zum Betriebsvermögen gehören."

bb) Es wird der folgende Satz 7 eingefügt:

"⁷Der Geschäfts- oder Firmenwert sowie die Werte von firmenwertähnlichen Wirtschaftsgütern, - z.B. der Wert einer entgeltlich erworbenen Güterfernverkehrsgenehmigung, die im Einheitswert des Betriebsvermögens enthalten ist; vgl. BFH-Urteil vom 8.5.1985, BStBl II S. 608 -, sind nicht in die Ermittlung des Vermögenswerts einzubeziehen."

cc) Die bisherigen Sätze 7 bis 10 werden Sätze 8 bis 11.

dd) Es werden die folgenden Sätze 12 und 13 angefügt:

"¹²Grundsätzlich sind die Steuerbilanzwerte ohne weitere Prüfung zu übernehmen; Ausnahmen bestehen dann, wenn Rückstellungen durch wertaufhellende Tatsachen beeinflußt sind, die zwar am Bewertungsstichtag vorgelegen haben, jedoch erst nach dem auf den Feststellungszeitpunkt folgenden Bewertungsstichtag bekannt geworden sind (BFH-Urteil vom 13.8.1986, BStBl 1987 II S. 48). ¹³Anwartschaften auf Leistungen einer Unterstützungskasse können bei der Ermittlung des Vermögenswerts für die Schätzung des gemeinen Werts der

Anteile an dem Trägerunternehmen nicht wertmindernd berücksichtigt werden (BFH-Beschluß vom 24.2.1988, BStBl II S. 478)."

b) Absatz 3 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"³Sofern nicht andere Anhaltspunkte für den Verkehrswert vorliegen, sind Betriebsgrundstücke mit 280 v.H. des am jeweiligen Stichtag maßgeblichen Einheitswerts - ohne Zuschlag nach § 121 a BewG -, mindestens aber mit dem in der Steuerbilanz ausgewiesenen Wert anzusetzen, jedoch ohne Kürzung um den nach § 6 b EStG oder nach Abschnitt 35 EStR übertragenen Gewinn sowie ohne Berücksichtigung der durch Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen, ausgenommen nach § 7 b EStG und § 15 Abs. 1 BerlinFG, und die AfA nach § 7 Abs. 5 Nr. 1 EStG gegenüber den normalen Absetzungen für Abnutzung eingetretenen Wertminderung."

c) In Absatz 6 wird in dem Beispiel die Jahreszahl "1986" durch die Jahreszahl "1989" ersetzt.

47. Abschnitt 78 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt gefaßt:

"⁵Das sich ergebende Einkommen ist noch wie folgt zu korrigieren:

1. Hinzuzurechnen sind

a) Sonderabschreibungen oder erhöhte Absetzungen, Bewertungsabschläge, Zuführungen zu steuerfreien Rücklagen sowie Teilwertabschreibungen. Es sind nur die normalen Absetzungen für Abnutzung zu berücksichtigen. Diese sind nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der gesamten Nutzungsdauer zu bemessen. Das gilt auch, wenn für die Absetzung in der Steuerbilanz vom Restwert auszugehen ist, der nach Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen oder erhöhten Absetzungen verblieben ist;

- b) ein Verlustabzug (Verlustrücktrag oder Verlustvortrag), auch wenn er in einem Jahr außerhalb des für die Ermittlung des Durchschnittsertrags maßgebenden Zeitraums entstanden ist;
- c) einmalige Veräußerungsverluste;
- d) steuerfreie Vermögensmehrungen;
- e) Investitionszulagen, soweit in Zukunft mit weiteren zulagebegünstigten Investitionen in gleichem Umfang gerechnet werden kann;
- f) einmalige Zuführungen zu den Jubiläumsrückstellungen, soweit sie Jahre außerhalb des für die Ermittlung des Durchschnittsertrags maßgebenden Zeitraums betreffen.

2. Abzuziehen sind

- a) einmalige Veräußerungsgewinne sowie gewinnerhöhende Auflösungsbeträge steuerfreier Rücklagen - einschließlich Beträge aus der Auflösung von Jubiläumsrückstellungen -;
- b) die Vermögensteuer mit dem veranlagten Jahresbetrag;
- c) die übrigen nichtabziehbaren Ausgaben mit Ausnahme der Körperschaftsteuer. Aufsichtsratsvergütungen sind zur Hälfte abzuziehen;
- d) die Tarifbelastung auf die nichtabziehbaren Ausgaben im Sinne der Buchstaben b) und c) in Höhe von 100 v.H."

b) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Zur Abgeltung aller Unwägbarkeiten ist von dem errechneten Durchschnittsertrag noch ein Abschlag von 30 v.H. zu machen."

c) In Absatz 4 werden das Wort "Jahresertrag" durch das Wort "Durchschnittsertrag" und in dem Beispiel die Jahreszahlen "1983", "1984" und "1985" durch die Jahreszahlen "1986", "1987" und "1988" ersetzt.

