

Steuerliche Informationen zum Jahreswechsel 2003/2004

Steuerliche Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

- Kleinunternehmerförderungsgesetz verabschiedet
- Steuervergünstigungsabbaugesetz in Miniformat verabschiedet
- Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes 2004
- Geplante gesetzliche Änderung aufgrund der Protokollerklärung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz
- Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Gewerbesteuer
- Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2003
- Bundesregierung überarbeitet den Gesetzesentwurf zur Förderung der Steuerehrlichkeit

Für alle Steuerpflichtigen

- Schonfrist für Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen wird 2004 abgeschafft
- Gravierende Änderungen bei der Umsatzsteuer ab 1.1.2004 geplant
- Änderung bei den geringfügig Beschäftigten seit 1.4.2003
- Geringverdienergrenze für "Auszubildende" auf 325 Euro gesenkt
- Steuerliche Behandlung des Arbeitsentgelts aus geringfügigen Beschäftigungen ab dem 1.4.2003
- Änderung bei den „kurzfristigen Beschäftigten“
- Ein-Prozent-Regelung auch bei Geländewagen anzuwenden
- Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte
- Begrenzung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung verfassungswidrig
- Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung bei so genannten echten Verlusten
- Fest des Arbeitgebers anlässlich eines Arbeitnehmer-Geburtstags
- Schenkung durch sog. Oder-Konto zwischen Ehegatten
- Lohnsteuerfreie Warengutscheine nur noch mit Mengenangaben
- Steuerliche Behandlung von Aufwendungen für ein Autotelefon
- Garagengeld für Dienstfahrzeuge kein steuerpflichtiger Arbeitslohn
- Aufwendungen für ein berufsbegleitendes erstmaliges Hochschulstudium und für eine Umschulungsmaßnahme als Werbungskosten abziehbar
- Aufwendungen für erstmalige Berufsausbildung können Werbungskosten sein
- Keine Einschränkung des Vorsteuerabzugs bei Fahrzeugen
- Keine Beschränkung des Vorsteuerabzugs bei Bewirtungskosten
- Übermittlung von Steuererklärungen per Telefax
- Überlegungen und Handlungsbedarf zum Jahreswechsel 2003/2004
 - Steuerfreie und pauschalierungsfähige Zuwendungen des Arbeitgebers
 - Abschreibung beweglicher Güter
 - Sonderabschreibung
 - Ansparrücklage
 - Weihnachtsfeier/Betriebsveranstaltung
 - Geschenke
 - Neujahrtsfalle Eigenheimzulage
 - Inventur zum Geschäftsjahresschluss 2003
 - Aufbewahrungsfristen beachten
- Neue Sozialversicherungsgrenzen für 2004
- Sachbezugswerte für 2004

Für die GmbH und deren Geschäftsführer

- Bundesfinanzhof widerspricht „zu-75-Regel“ für die Gewinnantiente
- Abfindung für Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH auf Pensionszusage als Entschädigung steuerbegünstigt
- Geschäftsführungstätigkeit der Gesellschafter gegen Sonderentgelt ist umsatzsteuerpflichtig
- Vertragliche Abkürzung der Verjährungsfrist für Geschäftsführerhaftung möglich
- Arbeitnehmereigenschaft eines GmbH-Geschäftsführers
- GmbH Ausschluss eines Gesellschafters

Für Haus- und Grundbesitzer

- Vermietung an Angehörige Bundesfinanzhof eröffnet Gestaltungsspielraum
- Vermietung einer Wohnung an den Ehegatten zur Nutzung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung
- Nachweis der Einkünfteerzielungsabsicht bei verbilligter Überlassung einer Wohnung in Zukunft u. U. erforderlich
- Bundesfinanzhof präzisiert Voraussetzungen des gewerblichen Grundstückshandels
- Schuldzinsenabzug bei Anschaffung eines gemischt genutzten Gebäudes
- Abzugsverhältnis von Schuldzinsen nach Umwidmung eines Darlehens
- Vermietung von Ferienwohnungen in Eigenregie
- Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Kinderzulage gelockert
- Finanzamt kann den Veräußerer eines Grundstücks zur Grunderwerbsteuer heranziehen
- Voller Vorsteuerabzug für gemischt genutztes Gebäude

Interessante wirtschaftliche und arbeitsrechtliche Themen

- Haftung neu eingetretener Gesellschafter einer GbR für bereits bestehende Verbindlichkeiten
- Kein Widerruf nach Kreditkartenzahlung
- Neuregelungen bei Nebenkostenabrechnung für Mietwohnungen beachten
- Zeitmietverträge nach neuem Mietrecht
- Fortgeltung der Kündigungsfristen in alten Mietverträgen
- Verbraucherpreisindex löst Lebenshaltungsindex ab
- "Salvatorische Klausel" in Verträgen
- Hinweispflicht bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses
- Falsche Aussage über Schwangerschaft
- Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung bereits ab dem ersten Krankheitstag
- Kein Einstellungsverbot für Ich- AG-Gründer

Besten Dank für das im Jahr 2003 entgegengebrachte Vertrauen, frohe Weihnachten und ein gesundes und erfolgreiches neues Jahr!



Steuerliche Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

Kleinunternehmerförderungsgesetz verabschiedet

Mit dem Gesetz wurden die maßgebenden Grenzen für die Buchführungspflicht angehoben. Alle Steuerpflichtigen, die nicht als Kaufmann nach dem Handelsgesetzbuch zur Buchführung verpflichtet sind, müssen erst nach Überschreiten der Buchführungsgrenzen Bücher führen und eine Bilanz erstellen. Die Grenzen wurden wie folgt festgelegt:

- die Umsatzgrenze steigt auf 350.000 Euro (bisher 260.000 Euro),
- die Gewinngrenze wird auf 30.000 Euro angehoben (bisher 25.000 Euro),
- die Wirtschaftswertgrenze (für die Land- und Forstwirten) beträgt 25.000 Euro (bisher waren es 20.500 Euro).

