

§ 56

**Sondervorschriften für Steuerpflichtige
in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages
genannten Gebiet**

angefügt durch das Einigungsvertragsgesetz v. 23. 9. 1990
(BGBl. II, 885; BStBl. I, 654),
geändert durch StBereinG 1999 v. 22. 12. 1999
(BGBl. I, 2601; BStBl. I 2000, 13)

Bei Steuerpflichtigen, die am 31. Dezember 1990 einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet und im Jahre 1990 keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im bisherigen Geltungsbereich dieses Gesetzes hatten, gilt folgendes:

1. § 7 Abs. 5 ist auf Gebäude anzuwenden, die in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet nach dem 31. Dezember 1990 angeschafft oder hergestellt worden sind.
2. § 52 Abs. 2 bis 33 ist nicht anzuwenden, soweit darin die Anwendung einzelner Vorschriften für Veranlagungszeiträume oder Wirtschaftsjahre vor 1991 geregelt ist.

Autor und Mitherausgeber:

Prof. Dr. Hans-Joachim **Kanzler**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

	Anm.		Anm.
Erläuterungen zu § 56			
I. Allgemeine Erläuterungen	1	2. Degressive AfA auf Gebäude im Beitrittsgebiet (Nr. 1)	3
II. Keine Anwendung bestimmter Vorschriften auf VZ vor 1991		3. Keine Geltung von Anwendungsvorschriften und Übergangsregelungen im Beitrittsgebiet für VZ oder Wj. vor 1991 (Nr. 2 aF) . . .	4
1. Einleitungssatz des § 56 . .	2		

Erläuterungen zu § 56

Schrifttum: UELNER, Aktuelle Fragen des Ertragsteuerrechts, StJb. 1976/77, 131; ANDERS, Die Ertragsteuern im Einigungsvertrag, Stbg. 1991, 31; BEULE, Einkünfte aus VuV bei Objekten in ostdeutschen Bundesländern, DB 1991, 134; BROUDRÉ, Folgen für die Besteuerung beim Übergang von der Errungenschaftsgemeinschaft zur Zugewinnngemeinschaft, DB 1992, 447; HAHN, Anwendbarkeit der Nutzungswertbesteuerung in VZ 1986 für das spätere Beitrittsgebiet, DStZ 1998, 403; STEIN, Nutzungswertbesteuerung – zur analogen Anwendung der sog. großen Übergangsregelung in den neuen Bundesländern – Anmerkung zum BFH-Urteil vom 21. 10. 1997 – IX R 29/95, DStZ 1998, 579; WARNKE, Fortführung der Nutzungswertbesteuerung im Beitrittsgebiet?, BuW 1998, 898.

1

I. Allgemeine Erläuterungen

Rechtswentwicklung: Die Vorschrift enthielt von 1925 bis 1933 eine StErmäßigung wegen besonderer wirtschaftlicher Verhältnisse (jetzt § 33 EStG; s. auch § 33 Anm. 2) und war von 1934 bis 1974 unbesetzt.

EStRG v. 5. 8. 1974 (BGBl. I, 1769; BStBl. I, 530): Anfügung einer Programmvorschrift „Einkommensteuertarif“ folgenden Wortlauts:

„Mit Wirkung ab 1. Januar 1978 soll ein Einkommensteuertarif mit durchgehendem Progressionsverlauf in Kraft gesetzt werden; über die dazu bestehenden Möglichkeiten wird die Bundesregierung zum 1. Januar 1977 dem Deutschen Bundestag einen Bericht vorlegen.“

Der Bericht wurde erstattet (Tarifbericht v. 1. 1. 1977, BTDrucks. 8/62; s. auch Schriftenreihe des BMF, Heft 23, 1977), die Absicht jedoch nicht umgesetzt (vgl. auch UELNER, StJb. 1976/77, 137).

StÄndG 1979 v. 30. 11. 1978 (BGBl. I, 1849; BStBl. I, 479): Die Programmvorschrift zum linearprogressiven Tarif wurde aufgehoben und § 56 blieb bis 1990 unbesetzt.

EinigungsvertragsG v. 23. 9. 1990 (BGBl. I, 885; BStBl. I, 654): In der Fassung 1990 wurde die Vorschrift zusammen mit den §§ 57–59 durch das EinigungsvertragsG v. 23. 9. 1990 iVm. Anlage I Kap. IV Sachgebiet B Abschn. II Nr. 16 Buchst. k des Einigungsvertrags v. 31. 8. 1990 angefügt.