48. Abschnitt 79 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Sätze 7 und 8 wird der Vomhundertsatz "10 v.H." durch den Vomhundertsatz "8 v.H." ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Die Sätze 2 bis 4 werden wie folgt gefaßt:

"²Da die Höhe des aufzuwendenden Kapitals gleich dem gesuchten gemeinen Wert ist, ist dieser letztere Hundertsatz mit

$5 \left(\frac{8 X}{100} \right)$ in die Rechnung einzusetzen.

³Insgesamt ergibt sich folgende Gleichung:

$$X = V + 5 \left(E - \frac{8 X}{100} \right).$$

⁴Die Auflösung der Gleichung ergibt:

$$X = \frac{71,43}{100} (V + 5 E)."$$

bb) In Satz 5 wird der Hundertsatz "66,67" durch den Hundertsatz "71,43" und der Hundertsatz "65" durch den Hundertsatz "70" ersetzt.

cc) In Satz 6 wird der Vomhundertsatz "65 v.H." durch den Vomhundertsatz "70 v.H." ersetzt.

dd) Die Beispiele A und B werden wie folgt gefaßt:

"Beispiel A:

Stammkapital	90.000 DM	
Vermögen	120.000 DM	
Abschlag	<u>./. 18.000 DM</u>	
verbleiben	102.000 DM	
Vermögenswert		113,33 v.H.
Durchschnittsertrag	9.000 DM	
abzüglich 30 v.H. von		
9.000 DM =	<u>./. 2.700 DM</u>	
verbleibender Durchschnittsertrag	6.300 DM	
Ertragshundertsatz		7 v.H.
Gemeiner Wert:	$\frac{70}{100} \times (113,33 \text{ v.H.} + 5 \times 7 \text{ v.H.}) =$	
	$\frac{70}{100} \times 148,33 \text{ v.H.} =$	103,83 v.H.
	abgerundet:	103 v.H.

Beispiel B:

Stammkapital	30.000 DM	
Vermögen	100.000 DM	
Abschlag	<u>./. 15.000 DM</u>	
verbleiben	85.000 DM	
Vermögenswert		283,33 v.H.
Durchschnittsertrag	30.000 DM	
abzüglich 30 v.H. von		
30.000 DM =	<u>./. 9.000 DM</u>	
verbleibender Durchschnittsertrag	21.000 DM	
Ertragshundertsatz		70 v.H.
Gemeiner Wert:	$\frac{70}{100} \times (283,33 \text{ v.H.} + 5 \times 70 \text{ v.H.}) =$	
	$\frac{70}{100} \times 633,33 \text{ v.H.} =$	443,33 v.H.
	abgerundet:	443 v.H."

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Die Sätze 5 bis 8 werden wie folgt gefaßt:

"⁵Unverhältnismäßig geringe Erträge werden unterstellt, wenn die Rendite, d.h. das Verhältnis von Ertragshundertsatz zu Vermögenswert, weniger als 4 v.H. ausmacht. ⁶In diesem Fall beträgt der Abschlag jeweils 3 v.H. des gemeinen Werts vor Abschlag für eine Renditeminderung von 0,4 v.H. ⁷Hiernach ergeben sich folgende Abschläge

bei einer Rendite	Abschlag in v.H.
unter 4,0 v.H. bis 3,6 v.H.	3
unter 3,6 v.H. bis 3,2 v.H.	6
unter 3,2 v.H. bis 2,8 v.H.	9
unter 2,8 v.H. bis 2,4 v.H.	12
unter 2,4 v.H. bis 2,0 v.H.	15
unter 2,0 v.H. bis 1,6 v.H.	18
unter 1,6 v.H. bis 1,2 v.H.	21
unter 1,2 v.H. bis 0,8 v.H.	24
unter 0,8 v.H. bis 0,4 v.H.	27
unter 0,4 v.H.	30.