Die Anhebung dieser Grenzen gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2003 beginnen.

Ab dem 1.1.2004 müssen Einnahmen-Überschuss-Rechnungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck erstellt und der Steuer-Erklärung beigelegt werden.

Die Grenze für die Nichterhebung der Umsatzsteuer bei Kleinunternehmern, wird von 16.620 auf 17.500 Euro ab dem 1.1.2003 erhöht.

Steuervergünstigungsabbaugesetz in Miniformat verabschiedet

Der Bundesrat hat dem geänderten Gesetz zum Abbau von Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen (Steuervergünstigungsabbaugesetz) am 11.4.2003 zugestimmt, das zuvor vom Bundestag beschlossen wurde. Als Grundlage diente der im Vermittlungsausschuss erzielte Kompromiss.

Das Gesetz sieht im Bereich des **Körperschaftsteuergesetzes** bedeutende Verschärfungen vor. Dazu gehören:

- **Die Aussetzung der Körperschaftsteuererstattung:** Das noch bestehende Körperschaftsteuer-guthaben wird durch Einführung eines dreijährigen Moratoriums und anschließend ausschüttungs-abhängiger, jährlich begrenzter Guthabenerstattung gestreckt. Dieses Moratorium beginnt am 1.1.2003 bzw. mit dem Ende des abweichenden Wirtschaftsjahrs im Laufe des Jahres 2003 und endet am 31.12.2005.
- **Die anschließend begrenzte Erstattung:** Nach dem Ende des Moratoriums wird das Körperschaftsteuerguthaben abhängig von den jährlichen

ordentlichen Gewinnausschüttungen im Verhältnis 1 zu 6 erstattet. Diese Guthabenerstattungen werden zusätzlich dadurch begrenzt, dass jährlich nur der Bruchteil des Gesamtguthabens ausgezahlt werden kann, der bei einer fiktiven, linearen Verteilung des Guthabens auf die Restlaufzeit bis 2019 entfielen würde.

Das alte Recht (unbegrenzte Erstattung) gilt aus Vertrauensschutzgründen noch für solche Gewinnausschüttungen, die entweder vor dem 21.11.2002 beschlossen worden oder vor dem 12.4.2003 erfolgt sind. Die Verfallsfrist für die Körperschaftsteuer-minderung und die Körperschaftsteuererhöhung wird um drei Jahre auf 2019 verlängert.

Folgende Änderungen wurden außerdem beschlossen:

- Die rückwirkende Anerkennung einer Organschaft wird abgeschafft.
- Die so genannte Mehrmutter-organschaft wird zukünftig nicht mehr anerkannt.
- Verluste aus stillen Gesellschaften und stillen (Unter-)Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, bei denen der Gesellschafter oder Beteiligte eine Kapitalgesellschaft ist und als Mitunternehmer anzusehen ist, sollen nur noch mit Gewinnen aus derselben Beteiligung verrechenbar sein. **Zu beachten ist**, dass von der Beschränkung der Verlustverrechnung also nur juristische, nicht dagegen natürliche Personen betroffen sind!
- Verbundene nationale und internationale Unternehmen müssen zukünftig bei für sich erbrachten Leistungen nachprüfbar Aufzeichnungen führen.

Auch bei der **Gewerbsteuer** wurden einige Einschränkungen beschlossen. Mutterunternehmen wird zukünftig der Gewerbesteuermessbetrag der Tochterkapitalgesellschaft zugerechnet, wenn deren Sitz-gemeinde den Gewerbesteuer-Hebesatz von 200 % unterschreitet. Damit soll steuerlichen Gestaltungen, wie der aus dem schleswig-holsteinischen Norderfriedrichskoog bekannt gewordenen, begegnet werden.

Künftig wird bei Gewerbebetrieben in Steueroasen bei einem Hebesatz unter 200 Prozent die Gewerbesteuer-anrechnung auf die Einkommensteuer versagt werden. Das Gesetz umfasst darüber hinaus noch weitere Regelungen, die Doppelbesteuerungsabkommen bzw. das Außenhandelsgesetz betreffen, die hier nicht erörtert werden.

Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes 2004

Mit dem Haushaltsbegleitgesetz 2004, in dem die Steuerentlastungsstufe 2005 um ein Jahr vorgezogen werden soll, will die Bundesregierung u. a. die anhaltende konjunkturelle Stagnation überwinden. Dafür sind im Wesentlichen folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Die für den Steuerpflichtigen positiven Seiten dieses Gesetzesvorhabens stellen sich in der Anhebung des **Grundfreibetrages** von 7.235 Euro auf 7.664 Euro und die Reduzierung des **Einkangssteuersatzes** von 19,9 % auf 15 % und des **Spitzensteuersatzes** von 48,5 % auf 42 % ab dem Jahr 2004 dar.
- Die Halbjahresregelung (Vereinfachungsregelung) für die **Abschreibung** (AfA) beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird durch den Gesetzentwurf zunichte gemacht. Danach kann künftig nicht mehr die volle oder halbe Jahres-AfA – in Abhängigkeit von der Anschaffung/Herstellung in der ersten oder zweiten Jahreshälfte – abgezogen werden, sondern nur noch die anteilig ab dem Monat der Anschaffung oder Herstellung anfallende AfA. Wird demnach ein Wirtschaftsgut im Juni eines Jahres gekauft, kann nicht mehr die gesamte Jahres-AfA, sondern nur noch 7/12 des jeweiligen AfA-Betrages angesetzt werden.
- Bauherren, die nach dem 31.12.2003 mit der Herstellung eines Eigenheims beginnen, oder Erwerber, die nach diesem Datum den notariellen Kaufvertrag abschließen, sollen dem Entwurf zufolge keine **Eigenheimzulage** mehr erhalten. Dafür plant die Regierung ein Zuschussprogramm zur Strukturverbesserung in den Städten. Die komplette Abschaffung der Eigenheimzulage, die bereits in anderen Gesetzesentwürfen geplant war, stößt auf heftigen Widerstand. Inwieweit sich nur eine Herabsetzung der Zulage durchsetzen wird, kann erst nach dem Gesetzesbeschluss mit Sicherheit gesagt werden.
- Die **Wohnungsbauprämie** für Verträge, die nach dem 31.12.2003 abgeschlossen werden, entfällt nach den Planungen. Die Förderung für bereits vorher eingegangene Verträge läuft jedoch längstens bis zum Sparjahr 2009 fort.
- Der Referentenentwurf sah noch vor, dass für Entfernungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zu 20 Kilometer die **Entfernungspauschale** komplett entfällt. Erst für Entfernungen ab dem 21. Kilometer sollten 0,40 Euro zum Tragen kommen. Zwischenzeitlich hat man sich in der Koalition auf eine einheitliche Pauschale von 0,15 Euro je Entfernungskilometer geeinigt.
- Durch das Vorziehen der Entlastungsstufe bei der Einkommensteuer von 2005 auf das Jahr 2004 entfällt der **Haushaltsfreibetrag** ab diesem Zeitpunkt. Für Alleinerziehende wird von der Bundesregierung die Möglichkeit einer teilweisen Kompensation überdacht.
- Die Planungen der Regierung sehen bei den Aufwendungen für **Unterhaltsleistungen** eine Anhebung des Abzugsbetrages von 7.188 Euro auf 7.680 Euro vor.
- Beim **Erziehungsgeld** sollen die Einkommensgrenzen, bis zu denen diese staatliche Förderung gezahlt wird, abgesenkt werden, um Besserverdienende auszuklammern.
- Weitere Regelungen sehen ab 2004 eine Reduzierung des **Weihnachtsgeldes** auf 50 % der monatli-

chen Versorgungsbezüge bei Versorgungsempfängern des Bundes vor und bei aktiven Beamten, Richtern und Soldaten des Bundes auf 60 % eines Monatsbezuges. Es ist geplant, auch das **Urlaubsgeld** für diese Gruppe zu streichen.

Handlungsbedarf besteht insbesondere für die **Häuslebauern**, die sich noch in diesem Jahr die alte Eigenheimzulage sichern wollen. Sie müssten mit der Herstellung des Objekts bis zum 31.12.2003 begonnen bzw. beim Erwerb der Wohnung oder des Hauses den obligatorischen Kaufvertrag bis zu diesem Datum abgeschlossen haben.

Auch **Bausparern**, die noch die alte Wohnungsbauförderung in Anspruch nehmen wollen, sollten überlegen, inwieweit es sinnvoll ist, Bausparverträge zu den alten gesetzlichen Regelungen abzuschließen.

Für **Unternehmer** stellt sich die Frage, ob bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens noch im Jahr 2003 angeschafft werden können, um von der Vereinfachungsregelung der AfA zu profitieren. So kann z. B. für ein Wirtschaftsgut, das im Dezember 2003 angeschafft wird, noch die Halbjahres-AfA zu Buche schlagen. Nachdem die Planungen eine Absenkung der Steuersätze ab 2004 vorsehen, kann u. U. durch die Anschaffung von Wirtschaftsgütern noch im Jahre 2003 eine höhere Steuerersparnis erzielt werden. Für **Steuerpflichtige im Spitzensteuersatzbereich** gilt – unter zwingender Beachtung persönlicher und betrieblicher Zukunftsinteressen – zu überlegen, ob im Jahr 2003 noch Steuer sparende Investitionen oder Anlagen getätigt werden sollten, die sich auf die Steuerschuld auswirken.

In diesem Zusammenhang muss jedoch auch das weitere Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz (siehe getrennter Beitrag) beachtet werden, das die Verlustverrechnung neu regeln soll.

Geplante gesetzliche Änderung aufgrund der Protokollerklärung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz

Mit diesem Gesetz soll die Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz umgesetzt werden. Dafür sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Der Entwurf legt den Wegfall der nach geltendem Recht noch bestehenden **Verlustverrechnungsbeschränkungen** zum 1.1.2004 fest.
- Der **Verlustrücktrag** soll vereinfacht werden. Nach der Gesetzesinitiative können nicht ausgeglichene Verluste des Entstehungsjahres bis zu einem Betrag von 511.500 Euro, bei Ehegatten, die zusammen veranlagt werden, bis zu einem Betrag von 1.023.000 Euro vom Gesamtbetrag der Einkünfte *des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums* abgezogen werden. Eine Trennung nach Einkunftsart wird entbehrlich. Der Verlustrücktrag kann auf Antrag betragsmäßig begrenzt werden.



- **Verlustvortrag:** Nicht ausgeglichene bzw. verrechnete Verluste werden vorgetragen. Sie sind dann bis zur Höhe eines Sockelbetrags von 100.000 Euro unbeschränkt vom Gesamtbetrag der Einkünfte des folgenden Veranlagungszeitraums abziehbar (sog. Mittelstandskomponente). Für zusammen veranlagte Ehegatten verdoppelt sich der Sockelbetrag. Liegt der Gesamtbetrag der Einkünfte über dem Sockelbetrag, können sie *bis zur Hälfte mit ggf. weiteren nicht ausgeglichenen Verlusten verrechnet werden*. Durch diese Regelung wird der Verlustabzug lediglich zeitlich gestreckt.

