BFH v. 03.08.2017 - IV R 12/14 BStBl 2018 II S. 20

Investitionsabzugsbetrag: Investitionszulage erhöht Betriebsgröße bei Betriebsvermögensvergleich

Leitsatz

Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ist der Anspruch auf Investitionszulage bei Bestimmung der Betriebsgröße gemäß § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG als Voraussetzung eines Investitionsabzugsbetrags zu berücksichtigen.

Gesetz(e):

EStG 2007 § 4 Abs. 1, Abs. 3; EStG 2007 § 5 Abs. 1; EStG 2007 § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a und c, Abs. 7; EStG 2007 § 11; EStG 2007 § 52 Abs. 23 Satz 5; HGB § 243 Abs. 3; HGB § 247 Abs. 1; HGB § 252 Abs. 1 Nr. 4; HGB § 264 Abs. 1; HGB § 266 Abs. 2 B.II.4.; InvZulG 2007 §§ 4, 12, 13; AO § 38;

Instanzenzug:

Thüringer FG vom 25. September 2013 3 K 947/11 BFH - IV R 12/14, Verfahrensverlauf

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine KG, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt. Für Anschaffungen, die sie im Jahr 2009 getätigt hatte, beantragte die Klägerin im Januar und März des Jahres 2010 eine Investitionszulage für das Jahr 2009 in Höhe von rund 43.000 €.

2 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt —FA—) führte eine Außenprüfung bei der Klägerin durch. Danach setzte das FA mit Bescheid vom 26. April 2010 eine Investitionszulage für die Klägerin für das Jahr 2009 in Höhe von 40.677 € fest.

3 In dem Jahresabschluss, den die Klägerin am 9. August 2010 auf den 31. Dezember 2009 aufstellte, aktivierte sie die Investitionszulage bzw. eine darauf bezogene Forderung nicht. Das Eigenkapital der Klägerin betrug ausweislich der Bilanz zum 31. Dezember 2009 245.639,40 €, das Sonderbetriebsvermögen des einzigen Kommanditisten 78.625,27 €, insgesamt also 324.264,67 €. In ihrer Feststellungserklärung für das Jahr 2009 beantragte die Klägerin für das Jahr 2009 einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr 2009 maßgeblichen Fassung (EStG) von 79.400 €. Das FA stellte mit Bescheid vom 17. Januar 2011 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinnfeststellung) und den nach § 15a Abs. 4 EStG verrechenbaren Verlust gesondert und einheitlich fest. Den geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag berücksichtigte es hierbei nicht. Das hiergegen geführte Einspruchsverfahren blieb erfolglos.

4 Das Thüringer Finanzgericht (FG) gab der Klage mit Urteil vom 25. September 2013 3 K 947/11 statt und änderte den Gewinnfeststellungsbescheid 2009 und den Feststellungsbescheid nach § 15a Abs. 4 Satz 1 EStG dahingehend, dass es den festgestellten laufenden Gesamthandsgewinn um den begehrten Investitionsabzugsbetrag von 79.400 € herabsetzte. Das FG war der Ansicht, dass der Anspruch auf Gewährung einer Investitionszulage bei der Bestimmung der Betriebsgröße als Voraussetzung für die Gewährung eines Investitionsabzugsbetrags nicht zu berücksichtigen sei.

5 Das FA rügt mit seiner Revision die Verletzung materiellen Rechts.

6 Es beantragt sinngemäß,

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

das Urteil des FG vom 25. September 2013 3 K 947/11 aufzuheben und die Klage abzuweisen.

7 Die Klägerin beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

8 Die Beteiligten haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Gründe

II.

9 Die Revision des FA ist begründet. Das angefochtene Urteil des FG wird nach § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) aufgehoben und die Klage abgewiesen.

10 Das FG hat rechtsfehlerhaft entschieden, dass bei der Bestimmung der Betriebsgröße als Voraussetzung eines Investitionsabzugsbetrags der Anspruch auf Investitionszulage dem Grunde nach nicht als Betriebsvermögen der Klägerin zum 31. Dezember 2009 zu berücksichtigen ist (1.). Der Anspruch auf Investitionszulage ist als Betriebsvermögen mit der im Investitionszulagenbescheid 2009 vom 26. April 2010 festgesetzten Höhe von 40.677 € anzusetzen (2.). Das nach der Steuerbilanz zum 31. Dezember 2009 zu bemessende Betriebsvermögen ist auch nicht deshalb zu reduzieren, weil die Anschaffungskosten der im Jahr 2009 angeschafften und zulagenbegünstigten Wirtschaftsgüter um die gewährte Investitionszulage zu kürzen sind (3.). Die Sache ist spruchreif und führt zur Abweisung der Klage (4.).