⁸Demgemäß ergibt sich bei einem Ertragshundertsatz von 0 v.H. ein gemeiner Wert von 49 v.H. des Vermögenswerts."

bb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Vermögenswert (wie Beispiel A)	113,33 v.H.
Durchschnittsertrag	./. 2.700 DM
Ertragshundertsatz	0 v.H.

gemeiner Wert vor Abschlag: $\frac{70}{100} \times (113,33 \text{ v.H.} + 0 \text{ v.H.}) = 79,33 \text{ v.H.}$

Abschlag bei Rendite von 0 = 30 v.H.

gemeiner Wert nach Abschlag: (100 v.H. - 30 v.H.) =

70 v.H. von 79,33 v.H. oder 49 v.H. von

113,33 v.H. =

55,53 v.H.

abgerundet:

55 v.H."

49. Abschnitt 80 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Stammkapital 400.000 DM

davon Anteile ohne Einfluß auf

die Geschäftsführung 20.000 DM

Korrigierter Einheitswert des

Betriebsvermögens 800.000 DM

Abschlag 25 v.H. ./. 200.000 DM

verbleiben 600.000 DM

Vermögenswert 150 v.H.

Durchschnittsdividende der

letzten 3 Jahre in v.H. des

Stammkapitals 3 v.H.

+ Steuergutschrift gem. § 36 Abs. 2

Nr. 3 EStG von 9/16 (= 56,25 v.H.)

der Dividende 1,68 v.H.

Ertragshundertsatz im Sinne des

Satzes 2 4,68 v.H.

Gemeiner Wert vor Abschlag

$\frac{70}{100} \times (150 \text{ v.H.} + 5 \times 4,68 \text{ v.H.}) =$

$\frac{70}{100} \times 173,4 \text{ v.H.} =$

121,38 v.H.

Berechnung des Abschlags nach Abschnitt 79 Abs. 3 wegen unverhältnismäßig geringer Erträge:

Korrigierter Einheitswert des	
Betriebsvermögens	800.000 DM
Abschlag 15 v.H.	<u>./. 120.000 DM</u>
verbleiben	680.000 DM
Vermögenswert bei Normalbewertung	170 v.H.
Ertragshundertsatz bei Normalbewertung	6 v.H.
das sind bezogen auf den Vermögenswert	
bei Normalbewertung von 170 v.H.	3,53 v.H.
Abschlag nach Abschnitt 79 Abs. 3	6 v.H.
Gemeiner Wert nach Abschlag	
(100 v.H. - 6 v.H.) = 94 v.H. von	
121,38 v.H. =	114,1 v.H.
abgerundet	114 v.H."

b) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"²Wegen der Zusammenrechnung von Ehegattenanteilen oder Anteilen der Eltern und ihrer Kinder bei der Prüfung der Einflußmöglichkeit auf die Geschäftsführung vgl. Abschnitt 74 Abs. 4 Sätze 4 bis 8."

c) In Absatz 4 werden die Sätze 2 und 3 durch den folgenden Satz 2 ersetzt:

"²Ein Paketzuschlag (vgl. Abschnitt 74 Abs. 4) kommt nicht in Betracht."

50. Abschnitt 81 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 werden im 2. Halbsatz die Worte "Absatz 3 Sätze 2 bis 6" durch die Worte "Absatz 3 Sätze 2 bis 8" ersetzt.

b) Absatz 1 a Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Absatz 1 gilt entsprechend auch für die Anteile an einer anderen Gesellschaft, wenn die Summe der Wirt-

schaftsgüter im Sinne des Abschnitts 77 Abs. 1 bis 4 ohne Berücksichtigung von Schulden und sonstigen Abzügen zu mehr als 80 v.H. aus Aktien und Anteilen besteht."

c) Es wird der folgende Absatz 1 b eingefügt:

"(1b) ¹Die auf das Betriebsergebnis des Organs entfallende fiktive Körperschaft- und Gewerbesteuer wird bei der Bewertung der Anteile der Organträgergesellschaft nach Absatz 1 in Form eines Abschlags vom Vermögenswert berücksichtigt. ²Die Höhe des Abschlags ist nach folgender Formel zu berechnen:

$$\text{Abschlag} = \frac{3,5}{\text{Nennkapital der Organträgergesellschaft}} \times \text{anteilige Körperschaft- und Gewerbesteuer}."$$

51. Abschnitt 82 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird gestrichen.

b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 1. Satz 1 erhält folgende Fassung:

"Der gemeine Wert von Anteilen an gemeinnützigen Gesellschaften - ausgenommen Wohnungsbaugesellschaften - ist in der Weise zu ermitteln, daß vom Vermögenswert, der nicht über dem Nennwert anzusetzen ist, ein Abschlag von 50 v.H. zu machen ist."

c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2.

52. Abschnitt 83 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Ermittlung des gemeinen Werts der Anteile bei Beteiligungsbesitz und in den Fällen der Organschaft".

b) In Absatz 1 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Die Obergesellschaft A-GmbH hat ein Stammkapital von 6 Mio. DM.