Weitere Regelungen betreffen die Beseitigung zweckwidriger Gestaltungsmöglichkeiten bei der **Tonnagesteuer**, die Einschränkung der **Verlustverrechnungsmöglichkeiten bei stillen Gesellschaften**, Unterbeteiligungen oder sonstigen Innengesellschaften an Kapitalgesellschaften, eine europarechtskonforme Neuregelung der **Gesellschafter-Fremdfinanzierung** durch Gleichbehandlung von In- und Ausländern bei der Fremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften und weitere kleine Details, die hier aus Platzgründen nicht erwähnt werden sollen.

Handlungsbedarf: Steuerpflichtige, die den Verlustausgleich bzw. den Verlustvor- oder -rücktrag in Anspruch nehmen (müssen), sind nun gefordert – sofern möglich –, die für sie günstigere Regelung ins Visier zu nehmen.

Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Gewerbesteuer

Dieser Gesetzesentwurf enthält den Vorschlag für ein „Gemeindefinanzierungssteuergesetz“, das auf dem jetzigen Gewerbesteuerengesetz aufbaut. Hier sollen im Wesentlichen ab 2004 folgende Punkte neu geregelt bzw. geändert werden:

- In die Gemeindefinanzierungssteuerpflicht sollen künftig auch Freiberufler und Selbstständige im Sinne des § 18 EStG (Rechtsanwälte, Notare, Ärzte, Zahnärzte, usw.) einbezogen werden. Zugleich soll diese Steuer in Höhe des 3,8fachen des Steuermessbetrags auf die Einkommensteuer angerechnet werden können. Zur Vermeidung einer Überkompensation wird die Steuerermäßigung auf die tatsächliche Belastung mit Gemeindefinanzierungssteuer beschränkt.
- Die Gewerbesteuer darf zukünftig ihre eigene Bemessungsgrundlage selbst sowie der Einkommen- und Körperschaftsteuer nicht mehr mindern. Sie kann also nach den Planungen zukünftig nicht mehr als Betriebsausgabe abgezogen werden.
- Der Freibetrag für natürliche Personen und Personengesellschaften wird von 24.500 Euro auf 25.000 Euro angehoben.
- Modifizierung des bisherigen Staffeltarifs für natürliche Personen und Personengesellschaften (für die ersten 10.000 Euro 1,6 %, für alle weiteren Be-

träge 3,2 %) und Einführung einer einheitlichen Steuermesszahl für Kapitalges. von 3.2 %.

- Die Gemeinden werden verpflichtet, einen Hebesatz von mindestens 200 % einzuführen.

Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2003

Der Gesetzesentwurf soll es ermöglichen, durch den Einsatz moderner Technik zu einer Entlastung der Bürger und zu Einsparungen von Bürokratiekosten beizutragen. Er enthält im Wesentlichen die folgenden Regelungen:

- Das Lohn- und Einkommensteuerverfahren soll durch die **elektronische Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung durch den Arbeitgeber** an die Finanzverwaltung modernisiert werden (in einfachen Fällen Steuererklärung für Arbeitnehmer aufgrund der Bescheinigung).
- Mit der Änderung der Abgabenordnung legt der Gesetzgeber auch ab dem 1.1.2004 eine Verkürzung der **Zahlungsschonfristen** von fünf auf drei Tage fest.
- Aufwendungen für die **Instandsetzung und Modernisierung** eines Gebäudes sind dann nicht sofort als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar, wenn es sich um anschaffungsnahe Aufwendungen handelt. In diesem Fall sind sie nur im Rahmen der Absetzungen für Abnutzungen (bis zu 50 Jahre) zu berücksichtigen. Als anschaffungsnahe Aufwendungen gelten nach Auffassung der Finanzverwaltung solche Aufwendungen, die im zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes (in der Regel innerhalb von drei Jahren) angefallen und im Verhältnis zum Kaufpreis hoch sind (mehr als 15 % der Anschaffungskosten). Der Bundesfinanzhof (BFH) hat diese Verwaltungsregelung mit Urteilen vom 12.9.2001 für überholt erklärt. Die Finanzverwaltung übernahm danach mit Schreiben vom 18.7.2003 die Rechtsprechung des BFH. Der Gesetzgeber will jetzt die bisherige – oft ungünstigere – Verwaltungsregelung, mit einigen Änderungen versehen, gesetzlich festschreiben. Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich anfallen, werden davon nicht betroffen.
- In Zukunft sollen inländische Finanzdienstleistungsunternehmen verpflichtet werden, ihren Kunden jährlich eine zusammenfassende **Bescheinigung über die Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus privaten Veräußerungsgeschäften** auszustellen. Diese neue Regelung wird der besseren Erfassung solcher Einkünfte durch das Finanzamt dienen.
- Damit eine **Rechnung zum Vorsteuerabzug zugelassen wird**, muss sie voraussichtlich ab 2004 u. a. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten.



Die Rechnungen sind zehn Jahre aufzubewahren und müssen für den ganzen Zeitraum lesbar sein. Bei Rechnungen bzw. Quittungen, die über Thermopapier gedruckt werden, ist dies besonders zu beachten. Hier empfiehlt sich eine Kopie auf Normalpapier zu erstellen. Neu ist, dass der Schuldner eines unberechtigt ausgewiesenen Steuerbetrages unter weiteren Voraussetzungen die Möglichkeit zur Berichtigung erhalten soll.