11 1. Im Streitjahr ist der Anspruch auf Investitionszulage bei der Bestimmung der Betriebsgröße für den Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG zu berücksichtigen.

12 a) Nach § 7g EStG können Steuerpflichtige für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbetrag). Der Investitionsabzugsbetrag kann neben weiteren —hier nicht streitigen— Voraussetzungen nach § 7g Abs. 1 Satz 2 EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem der Abzug vorgenommen werden soll, der Betrieb eine bestimmte Größe nicht überschreitet. Bei Gewerbebetrieben oder der selbständigen Arbeit dienenden Betrieben, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG oder § 5 EStG ermitteln, liegt diese Grenze bei einem Betriebsvermögen in Höhe von 235.000 €. Nach § 52 Abs. 23 Satz 5 EStG wird dieser Grenzbetrag für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2008 und vor dem 1. Januar 2011 enden, auf 335.000 € angehoben (Art. 1 des Gesetzes zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ vom 21. Dezember 2008, BGBl I 2008, 2896). Bei Personengesellschaften und Gemeinschaften tritt an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft oder Gemeinschaft (§ 7g Abs. 7 EStG).

13 b) Bei dem Betriebsvermögen i.S. von § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG handelt es sich um das in der Steuerbilanz auszuweisende Kapitalkonto, das sich nach Ansatz der in der Steuerbilanz auszuweisenden Positionen ergibt (vgl. Bartone in Korn, § 7g n.F. EStG Rz 29; Blümich/Brandis, § 7g EStG Rz 56; Bugge, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG § 7g Rz B 13a; Meyer in Herrmann/Heuer/Raupach, § 7g EStG Rz 45; Roland in Bordewin/Brandt, § 7g n.F. EStG Rz 8a; Rosarius, EStG-eKommentar, § 7g Rz 23; Schmidt/Kulosa, EStG, 36. Aufl., § 7g Rz 15; vgl. auch Beschluss des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 25. Februar 2014 I B 133/13, und Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen —BMF— vom 20. November 2013 IV C 6-S 2139-b/07/10002, 2013/1044077, BStBl I 2013, 1493, Rz 8). Bei der Personengesellschaft ist hier neben dem Gesamthandsvermögen auch das Sonderbetriebsvermögen zu erfassen (BFH-Urteil vom 2. August 2012 IV R 41/11, BFHE 238, 135, Rz 49; BMF-Schreiben in BStBl I 2013, 1493, Rz 9).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

14 c) Der Anspruch auf Investitionszulage ist bei der Bestimmung des Betriebsvermögens auf der Grundlage der Steuerbilanz als Aktivposten anzusetzen.

15 aa) Gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG hat die buchführende Klägerin in ihrer Bilanz das Betriebsvermögen anzusetzen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist. Der Anspruch auf eine Investitionszulage ist als Forderung dem Umlaufvermögen des Betriebs der Klägerin zuzuordnen (§ 246 Abs. 1 Satz 1, § 247 Abs. 1, § 266 Abs. 2 B.II.4. des Handelsgesetzbuchs —HGB—). Danach ist die Investitionszulage Bestandteil des für die Steuerbilanz maßgeblichen Betriebsvermögensvergleichs (BFH-Urteil vom 16. September 2015 I R 20/13, Rz 16).

16 bb) Dem steht § 12 des Investitionszulagengesetzes 2007 (InvZulG 2007) nicht entgegen. Nach § 12 InvZulG 2007 gehört die Investitionszulage nicht zu den Einkünften i.S. des EStG (Satz 1). Sie mindert nicht die steuerlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten (Satz 2).