Das Vermögen der Gesellschaft vor Abzug des Abschlags von 15 v.H. (Abschnitt 77 Abs. 5) setzt sich zusammen aus:

Beteiligung in Höhe von 51 v.H. an der Untergesellschaft B (gemeiner Wert)	3.000.000 DM
Beteiligung in Höhe von 100 v.H. an der Untergesellschaft C (gemeiner Wert)	2.000.000 DM
übriges Betriebsvermögen	<u>10.000.000 DM</u>
Gesellschaftsvermögen insgesamt	15.000.000 DM

Die Gesellschaft hat folgenden durchschnittlichen Jahresertrag:

ausgeschüttete Dividende zuzüglich Steuergutschrift der Untergesellschaft B	180.000 DM
abgeführter Betriebsgewinn der Unter- gesellschaft C	120.000 DM
Jahresertrag des übrigen Betriebsvermögens	<u>800.000 DM</u>
Jahresertrag insgesamt	1.100.000 DM

Zwischenwert nach Absatz 1 Nr. 1:

<u>5.000.000 DM</u>	83,33 v.H.
6.000.000 DM	

Zwischenwert nach Absatz 1 Nr. 2:

Vermögen	10.000.000 DM
Abschlag	<u>1.500.000 DM</u>
verbleiben	8.500.000 DM

Vermögenswert	<u>8.500.000 DM</u>	141,66 v.H.
	6.000.000 DM	

Jahresertrag	800.000 DM
abzüglich 30 v.H. von 800.000 DM	<u>./.. 240.000 DM</u>
verbleibender Ertrag	560.000 DM

Ertragshundertsatz $\frac{560.000 \text{ DM}}{6.000.000 \text{ DM}} = 9,33 \text{ v.H.}$

Zwischenwert $\frac{70}{100} \times (141,66 \text{ v.H.} + 5 \times 9,33 \text{ v.H.})$

$= \frac{70}{100} \times 188,31 \text{ v.H.} = 131,82 \text{ v.H.}$

Gemeiner Wert der Anteile

$83,33 \text{ v.H.} + 131,82 \text{ v.H.} = 215,15 \text{ v.H.}$

abgerundet 215 v.H."

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird durch die folgenden Sätze 2 bis 4 ersetzt:

"²Die beim Organ zu berücksichtigenden Gewinne sind zu korrigieren, wenn ihre Höhe wesentlich durch ungewöhnliche Verhältnisse beeinflusst worden ist, die ohne die Gewinnabführungsverpflichtung keinen Bestand gehabt hätten (BFH-Urteil vom 31.7.1985, BStBl II S. 653). ³Fiktive Körperschaft- und Gewerbesteuer sind bei der Ermittlung des Jahresertrags nicht abzuziehen (BFH-Urteil vom 2.10.1985, BStBl 1986 II S. 47).

⁴Wird jedoch die auf das Betriebsergebnis des Organs entfallende Körperschaft- und Gewerbesteuer aufgrund einer Umlagevereinbarung dem Organ in Rechnung gestellt, so mindern die auf die nichtabziehbaren Ausgaben entfallende Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer das Betriebsergebnis des Organs."

bb) Die bisherigen Sätze 3 und 4 werden Sätze 5 und 6.

53. Abschnitt 84 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird der Klammerhinweis " (§ 29 Abs. 2 und § 72 GmbHG)" durch den Klammerhinweis " (§ 29 Abs. 3 und § 72 GmbHG)" ersetzt.

b) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Eine GmbH hat ein Stammkapital von 60.000 DM, ein Vermögen (nach Abzug von 15 v.H., vgl. Abschnitt 77 Abs. 5) von 180.000 DM und einen verbleibenden Durchschnittsertrag von 20.000 DM. Die Gesellschafter A und B sind je zur Hälfte am Vermögen der Gesellschaft beteiligt. Nach dem Gesellschaftsvertrag entfallen jedoch vom Gewinn 75 v.H. auf A und 25 v.H. auf B. Es ergibt sich folgende Berechnung:

$$V = \frac{180.000}{60.000} = 300 \text{ v.H.}$$

Die weiteren Berechnungen sind für die Anteile des A und die Anteile des B (jeweils im Nennwert von 30.000 DM) getrennt durchzuführen.