- Die mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999 / 2000 / 2002 eingeführte Regelung zum Ausschluss des **Vorsteuerabzuges für Reisekosten** wird durch das Steueränderungsgesetz wieder zurückentwickelt. Auch der Vorsteuerabzug, soweit es sich um **Fahrtkosten** für Fahrzeuge des Personals handelt und soweit der Unternehmer Leistungsempfänger ist, wird wieder gesetzlich festgelegt.
- Für die Zeit ab dem 1.1.2003 kann ein im Übrigen vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer den **Vorsteuerabzug für das seinem Unternehmen zugeordnete Fahrzeug**, das er nicht zu weniger als 10 % unternehmerisch nutzt, in voller Höhe in Anspruch nehmen. Die Begrenzung des Vorsteuerabzugs auf 50 % entfällt somit wieder komplett. Die private Nutzung ist als unentgeltliche Wertabgabe wie früher der Besteuerung zu unterwerfen. Für Fahrzeuge, die in der Zeit zwischen 1.4.1999 und 31.12.2003 angeschafft werden, kann, falls es für den Steuerpflichtigen günstiger ist, die alte Rechtslage (50%iger Vorsteuerabzug) beibehalten werden.
- Das Investitionszulagengesetz 1999 wird an das EG-Recht angepasst.

Bundesregierung überarbeitet den Gesetzesentwurf zur Förderung der Steuerehrlichkeit

Der Gesetzesentwurf soll dazu beitragen, die so genannten Steuersünder durch die Festlegung einer geringeren Bemessungsgrundlage der steuerlich nicht erklärten Einnahmen sowie durch eine verlängerte Amnestiezeit in die Steuerehrlichkeit zurückzubringen. Der Entwurf sieht vor, dass Steuerpflichtige, die in der Zeit zwischen dem 31.12.1992 und 1.1.2002 erzielte steuerpflichtige Einnahmen nicht dem Finanzamt gegenüber angegeben haben, durch Abgabe einer strafbefreienden Erklärung und Entrichtung einer pau-

schalen Abgabe Strafbefreiung oder Befreiung von Geldbußen erlangen können.

Bei einer Erklärung vom 1.1.2004 bis zum 31.12.2004 soll ein Steuersatz von 25 % auf die aufgezeigten Einnahmen gelten. Wird die Erklärung erst in der Zeit vom 1.1.2005 bis 31.3.2005 abgegeben, müssen 35 % Steuern gezahlt werden.

Als Bemessungsgrundlage gelten bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer 60 % der zugeflossenen Einnahmen. Bei der Gewerbesteuer soll ein Satz von 10 %, bei der Umsatzsteuer von 30 % und bei der Erbschaftsteuer von 20 % zum Tragen kommen.

Die Brücke zur Steuerehrlichkeit soll Straf- und Bußgeldbefreiung (nur) bei Steuerhinterziehung, leichtfertiger Steuerverkürzung, Steuergefährdung oder Gefährdung von Abzugsteuern gewähren. Die Strafbarkeit anderer Delikte (z. B. Geldwäsche) wird durch die Regelung nicht berührt.

Hinweis: Die heute schon mögliche Selbstanzeige, bei der unberücksichtigte Betriebsausgaben oder Werbungskosten steuermindernd geltend gemacht werden können, soll erhalten bleiben. Hier muss demnach – im Idealfall mit Hilfe des Steuerberaters – gründlich überlegt und gerechnet werden, um gefahrenträchtige Risiken zu vermeiden.

Die vorgesehenen Maßnahmen zur Förderung der Steuerehrlichkeit machen es nach Auffassung des Gesetzgebers erforderlich, eine unbürokratische und zugleich wirksame Möglichkeit zu schaffen, die Angaben des Bürgers prüfen zu können. Den Finanzbehörden soll daher die Möglichkeit eröffnet werden, einzelfallbezogen, bedarfsgerecht und gezielt über das Bundesamt für Finanzen ermitteln zu können, bei welchen Kreditinstituten ein bestimmter Steuerpflichtiger ein Konto oder Depot unterhält. Der Abruf von Kontoständen oder -bewegungen soll in diesem Rahmen nicht möglich sein. Auf das ursprünglich geplante umfangreiche „Kontrollmitteilungsverfahren“ wird anscheinend verzichtet.

Anmerkung: Die in einem früheren Gesetzesentwurf vorgesehene Einführung einer Zinsabgeltungssteuer auf Kapitalerträge in Höhe von 25 % ist in diesem Vorhaben nicht mehr enthalten. Sie soll im Rahmen einer europäischen Gesamtregelung – voraussichtlich mit Wirkung ab 2005 – wieder aufgegriffen werden. Hier muss jedoch das endgültige Gesetzgebungsverfahren abgewartet werden.



Für alle Steuerpflichtigen

Schonfrist für Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen wird 2004 abgeschafft

Bei einer bis zu fünf Tage verspäteten Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen sieht die Finanzverwaltung grundsätzlich von der Festsetzung eines **Verspätungszuschlags** ab (Abgabe-Schonfrist). Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben beschlossen, diese Verwaltungsanweisung **mit Wirkung ab 1.1.2004** aufzuheben.