17 Hieraus lässt sich —entgegen der Meinung des FG— nicht ableiten, dass die Gewährung der Investitionszulage überhaupt keine einkommensteuerrechtlichen Auswirkungen haben darf; insbesondere ergibt sich hieraus nicht, dass die Investitionszulage nicht Bestandteil des steuerbilanziellen Betriebsvermögens ist. Denn die Formulierung, wonach die Investitionszulage nicht zu den Einkünften i.S. des EStG gehört (§ 12 Satz 1 InvZulG 2007), bezweckt, eine teilweise Rückzahlung der Investitionszulage (Subvention) aufgrund der Besteuerung des durch die Investitionszulage entstandenen Gewinns zu vermeiden (vgl. Heß/Martin, Investitionszulagengesetz, § 13 Rz 11); die durch die Gewährung der Investitionszulage eingetretene Betriebsvermögensmehrung soll zu keinem steuerbaren Gewinn führen. Danach muss der durch die Bilanzierung des Anspruchs auf Investitionszulage zunächst entstandene Gewinn —in einer zweiten Stufe der Gewinnermittlung— wieder neutralisiert werden. Technisch erfolgt dies dadurch, dass die durch die steuerbilanzielle Erfassung der Investitionszulage eingetretene Betriebsvermögensmehrung durch eine entsprechende außerbilanzielle Kürzung korrigiert wird (vgl. BFH-Urteil vom 16. September 2015 I R 20/13, Rz 16; Rosarius in Lippross/ Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, § 13 InvZulG 2010 Rz 1; Blümich/ Brandis, § 7g EStG Rz 56; Rosarius, EStG-eKommentar, § 7g Rz 24; Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 7g Rz 15). Diese außerbilanzielle Korrektur ändert jedoch nichts daran, dass der Anspruch auf Investitionszulage das steuerbilanzielle Betriebsvermögen erhöht. Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus § 12 Satz 2 InvZulG 2007. Mit dieser Regelung soll erreicht werden, dass der Zweck des Satzes 1 —die Nichtsteuerbarkeit des durch die Investitionszulage entstandenen Gewinns— nicht durch eine Minderung des Abschreibungsvolumens konterkariert wird (Heß/Martin, a.a.O., § 13 Rz 11).

18 cc) Die steuerbilanzielle Erfassung der Investitionszulage ist auch nicht deshalb ausgeschlossen, weil hierdurch der Grundsatz der Totalgewinngleichheit verletzt würde, wonach die Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG letztlich zu demselben Gesamtergebnis führen muss wie der Betriebsvermögensvergleich.

19 Zutreffend ist zwar, dass sich die Betriebsgröße bei einem Bilanzierenden nach dem in der Steuerbilanz ausgewiesenen Betriebsvermögen (§ 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG), bei einem Einnahmen-Überschussrechner hingegen nach dem Gewinn (ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags) beurteilt (§ 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. c EStG). Insoweit hat das FG auch zutreffend darauf hingewiesen, dass bei einem Bilanzierenden der Anspruch auf Investitionszulage bei Bestimmung der Betriebsgröße zu berücksichtigen ist, während die Investitionszulage bei einem Einnahmen-Überschussrechner unberücksichtigt bleibt, weil sie nicht zum Gewinn gehört.

20 Das FG hat hieraus aber zu Unrecht gefolgert, der Grundsatz der Totalgewinngleichheit gebiete, den Anspruch auf Investitionszulage auch bei einem Bilanzierenden unberücksichtigt zu lassen. Nach dem Grundsatz der Totalgewinngleichheit müssen zwar im Ganzen und auf Dauer gesehen beide Gewinnermittlungsarten —die Einnahmen-Überschussrechnung und der Betriebsvermö-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

gensvergleich— zu demselben (BFH-Urteil vom 11. Mai 2016 X R 61/14, BFHE 253, 407, BStBl II 2016, 939, Rz 39) oder jedenfalls einem im Wesentlichen gleichen Gesamtergebnis führen (BFH-Urteile vom 24. Oktober 1972 VIII R 32/67, BFHE 108, 39, BStBl II 1973, 233, und vom 1. Juli 1981 I R 134/78, BFHE 134, 20, BStBl II 1981, 780). Eine rein zeitlich unterschiedliche Erfassung des Gewinns ist aber in der Struktur des Betriebsvermögensvergleichs einerseits und der Einnahmen-Überschussrechnung andererseits schon durch die unterschiedlichen Grundsätze des Realisationsprinzips einerseits und des Zufluss- und Abflussprinzips andererseits (vgl. § 11 Abs. 1 Satz 5, Abs. 2 Satz 6 EStG) angelegt und steht deshalb einer (im Wesentlichen) gleichen Erfassung des Totalgewinns nicht entgegen.