Für die Anteile des A ergibt sich:

$$E = \frac{15.000 \text{ DM}}{30.000 \text{ DM}} = 50 \text{ v.H.}$$

$$G = \frac{70}{100} \times (300 + 5 \times 50) \text{ v.H.} = \frac{70}{100} \times 550 \text{ v.H.} = 385 \text{ v.H.}$$

Für die Anteile des B ergibt sich:

$$E = \frac{5.000 \text{ DM}}{30.000 \text{ DM}} = 16,67 \text{ v.H.}$$

$$G = \frac{70}{100} \times (300 + 5 \times 16,67) \text{ v.H.} = \frac{70}{100} \times 383,35 \text{ v.H.} = 268,35 \text{ v.H.}$$

abgerundet: 268 v.H."

54. Abschnitt 86 wird wie folgt gefaßt:

"86. Ermittlung des gemeinen Werts von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei verdecktem Nennkapital

(1) ¹Liegt verdecktes Nennkapital vor (vgl. Abschnitt 11 Abs. 2), so ist dieses in der Regel auch bei der Ermittlung

des gemeinen Werts zu berücksichtigen. ²Ist das verdeckte Nennkapital hinsichtlich der Beteiligung am Gewinn und am Vermögen den Geschäftsanteilen gleichgestellt, so ist dieses wie die Anteile der Gesellschafter am Nennkapital zu bewerten. ³In diesem Fall ist der gemeine Wert nicht für je 100 DM des Nennkapitals, sondern für je 100 DM des um das verdeckte Nennkapital erhöhten Nennkapitals zu ermitteln. ⁴Es ist deshalb das Gesellschaftsvermögen, bei dem das verdeckte Nennkapital nicht abgezogen ist, mit dem um das verdeckte Nennkapital erhöhten Nennkapital zu vergleichen. ⁵Das gleiche gilt für die Ermittlung des Ertragshundertsatzes.

(2) ¹Ist das verdeckte Nennkapital nur am Vermögen beteiligt und wird hierfür statt einer Gewinnbeteiligung eine feste Verzinsung gewährt, so ist für dieses verdeckte Nennkapital ein besonderer Wert zu ermitteln (vgl. Abschnitt 84 Abs. 1). ²Ein Abschlag nach Abschnitt 78 Abs. 3 kommt dabei jedoch nicht in Betracht.

(3) ¹Verdecktes Nennkapital, das nur eine Gewinnbeteiligung und keine Vermögensbeteiligung gewährt, ist wie eine typische stille Beteiligung (vgl. Abschnitt 56 Abs. 7) zu bewerten. ²Die Wertermittlung für das übrige Nennkapital erfolgt nach Absatz 4.

Beispiel:

Das Stammkapital einer GmbH, an der A und B je zur Hälfte beteiligt sind, beträgt 50.000 DM. In dem bei der Einheitsbewertung festgestellten Betriebsvermögen von 100.000 DM ist ein Darlehen des B mit 60.000 DM enthalten, das steuerlich als verdecktes Nennkapital behandelt worden ist. Das Darlehen wird mit jährlich 5 v.H. des Handelsbilanzgewinns verzinst. Aus dieser Verzinsung ergibt sich für die drei letzten Jahre vor dem Bewertungsstichtag ein Durchschnittsertrag von 8.000 DM. Am Vermögen nimmt das verdeckte Nennkapital nicht teil. Die GmbH hat einen jährlichen Durchschnittsertrag von 12.000 DM.

1. Bewertung des Stammkapitals

Vermögen	100.000 DM
Verdecktes Nennkapital	./. <u>60.000 DM</u>
	40.000 DM
Abschlag	./. <u>6.000 DM</u>
verbleiben	34.000 DM

$$V = \frac{34.000 \text{ DM}}{50.000 \text{ DM}} = 68 \text{ v.H.}$$

Durchschnittsertrag	12.000 DM
Zinsen für verdecktes Nennkapital	./. <u>8.000 DM</u>
	4.000 DM
abzüglich 30 v.H. von 4.000 DM =	./. <u>1.200 DM</u>
verbleiben	2.800 DM

$$E = \frac{2.800 \text{ DM}}{50.000 \text{ DM}} = 5,6 \text{ v.H.}$$

$$G = \frac{70}{100} \times (68 + 5 \times 5,6) \text{ v.H.} = \frac{70}{100} \times 96 \text{ v.H.} = 67,2 \text{ v.H.}$$

abgerundet: 67 v.H.

2. Bewertung des verdeckten Nennkapitals

Durchschnittsertrag	8.000 DM
"Verzinsung" der Einlage	$\frac{8.000 \text{ DM}}{60.000 \text{ DM}} = 13,3 \text{ v.H.}$

$$G = 100 \text{ v.H.} + 5 \times (13,3 - 8) \text{ v.H.} = 126,5 \text{ v.H.}$$

abgerundet 126 v.H.