Als Begründung wird aufgeführt, dass angesichts des weitgehenden Einsatzes der EDV in den Unternehmen sowie der Möglichkeit sich moderner Kommunikationsformen zu bedienen (elektronische Übermittlung nach der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung; Telefax), sollte es möglich sein, die Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen bis zu dem vom Gesetzgeber festgelegten Zeitpunkt abzugeben. Die Abgabe-Schonfrist hat somit ihre Funktion als Karenzzeit für die Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen verloren. Soweit es in Einzelfällen nicht möglich sein sollte, die gesetzliche Frist für die Abgabe einer Umsatzsteuer-Voranmeldung oder Lohnsteuer-Anmeldung einzuhalten, kann die Frist angemessen verlängert werden. Ferner besteht bei der Umsatzsteuer – wie bisher – die Möglichkeit der Dauerfristverlängerung um jeweils einen Monat, von der ein erheblicher Teil der Steuerpflichtigen Gebrauch macht.

Damit der betroffene Personenkreis sich auf die neue Verwaltungspraxis einstellen kann, bleibt die Anweisung zur Abgabe-Schonfrist **noch für das gesamte Jahr 2003** anwendbar. Ferner ist auch künftig die Dauer der Fristüberschreitung eines der Ermessenskriterien, die bei der Entscheidung über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags zu beachten sind.

Anmerkung: Der **Verspätungszuschlag** kann bis zu 10 % der festgesetzten Steuer betragen (höchstens jedoch 25 000 Euro). Er ist nicht mit dem **Säumniszuschlag** zu verwechseln, der kraft Gesetz entsteht, wenn eine Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages entrichtet wird und 1 % des rückständigen Steuerbetrags für jeden angefangenen Monat der Säumnis beträgt.

Welche Auswirkungen die beschlossene Abschaffung der **Abgabe-Schonfrist** auf die Entstehung von Säumniszuschlägen haben wird, soll anhand von Beispielen erläutert werden:

- **Beispiel 1:** Der Steuerpflichtige gibt die am 10.2.2004 fällige Umsatzsteuer-Voranmeldung am 15.2.2004 ab. Der Steueranmeldung ist ein Scheck über die angemeldete Steuer beigelegt. Im Unterschied zur derzeitigen Rechtslage kann ein *Verspätungszuschlag* festgesetzt werden. Säumniszuschläge entstehen jedoch nicht, da eine Säumnis (Nichtzahlung zum Fälligkeitstag) nicht eintreten kann, bevor die Steuerschuld festgesetzt oder angemeldet ist.

schläge entstehen jedoch nicht, da eine Säumnis (Nichtzahlung zum Fälligkeitstag) nicht eintreten kann, bevor die Steuerschuld festgesetzt oder angemeldet ist.

- **Beispiel 2:** Der Steuerpflichtige gibt die am 10.2.2004 fällige Umsatzsteuer-Voranmeldung zum Fälligkeitstermin ab, ein Verspätungszuschlag kann somit nicht festgesetzt werden. Die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung wird wie folgt vorgenommen:

1. *Alternative:* Per Banküberweisung am 15.2.2004 (Tag der Gutschrift). Für Überweisungen besteht eine **Zahlungs-Schonfrist** von 5 Tagen. Säumniszuschläge entstehen nicht. Die Schonfrist endet erst mit Ablauf des nächsten Werktags, wenn der 5. Tag auf einen Samstag, Feiertag oder Sonntag fällt.
2. *Alternative:* Per Scheck (Tag des Eingangs beim Finanzamt 15.2.2004). Bei Bar- oder Scheckzahlung gilt keine Zahlungs-Schonfrist. Es entstehen *Säumniszuschläge* i. H. v. 1 % der rückständigen Steuer.

Gravierende Änderungen bei der Umsatzsteuer ab 1.1.2004 geplant

Mit dem vom Bundestag beschlossenen Haushaltsbegleitgesetz 2004 soll **die Steuerschuldnerschaft des „Leistungsempfängers“** ab 2004 erweitert werden. Betroffen sind alle steuerpflichtigen Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz oder auf die Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen sowie auf bestimmte Bauleistungen fallen.

Zu den unter die Vorschrift fallenden Umsätzen gehören insbesondere die Lieferungen von bebauten und unbebauten Grundstücken, die Reinigung von Gebäuden einschließlich Hausfassadenreinigung, Räumen und Inventar, einschließlich Teppichreinigung und Fensterputzen sowie alle Bauleistungen entsprechend der zum 1.1.2002 eingeführten Bauabzugsteuer.

Nicht unter die Vorschrift fallen die vorgenannten Umsätze an einen Unternehmer, dessen unternehmerische Tätigkeit sich ausschließlich auf die Vermietung von nicht mehr als zwei Wohnungen beschränkt. **Sollte das Gesetz vom Bundesrat bzw. vom Vermittlungsausschuss in dieser Form gebilligt werden, sind Unternehmer – und dazu zählen z. B. auch Ärzte und/oder Wohnungsvermieter –, die Gebäudereinigungs- oder Bauleistungen durch andere Unternehmer in Anspruch nehmen, verpflichtet, die ab 1.1.2004 in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht an den leistenden Unternehmer abzuführen, sondern im Rahmen der Umsatz-**



steuervoranmeldung anzugeben. Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers erstreckt sich sowohl auf Umsätze, die für das Unternehmen bezogen werden, als auch auf Umsätze, die für den nicht unternehmerischen Bereich des Unternehmers bestimmt sind.

Eine weitere Änderung, die mit dem Steueränderungsgesetz 2003 eingeführt werden soll, betrifft die **Vorschriften für die Ausstellung von Rechnungen.**

Demnach müssen Rechnungen, **damit daraus der Vorsteuerabzug möglich ist**, voraussichtlich ab 2004 u. a. enthalten:

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers, **2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundesamt für Finanzen erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer**, 3. das Ausstellungsdatum, **4. eine fortlaufende Rechnungsnummer, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird**, 5. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung, 6. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder bei Zahlung vor Rechnungsausstellung der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts, sofern dieser Zeitpunkt feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist, 7. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist, und 8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung/Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

Anmerkung: Nachdem beide Gesetze voraussichtlich erst zum Jahresende endgültig verabschiedet und veröffentlicht werden, sollten sich alle betroffenen Steuerpflichtigen mit Beginn des Jahres 2004 bei ihrem Steuerberater über die konkret entschiedenen Änderungen informieren.