21 So verhält es sich auch beim Investitionsabzugsbetrag. Die Regelung über den Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG bewirkt lediglich eine Steuerstundung durch Vorverlagerung betrieblichen Aufwands. Sie steht der Erfassung eines (im Wesentlichen) gleichen Totalgewinns nicht entgegen.

22 d) Der Anspruch auf Investitionszulage war in der Steuerbilanz zum 31. Dezember 2009 zu erfassen.

23 aa) Der Zeitpunkt für die Aktivierung von Forderungen bestimmt sich bei buchführenden Gewerbetreibenden nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG). Gemäß § 252 Abs. 1 Nr. 4 Halbsatz 2 HGB sind Gewinne nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind. Nach dem darin kodifizierten Realisationsprinzip als Ausprägung des Vorsichtsprinzips dürfen Vermögensmehrungen nur erfasst werden, wenn sie disponibel sind. Die Aktivierung von Vermögensgegenständen in der Handelsbilanz und Wirtschaftsgütern in der Steuerbilanz bestimmt sich in erster Linie nicht nach rechtlichen, sondern nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Maßgeblich ist nicht, ob eine Forderung fällig oder ein Recht realisierbar ist, sondern ob der Vermögensvorteil wirtschaftlich ausnutzbar ist und einen durchsetzbaren gegenwärtigen Vermögenswert darstellt. An Letzterem fehlt es typischerweise bei einer bestrittenen Forderung. Umstrittene Forderungen können erst am Schluss des Wirtschaftsjahres angesetzt werden, in dem über den Anspruch rechtskräftig entschieden wird oder in dem eine Einigung mit dem Schuldner zustande kommt (BFH-Urteil vom 14. März 2006 VIII R 60/03, BFHE 212, 535, BStBl II 2006, 650, unter II.2., m.w.N.). Ist eine Forderung noch nicht rechtsförmlich entstanden, so genügt es für die Aktivierung, wenn die für die Entstehung wesentlichen wirtschaftlichen Ursachen im abgelaufenen Geschäftsjahr gesetzt worden sind und der Kaufmann mit der künftigen rechtlichen Entstehung des Anspruchs fest rechnen kann (BFH-Urteil vom 8. November 2000 I R 10/98, BFHE 193, 406, BStBl II 2001, 349; vgl. auch Hoffmann/Lüdenbach, NWB Kommentar Bilanzierung, 8. Aufl., § 246 HGB Rz 57).

24 bb) Im Streitfall sind diese Voraussetzungen gegeben. Nach § 13 Satz 1, § 4 InvZulG 2007, § 38 der Abgabenordnung (AO) entsteht der Anspruch auf Investitionszulage mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die Investitionen vorgenommen worden sind (vgl. BFH-Urteile vom 20. September 1999 III R 33/97, BFHE 190, 266, BStBl II 2000, 208, unter II.A.2.a aa, und vom 24. Mai 2012 III R 95/08, Rz 39 —ergangen zu insoweit inhaltsgleichen Vorgängerregelungen—). Die hier in Rede stehende und mit Investitionszulagenbescheid 2009 vom 26. April 2010 festgesetzte Investitionszulage wurde für Anschaffungen (Investitionen) gewährt, die im Jahr 2009 getätigt worden sind. Damit waren bereits mit Ablauf des 31. Dezember 2009 jedenfalls die wesentlichen wirtschaftlichen Ursachen für den Anspruch auf Investitionszulage gesetzt.

25 2. Das FA hat den Anspruch auf Investitionszulage der Höhe nach zutreffend mit 40.677 € im Betriebsvermögen der Klägerin angesetzt.

26 a) Forderungen sind in der Steuerbilanz gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG grundsätzlich mit ihren Anschaffungskosten anzusetzen. Ist die Forderung unverzinslich, so entsprechen die Anschaf-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

fungskosten grundsätzlich dem Nennbetrag der Forderung (vgl. BFH-Urteil vom 24. Juli 2013 IV R 30/10, Rz 15 f.).

27 b) Wegen Vornahme der Investitionen im Jahr 2009 ist die Investitionszulage hierfür am 31. Dezember 2009 rechtlich entstanden und in diesem Jahr zu aktivieren. Allerdings ist die Investitionszulage nur in Höhe der zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung der Klägerin bereits erfolgten Festsetzung der Investitionszulage zu aktivieren.