(4) ¹Ist für das verdeckte Nennkapital keine Beteiligung am Gewinn und am Vermögen vereinbart, so ist es mit dem Nennwert anzusetzen, soweit nicht eine besonders hohe oder niedrige Verzinsung (vgl. Abschnitt 56) ein Abweichen vom Nenn-

wert erfordert. ²Das verdeckte Nennkapital ist bei der Ermittlung des Vermögenswerts des übrigen Nennkapitals (Abschnitt 77) als Betriebsschuld mit dem Nennwert abzuziehen. ³Bei der Ermittlung des Durchschnittsertrags für das übrige Nennkapital ist das Einkommen der Gesellschaft um die Beträge zu kürzen, die auf das verdeckte Nennkapital als Zinsen oder unter einer anderen Bezeichnung als Beteiligung am Ertrag gezahlt worden sind. ⁴Der so geminderte Durchschnittsertrag ist nach Kürzung um den Abschlag nach Abschnitt 78 Abs. 3 zu dem Nennkapital ins Verhältnis zu setzen."

55. Abschnitt 87 Abs. 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) ¹Übersteigt der Wert der eigenen Aktien und Anteile den Betrag von 10 v.H. des Nennkapitals der Gesellschaft oder wird die genaue Berechnung nach diesem Absatz beantragt, ist die Anteilsbewertung in der Weise durchzuführen, daß der gemeine Wert ohne Ansatz der Eigenanteile nach den Abschnitten 77 bis 79 berechnet und anschließend um einen Zuschlag erhöht wird, der sich nach folgender Formel bestimmt:

$$\text{Zuschlag} = \frac{59,5 \times \text{Eigenanteile}}{\text{Nennkapital} - 0,595 \times \text{Eigenanteile}} \text{ v.H.}$$

Beispiel:

Stammkapital	100.000 DM
Eigenanteile	20.000 DM
Vermögen nach Ausscheiden des Ansatzes der Eigenanteile im Betriebsvermögen	300.000 DM
Verbleibender Durchschnittsertrag	20.000 DM.
Vermögen ohne Ansatz der Eigenanteile	300.000 DM
Abschlag (15 v.H.)	./. 45.000 DM
Verbleiben	255.000 DM

$$\text{Vermögenswert } \frac{255.000 \text{ DM}}{100.000 \text{ DM}} = 2,55 = 255 \text{ v.H.}$$

$$\text{Ertragshundertsatz } \frac{20.000 \text{ DM}}{100.000 \text{ DM}} = 0,20 = 20 \text{ v.H.}$$

$$\text{Zwischenwert } \frac{70}{100} \times (255 + 5 \times 20) \text{ v.H.} = 248,5 \text{ v.H.}$$

$$\text{Zuschlag } \frac{59,5 \times 20.000 \text{ DM}}{100.000 \text{ DM} - 0,595 \times 20.000 \text{ DM}} \text{ v.H.} = 13,51 \text{ v.H.}$$

$$\text{Gemeiner Wert } (248,5 + \frac{13,51}{100} \times 248,5) \text{ v.H.} = 282,1 \text{ v.H.}$$

abgerundet: 282 v.H.

²Ist bei Vorliegen von Eigenanteilen eine Bewertung nach Abschnitt 80 Abs. 2 durchzuführen, so ist der Zuschlag nach folgender Formel zu berechnen:

$$\text{Zuschlag} = \frac{52,5 \times \text{Eigenanteile}}{\text{Nennkapital} - 0,525 \times \text{Eigenanteile}} \text{ v.H.}''$$

56. Abschnitt 89 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Es wird der folgende Satz 2 eingefügt:

"²Ist das Nennkapital nicht in voller Höhe eingezahlt und ist am Stichtag mit der Einzahlung des noch ausstehenden Nennkapitals zu rechnen, so ist der Wert des Anteils mit 100 v.H. des Nennkapitals festzusetzen."

bb) Die bisherigen Sätze 2 bis 4 werden Sätze 3 bis 5.

b) In Absatz 2 Satz 1 wird nach den Worten "bestehenden Unternehmen entstanden sind" der Klammerhinweis "(BFH-Urteil vom 23.4.1986, BStBl II S. 594)" eingefügt.

c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

"(3) Bei Neugründung von Gesellschaften im Sinne des Abschnitts 81 Abs. 1 und Abs. 1 a ist Absatz 1 nicht anzuwenden; die Bewertung erfolgt in diesem Fall nach Abschnitt 81 Abs. 1."