Änderung bei den geringfügig Beschäftigten seit 1.4.2003

In „Zweites Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt“ (Hartz II) wurden auch die Grundlinien für Geringverdiener neu festgelegt.

Bei den sog. Mini-Jobs wurde die Verdienstgrenze von 325 Euro auf 400 Euro monatlich angehoben. **Der Arbeitgeber entrichtet für geringfügig Beschäftigte Pauschalabgaben in Höhe von insgesamt 25 %.** Davon entfallen auf die Rentenversicherung 12 %, auf die Krankenversicherung 11 % – mit einer Aufstockungsoption für Arbeitnehmer – sowie eine Pauschalsteuer mit Abgeltungswirkung in Höhe von 2 %

(einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag). Die Pauschalbeiträge und die Pauschalsteuer müssen an die Bundesknappschaft – Verwaltungsstelle Cottbus – abgeführt werden. Aufgabe dieser Einzugsstelle ist es, die den Sozialversicherungsträgern und der Finanzverwaltung zustehenden Teilbeträge zu verteilen.

Bei Mini-Jobs bis 400 Euro monatlich in „Privathaushalten“ betragen die Pauschalabgaben des Arbeitgebers zukünftig 12 %. Hiervon entfallen jeweils 5 % auf die Renten- und Krankenversicherung sowie 2 % auf eine Pauschalsteuer (einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag), die ebenfalls keine Verrechnung mit der individuellen Steuer zulässt.

Haushaltsdienstleistungen sollen zukünftig steuerlich unterschiedlich gefördert werden:

- Aufwendungen eines privaten Haushalts, der einen Mini-Jobber bis zu 400 Euro monatlich beschäftigt, können in Höhe von **10 %, höchstens 510 Euro im Jahr**, steuerlich geltend gemacht werden.
- Bei sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen in privaten Haushalten können Aufwendungen in Höhe von **12 %, höchstens 2.400 Euro im Jahr** steuerlich angesetzt werden.
- Für den Einkauf von Haushaltsdienstleistungen durch einen privaten Haushalt (zum Beispiel von Dienstleistungsagenturen) können Kosten in Höhe von **20 %, höchstens 600 Euro im Jahr** steuerlich geltend gemacht werden.

Aufbauend auf dem geltenden Recht sollen geringfügige Beschäftigungen sowohl im gewerblichen Bereich als auch im Privathaushalt zusammengerechnet werden. **Dies führt zur Versicherungspflicht bei Überschreiten des Grenzwertes von 400 Euro.**

Bei zusammengerechneten Entgelten zwischen 400 und 800 Euro gilt eine Sonderregelung für die so genannte Gleitzone. Versicherungspflichtige Hauptbeschäftigungen werden mit geringfügigen Beschäftigungen zusammengerechnet.

Eine Nebenbeschäftigung bis zu 400 Euro, die neben einer Hauptbeschäftigung ausgeübt wird, bleibt für den Arbeitnehmer abgabenfrei.

Die so genannte Gleitzone wird oberhalb von 400 Euro bis zur Grenze von 800 Euro eingeführt. Oberhalb von Arbeitsentgelten von 400 Euro besteht danach Versicherungspflicht in allen Zweigen der Sozialversicherung. Hier setzt der **volle Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung** in Höhe von ca. 21 % für das gesamte Arbeitsentgelt ein.

Für Arbeitsentgelte zwischen 400 und 800 Euro steigt der vom **Arbeitnehmer** für das gesamte Arbeitsentgelt zu zahlende Anteil linear bis zum vollen Arbeitnehmeranteil an.

Zur Glättung des Übergangs in die Gleitzone geht der Arbeitnehmeranteil von einem Startpunkt aus, der sich aus der Differenz der Hälfte des durchschnittlichen Gesamtsozialversicherungsbeitragsatzes (ca. 21 %) zum Pauschalbeitrag (25 %) ergibt (zurzeit also rund



4 %). **Ab einem Arbeitsentgelt von 400,01 Euro erfolgt eine individuelle Besteuerung.** Wird eine Nebenbeschäftigung mit 400,01 bis 800 Euro neben einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung von mehr als 800 Euro ausgeübt, gelten die Regelungen für die Gleitzone für die Nebenbeschäftigung nicht. Hier werden Beiträge auf das zusammengerechnete Entgelt erhoben.

Die Regelungen zu den Mini-Jobs sind zum **1.4.2003** in Kraft getreten.

Geringverdienergrenze für „Auszubildende“ auf 325 Euro gesenkt

Mit dem „Gesetz zur Änderung des Sozialgesetzbuches und anderer Gesetze“ wurde mit Wirkung zum 1.8.2003 die Geringverdienergrenze für „Auszubildende“, bis zu der der Arbeitgeber die Anteile zur Sozialversicherung allein tragen muss, auf 325 Euro pro Monat abgesenkt. Überschreitet das monatliche Arbeitsentgelt die o. g. Grenze, sind die Beiträge je zur Hälfte vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu tragen.

Von dieser gesetzlichen Änderung sind die normalen „Mini-Jobber“ nicht betroffen. Hier bleibt die Grenze von 400 Euro bestehen.