StBereinG 1999 v. 22. 12. 1999 (BGBl. I, 2601; BStBl. I 2000, 13): Der Tatbestand der Nr. 2 zur Nichtanwendung der Anwendungsvorschriften und Übergangsregelungen im Beitrittsgebiet für VZ oder Wj. vor 1991 wurde aufgehoben.

Bedeutung der Vorschrift: Nach dem EinigungsvertragsG iVm. Anlage I Kap. IV Sachgebiet B Abschn. II Nr. 14 des Einigungsvertrags gilt das EStG ab 1. 1. 1991 insgesamt auch im Beitrittsgebiet (s. Anm. 2). Damit gelten auch die Vorschriften des § 52 über den zeitlichen Anwendungsbereich einzelner Normen und Übergangsregelungen für VZ vor 1991. Auch diese Vorschriften sollen erst ab VZ 1991 auf Stpfl. im Beitrittsgebiet Anwendung finden (Nr. 2); die Anwendung des § 7 Abs. 5 wird auf Gebäude beschränkt, die nach dem 31. 12. 1990 angeschafft oder hergestellt worden sind (Nr. 1).

Die Aufhebung der Nr. 2 durch StBereinG 1999 geht auf die Beschlußempfehlung und den Bericht des FinAussch. zum StBereinG 1999 zurück, der diese Maßnahme als redaktionelle Folgeänderung zur Neufassung des § 52 durch das StEntlG 1999/2000/2002 v. 24. 3. 1999 (BGBl. I, 402; BStBl. I, 304) wertete (BTDrucks. 14/2035 und 14/2070).

II. Keine Anwendung bestimmter Vorschriften auf VZ vor 1991

2 1. Einleitungssatz des § 56

Die Sondervorschriften der Nr. 1 und 2 sind auf Stpfl. anwendbar, die am 31. 12. 1990 ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Beitrittsgebiet, aber im VZ 1990 *keinen* Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in den alten Bundesländern hatten. Zu den Begriffen „Wohnsitz“ und „gewöhnlicher Aufenthalt“ s. § 1 Anm. 62 und 74.

Das in Art. 3 des Einigungsvertrags genannte Gebiet, in dem der Stpfl. am 31. 12. 1990 seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben muß, ist das

sog. Beitrittsgebiet. Nach Art. 3 des Einigungsvertrags v. 31. 8. 1990 (BGBl. II, 885; BStBl. I, 657) tritt das Grundgesetz mit dem Wirksamwerden des Beitritts in den Ländern Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen sowie in dem Teil des Landes Berlin, in dem es bisher nicht galt (dh. Ost-Berlin) in Kraft.

Der bisherige Geltungsbereich dieses Gesetzes, in dem der Stpfl. im VZ 1990 *keinen* Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben durfte, sind die sog. alten Bundesländer einschließlich Berlin-West.

2. Degressive AfA auf Gebäude im Beitrittsgebiet (Nr. 1)

3

Für Stpfl. im Beitrittsgebiet gilt § 7 Abs. 5 erst bei Anschaffung oder Herstellung nach dem 31. 12. 1990. Danach können Stpfl. aus den alten Bundesländern bereits für den VZ 1990 die degressive AfA geltend machen (BEULE, DB 1991, 134); für diesen Zeitraum ist für Stpfl. aus dem Beitrittsgebiet nur die AfA nach § 7 Abs. 4 zulässig. Damit ist durch den Einigungsvertrag für Stpfl. aus dem Beitrittsgebiet eine Verschlechterung eingetreten, denn ursprünglich galt auch für diesen Personenkreis die degressive AfA.

Durch Ges. zu dem Vertrag v. 18. 5. 1990 über die Schaffung einer Währungs-, Wirtschafts- und Sozialunion zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Deutschen Demokratischen Republik v. 25. 6. 1990 (BGBl. II, 518; BStBl. I, 294) wurde dem § 7 Abs. 5 ein neuer Satz 4 angefügt, wonach die Sätze 1–3 des § 7 Abs. 5 „bei Gebäuden in der Deutschen Demokratischen Republik einschließlich Berlin (Ost) entsprechend“ gelten. Diese Vorschrift wurde durch den Einigungsvertrag wieder aufgehoben und statt dessen die Regelung in § 56 Nr. 1 vorgesehen (EinigungsvertragsG v. 23. 9. 1990 iVm. Anlage I Kap. IV Sachgebiet B Abschn. II Nr. 16 Buchst. d des Einigungsvertrags v. 31. 8. 1990).