57. In Abschnitt 90 Abs. 1 wird der folgende Satz 3 angefügt:

"³Wegen der notwendigen Beiladung von Anteilseignern im Klageverfahren vgl. BFH-Urteil vom 17.7.1985 (BStBl II S. 675)."

58. Abschnitt 103 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Es wird der folgende Satz 3 eingefügt:

"³Finanzmittel, die einer inländischen Zweigniederlassung als Dotationskapital zugewiesen werden, für das auch keine Zinsen berechnet werden, sind regelmäßig dem Eigenkapital zuzurechnen (BFH-Urteil vom 25.6.1986, BStBl II S. 785)."

bb) Die bisherigen Sätze 3 bis 5 werden Sätze 4 bis 6.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Es wird der folgende Satz 4 eingefügt:

"⁴Zur Frage, welche Wirtschaftsgüter einer inländischen Betriebsstätte zugeordnet werden können, vgl. BFH-Urteil vom 1.4.1987 (BStBl II S. 550)."

bb) Die Sätze 4 und 5 werden Sätze 5 und 6.

59. In Abschnitt 109 b Abs. 2 Satz 5 werden nach den Worten "in § 3 Abs. 1 Nr. 4 VStG genannten Betätigungen" die Worte "oder auf im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang dazu stehenden Betätigungen" eingefügt.

60. Abschnitt 110 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 5 werden die Worte "das Gesetz vom 29.7.1976 (BGBl. I S. 2034)" durch die Worte "Artikel 21 § 5 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224)" ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Es werden die folgenden Sätze 7 und 8 eingefügt:

"⁷Sogenannte "Nebengeschäfte" führen auch dann zum Verlust der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Nr. 7 Buchst. c VStG, wenn sie mit Genossenschaften getätigt werden, die ihrerseits selbst vermögenssteuerbefreit sind, und an denen im wesentlichen dieselben Genossen oder deren Familienangehörige beteiligt sind. ⁸Bei der Frage, ob steuerlich schädliche, den satzungsmäßigen Aufgabenbereich überschreitende Nebengeschäfte vorliegen, kommt es auf die Person, mit der diese Geschäfte abgewickelt werden, nicht an (BFH-Urteil vom 18.5.1988, BStBl II S. 753)."

bb) Die bisherigen Sätze 7 bis 10 werden Sätze 9 bis 12.

61. In Abschnitt 113 Abs. 2 Satz 2 werden die Worte "§ 24 des Gesetzes vom 23.8.1976 (BGBl. I S. 2429)" durch die Worte "Artikel 21 § 1 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224)" ersetzt.

62. Abschnitt 117 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 2 werden die Worte "Artikel 16 des Steuerbereinigungsgesetzes 1985 vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493,

BStBl I S. 659)" durch die Worte "Artikel 9 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224)" ersetzt.

b) Nummer 3 wird gestrichen.

c) Der Nummer 5 werden die Worte ", geändert durch Gesetz vom 14.12.1987 (BGBl. I S. 2602, BStBl 1988 I S. 6)" angefügt.

63. Abschnitt 121 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch die Worte "Behinderung im Sinne des Schwerbehindertengesetzes" ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Sätze 1 und 2 werden wie folgt gefaßt:

"¹Behinderung ist bei Schwerbehinderten im Sinne des Schwerbehindertengesetzes (SchwbG) i.d.F. der Bekanntmachung vom 26.8.1986 (BGBl. I S. 1421, 1550), geändert durch Artikel 9 des Gesetzes vom 14.12.1987 (BGBl. I S. 2602, BStBl 1988 I S. 6), mit einem Grad der Behinderung von mehr als 90 anzunehmen (BFH-Beschluß vom 30.4.1985, BStBl II S. 408). ²Sie ist durch einen Ausweis nach § 4 Abs. 5 SchwbG nachzuweisen (BFH-Urteil vom 5.2.1988, BStBl II S. 436)."

bb) In Satz 3 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

cc) In Satz 4 werden das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt und der folgende Klammerhinweis angefügt: "(BFH-Urteil vom 13.12.1985, BStBl 1986 II S. 245)".

dd) In Satz 5 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

ee) Satz 6 wird gestrichen.

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 5 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

bb) Es wird der folgende Satz 6 angefügt:

"⁶Das für die Berechnung des Freibetrags maßgebende Vermögen ist auf volle tausend Deutsche Mark nach unten abzurunden."

d) In Absatz 3 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

64. Abschnitt 121 a wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch die Worte "Behinderung im Sinne des Schwerbehindertengesetzes" ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

bb) Es wird der folgende Satz 5 eingefügt:

"⁵Nicht hierzu gehören Ansprüche nach dem Gesetz über die Errichtung einer Stiftung "Hilfswerk für behinderte Kinder" (vgl. Abschnitt 70 Abs. 1 b Satz 6)."

cc) Die Sätze 5 bis 7 werden Sätze 6 bis 8.