28 Als wertaufhellende Tatsache, die zum Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses für 2009 am 9. August 2010 eingetreten war, ist die —gegenüber dem gestellten Antrag geringere— Höhe der durch Investitionszulagenbescheid 2009 vom 26. April 2010 in Höhe von 40.677 € zwischenzeitlich festgesetzten Investitionszulage zu berücksichtigen. Denn die Aktivierung einer Forderung richtet sich nach den objektiven Verhältnissen des jeweiligen Bilanzstichtags unter Berücksichtigung der bis zur Bilanzaufstellung —oder spätestens bis zu dem Zeitpunkt, zu dem die Bilanz im ordnungsgemäßen Geschäftsgang (§ 243 Abs. 3, § 264 Abs. 1 HGB) aufzustellen gewesen wäre— bekannt werdenden wertaufhellenden Umstände (vgl. BFH-Urteil vom 16. Dezember 2014 VIII R 45/12, BFHE 249, 83, BStBl II 2015, 759, Rz 24 f., m.w.N. zur ständigen BFH-Rechtsprechung).

29 3. Das in der Steuerbilanz ausgewiesene Betriebsvermögen der Klägerin ist auch nicht deshalb zu reduzieren, weil die Anschaffungskosten der im Jahr 2009 angeschafften und zulagenbegünstigten Wirtschaftsgüter —wie sonst bei bezuschussten Wirtschaftsgütern und erfolgsneutraler Behandlung des Zuschusses von der Finanzverwaltung gehandhabt (vgl. dazu R 6.5 der Einkommensteuer-Richtlinien 2012)— um die gewährte Investitionszulage zu kürzen sind.

30 Denn § 12 Satz 2 InvZulG 2007 ordnet ausdrücklich an, dass die Investitionszulage nicht die steuerlichen Anschaffungskosten mindert (dazu oben II.1.c bb). Dies bedeutet, dass sich —trotz erfolgsneutraler Behandlung der gewährten Investitionszulage— die Anschaffungskosten der begünstigten Wirtschaftsgüter nicht um die Investitionszulage mindern, auch wenn der Steuerpflichtige insoweit die Anschaffungskosten nicht selbst getragen hat.

31 4. Dem Urteil des FG liegt eine andere Rechtsauffassung zugrunde. Es ist aufzuheben. Die Sache ist spruchreif und die Klage ist abzuweisen.

32 Der Anspruch der Klägerin auf Investitionszulage ist in Höhe der Festsetzung von 40.677 € in ihrer Steuerbilanz zum 31. Dezember 2009 zu aktivieren. Damit überschreitet ihr Betriebsvermögen, bestehend aus dem Gesamthandsvermögen und dem Sonderbetriebsvermögen ihres Kommanditisten, von bisher (nur) 324.264,67 € die maßgebliche Grenze von 335.000 €. Ein Investitionsabzugsbetrag darf deshalb nicht gebildet werden.

33 5. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO).

34 6. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 1 FGO.

Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:
FG Niedersachsen 24.6.2020 - 9 K 253/18
BFH 16.6.2020 - VIII R 9/18
BFH 27.5.2020 - XI R 9/19
FG Thüringen 25.9.2013 - 3 K 947/11

Fundstelle(n):
BB 2017 S. 2800 Nr. 47
BB 2020 S. 1966 Nr. 36
BB 2020 S. 1966 Nr. 36
BBK-Kurznachricht Nr. 23/2017 S. 1081

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

BFH/NV 2018 S. 113 Nr. 1
BFH/PR 2018 S. 45 Nr. 2
BStBl II 2018 S. 20 Nr. 1
DB 2017 S. 2649 Nr. 45
DStR 2017 S. 2423 Nr. 45
DStZ 2017 S. 897 Nr. 24
EStB 2017 S. 464 Nr. 12
GStB 2018 S. 5 Nr. 2
HFR 2018 S. 106 Nr. 2
KSR direkt 2017 S. 3 Nr. 12
KÖSDI 2017 S. 20551 Nr. 12
NWB-Eilnachricht Nr. 46/2017 S. 3474
NWB-Eilnachricht Nr. 49/2017 S. 3691
StB 2017 S. 361 Nr. 12
StBp 2018 S. 62 Nr. 2
StuB-Bilanzreport Nr. 22/2017 S. 871
Ubg 2017 S. 699 Nr. 12
NWB BAAAG-61395

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.