Zur degressiven AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter im Beitrittsgebiet s. BMF v. 29. 11. 1991 (BStBl. I, 977) und zur Ermittlung der AfA für Gebäude im Beitrittsgebiet bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung s. OFD Münster v. 5. 5. 1993 (FR 1993, 415 = DB 1993, 1162).

3. Keine Geltung von Anwendungsvorschriften und Übergangsregelungen im Beitrittsgebiet für VZ oder Wj. vor 1991 (Nr. 2 aF)

4

Soweit in den Anwendungsvorschriften des § 52 Abs. 2–33 aF die Anwendung einzelner Vorschriften für VZ und Wj. vor 1991 vorgesehen war, sollte auch hier sichergestellt sein, daß diese Vorschriften erst ab VZ 1991 im Beitrittsgebiet galten, so daß in der Zeit vom 3. 10. 1990 bis 31. 12. 1990 noch das Recht der ehemaligen DDR galt. UE überflüssig, da sich dies bereits aus dem EinigungsvertragsG iVm. Anlage I Kap. IV Sachgebiet B Abschn. II Nr. 14 ergibt.

Anwendung der großen Übergangsregelung zur Besteuerung des Nutzungswerts der Wohnung (§ 52 Abs. 21): Nach der Rspr. des BFH war der Nutzungswert einer im Beitrittsgebiet belegenen Wohnung nur dann entsprechend § 21 Abs. 2 iVm. § 52 Abs. 21 Satz 2 (sog. große Übergangsregelung) zu besteuern, wenn er im Jahre 1986 nach dem Recht und der Besteuerungspraxis der (ehemaligen) DDR im wesentlichen ebenso wie eine in der Bundesrepublik Deutschland belegene Wohnung zu besteuern war (BFH v. 21. 10. 1997 IX R 29/95, BStBl. II 1998, 142).

Nach BFH v. 21. 10. 1997 IX R 29/95 aaO war die Regelung des § 52 Abs. 21 zur Fortführung der Nutzungswertbesteuerung in 1991 grundsätzlich auch im Beitrittsgebiet anzuwenden. § 56 Nr. 2 aF stand dem nicht entgegen. Für Stpfl. im Beitrittsgebiet kam

ausgehend vom Gesetzeswortlaut eine Fortführung der Nutzungswertbesteuerung (regelmäßig) nicht in Betracht, weil sie im VZ 1986 hinsichtlich der im Beitrittsgebiet belegenen Wohnungen keinen Nutzungswert nach dem EStG der alten Bundesrepublik zu ermitteln hatten; es sei denn, der Gleichheitsgrundsatz hätte eine analoge Anwendung des § 52 Abs. 21 Satz 2 iVm. § 21 Abs. 2 im Beitrittsgebiet gefordert. Dies war jedoch nur dann geboten, wenn sich für das Jahr 1986 in der ehemaligen DDR eine Nutzungswertbesteuerung selbstgenutzter Wohnungen feststellen ließe, die der Nutzungswertbesteuerung nach dem Recht der damaligen Bundesrepublik im wesentlichen entsprach. Abzustellen war insoweit nicht nur auf die Rechtsvorschriften zur Nutzungswertbesteuerung und deren Auswirkungen im Rahmen der Einkommensermittlung, sondern ebenso auf die Besteuerungspraxis in der früheren DDR (dazu STEIN, DSStZ 1998, 579 für eine Anwendung der Übergangsregelung; aA WARNKE, BuW 1998, 898 gegen analoge Anwendung des § 52 Abs. 21; s. auch HAHN, DSStZ 1998, 403).

Anwendung des Flüchtlingsfreibetrags (§ 52 Abs. 25 aF): Nr. 2 aF galt nicht für Personen, die 1989 und 1990 ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der alten Bundesrepublik Deutschland hatten; haben diese Stpfl. die Voraussetzungen des § 33a EStG 1953 (sog. Flüchtlingsfreibetrag nach § 52 Abs. 25 aF) erfüllt und danach ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in das Beitrittsgebiet verlegt, so hatten sie Anspruch auf den Freibetrag (OFD Magdeb. v. 21. 10. 1991, StEK EStG § 56 Nr. 1 = DB 1992, 2567).