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In dem Beispiel werden die Worte "erwerbsunfähig" und "Erwerbsunfähigkeit" durch die Worte "behindert" und "Behinderung" ersetzt.

bb) In Satz 6 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

d) In Absatz 5 Satz 2 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

e) In Absatz 7 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

65. In Abschnitt 125 Abs. 2 Nr. 2 wird das Wort "Erwerbsunfähigkeit" durch das Wort "Behinderung" ersetzt.

66. Abschnitt 125 b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 4 Satz 2 werden die Worte "Abschnitt 183 Abs. 2 und 3 EStR 1984" durch die Worte "Abschnitt 180 EStR" ersetzt.

bb) Es wird folgende Nummer 5 angefügt:

"5. Das Kind kann mangels Ausbildungsplatzes eine Berufsausbildung nicht beginnen oder fortsetzen. Die Bestimmungen des Abschnitts 180 a EStR gelten entsprechend."

b) Absatz 1 a wird gestrichen.

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "6.5.1983 (BGBl. I S. 529)" durch die Worte "13.6.1986 (BGBl. I S. 879)" ersetzt.

bb) In Satz 2 werden die Worte "29.9.1983 (BGBl. I S. 1221)" durch die Worte "31.7.1986 (BGBl. I S. 1205)" ersetzt.

d) In Absatz 4 Satz 2 werden die Worte "Abschnitt 183 Abs. 3 EStR 1984" durch die Worte "Abschnitt 180 Abs. 2 EStR" ersetzt.

e) In Absatz 5 Satz 2 werden die Worte "Abschnitt 183 c Abs. 2 EStR 1984" durch die Worte "Abschnitt 180 c EStR" ersetzt.

67. Abschnitt 125 c wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort "erwerbsunfähigen" durch das Wort "behinderten" ersetzt.

b) In Absatz 1 Satz 2 wird das Wort "erwerbsunfähig" durch das Wort "behindert" ersetzt.

68. Abschnitt 126 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden in den Beispielen die Jahreszahlen "1986", "1987" und "1988" durch die Jahreszahlen "1989", "1990" und "1991" ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Im Beispiel A werden die Jahreszahlen "1986" und "1987" durch die Jahreszahlen "1989" und "1990" ersetzt und in Satz 1 vor dem Worte "Kunstsammlung" die Worte "eine beim sonstigen Vermögen erfaßte" eingefügt.

bb) Im Beispiel B werden die Jahreszahlen "1986" und "1987" durch die Jahreszahlen "1989" und "1990" ersetzt.

69. In Abschnitt 127 werden in dem Beispiel die Jahreszahlen "1986", "1987" und "1988" durch die Jahreszahlen "1989", "1990" und "1991" ersetzt.

70. Folgender neuer Abschnitt 128 wird angefügt:

"128. Änderungen durch das Steuerreformgesetz 1990

¹Durch Artikel 10 und 11 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093; BStBl I S. 224) werden u.a. mit Wirkung vom 1. Januar 1990 an § 104 a BewG aufgehoben und § 117 BewG sowie § 3 Abs. 1 VStG geändert. ²Soweit Abschnitt 109 c Abs. 2 Nr. 3, Abschnitt 110 Abs. 1 Sätze 3 und 6, Abs. 1 a Nr. 3, Abs. 4 bis 7; Abschnitt 111; Abschnitt 113 Abs. 2 und Abschnitt 116 a Regelungen enthalten, deren Grundlage die ab 1. Januar 1990 außer Kraft tretenden Gesetzesbestimmungen sind, sind diese vom 1. Januar 1990 an nicht mehr anzuwenden."

Artikel 2

Neubekanntmachung

Der Bundesminister der Finanzen kann den Wortlaut der Vermögensteuer-Richtlinien in der vom 1. Januar 1989 an geltenden Fassung im Bundessteuerblatt bekanntmachen.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Bonn, den

10.02.89

Beschluß
des Bundesrates

zur

Allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Änderung der
Vermögensteuer-Richtlinien 1986 für die
Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1989
(Vermögensteuer-Änderungsrichtlinien 1989 - VStÄR 1989 -)

Der Bundesrat hat in seiner 597. Sitzung am 10. Februar 1989 beschlossen, der Allgemeinen Verwaltungsvorschrift gemäß Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes zuzustimmen.