Steuerliche Behandlung des Arbeitsentgelts aus geringfügigen Beschäftigungen ab dem 1.4.2003

Durch die Neuregelungen des Zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt wird die Steuerfreiheit des Arbeitsentgelts aus geringfügigen Beschäftigungen ab dem 1.4.2003 aufgehoben. Das Arbeitsentgelt für Lohnzahlungszeiträume ab dem 1.4.2003 ist damit stets steuerpflichtig. Eine Freistellungsbescheinigung wirkt letztmals für Arbeitsentgelte der vor dem 1.4.2003 endenden Lohnzahlungszeiträume. Die Lohnsteuer vom Arbeitsentgelt für geringfügige Beschäftigungen ist pauschal oder nach den Merkmalen der Lohnsteuerkarte zu erheben.

Lohnsteuerpauschalierung: Für die Lohnsteuerpauschalierung ist zwischen der neuen einheitlichen Pauschsteuer in Höhe von 2 % und der pauschalen Lohnsteuer – wie bisher – mit einem Steuersatz in Höhe von 20 % des Arbeitsentgelts zu unterscheiden. In beiden Fällen der Lohnsteuerpauschalierung ist nunmehr Voraussetzung, dass eine geringfügige Beschäftigung vorliegt. Das Steuerrecht knüpft damit an die Voraussetzungen des Sozialgesetzbuches an.

1. Einheitliche Pauschsteuer in Höhe von 2 %: Der Arbeitgeber kann unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte die Lohnsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer für das Arbeitsentgelt aus einer geringfügigen Beschäftigung mit einem einheitlichen Pauschsteuersatz in Höhe von insgesamt 2 % des Arbeitsentgelts erhe-

ben. In dieser einheitlichen Pauschsteuer sind auch der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer enthalten. Der einheitliche Pauschsteuersatz von 2 % ist auch anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer keiner erhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft angehört.

2. Pauschaler Lohnsteuersatz in Höhe von 20 %:

Hat der Arbeitgeber für das Arbeitsentgelt einer geringfügigen Beschäftigung den Beitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung in Höhe von 12 % bei einer Beschäftigung im Unternehmen oder 5 % bei einer Beschäftigung im Haushalt nicht zu entrichten, kann er die pauschale Lohnsteuer mit einem Steuersatz in Höhe von 20 % des Arbeitsentgelts erheben. Hinzu kommen der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer. Die Entrichtung des Rentenversicherungsbeitrags mit 12 % bzw. 5 % ist dann nicht möglich, wenn bei Zusammenrechnung mehrerer Arbeitsverhältnisse die Grenze von 400 Euro überschritten wird.

Besteuerung nach Lohnsteuerkarte: Wählt der Arbeitgeber für eine geringfügige Beschäftigung nicht die pauschale Lohnsteuererhebung, so ist die Lohnsteuer vom Arbeitsentgelt nach Maßgabe der vorgelegten Lohnsteuerkarte zu erheben. Die Höhe des Lohnsteuerabzugs hängt dann von der Lohnsteuerklasse ab. Bei den Lohnsteuerklassen I (Alleinstehende), II (bestimmte Alleinerziehende mit Kind) oder III und IV (verheiratete Arbeitnehmer/innen) fällt für das Arbeitsentgelt einer geringfügigen Beschäftigung (höchstens 400 Euro monatlich) keine Lohnsteuer an; anders jedoch bei Lohnsteuerklasse V oder VI. Die Bezüge werden jedoch bei der Einkommensteueranverlagung berücksichtigt und führen dann – je nach Höhe der übrigen Besteuerungsgrundlagen – ggf. zu einer Steuerbelastung.

Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer: Das Verfahren für die Anmeldung und die Abführung der Lohnsteuer bei geringfügiger Beschäftigung richtet sich danach, ob die einheitliche Pauschsteuer in Höhe von 2 % erhoben wird. In diesem Fall ist ab dem 1.4.2003 stets – wie für die pauschalen Beiträge zur gesetzlichen Renten- und Krankenversicherung – die Bundesknappschaft zuständig. Wird die Lohnsteuer nicht mit der einheitlichen Pauschsteuer in Höhe von 2 % erhoben, so ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig (Lohnsteuer-Anmeldung).

Änderung bei den „kurzfristigen Beschäftigungen“

Im Rahmen des Zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt („Hartz II“) wurde auch eine Änderung für die sog. kurzfristigen Beschäftigungsverhältnisse beschlossen. Diese liegen vor, wenn die Beschäftigung **innerhalb eines Jahres** seit ihrem Beginn auf längstens 50 Arbeitstage oder zwei Monate beschränkt ist.



nach zwei Jahren doppelter Haushaltsführung bei einer Beschäftigung am selben Ort speziell die Aufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen sind.

Die zeitliche Begrenzung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bei einer Beschäftigung am selben Ort ist in den Fällen von fortlaufend verlängerten Abordnungen und beiderseits berufstätigen Ehegatten verfassungswidrig. Dies entschied das Bundesverfassungsgericht in zwei Urteilen v. 4.12.2002.

1. Kennzeichnend für eine Abordnung ist, dass die Dauer oder Verlängerung der Tätigkeit des Arbeitnehmers an einem fremden Beschäftigungsort sich überwiegend nach Belangen des Arbeitgebers oder Dienstherrn bestimmt. Bei einer „Kettenabordnung“ kann der Arbeitnehmer die Dauer seiner auswärtigen Berufstätigkeit nicht eigenständig bestimmen und deshalb keine sinnvolle Umzugsplanung entwickeln.

2. Auch die Abzugsbegrenzung im Fall der beiderseits berufstätigen Ehegatten genügt nicht den Maßstäben des Grundgesetzes. Nach den Vorgaben des Grundgesetzes hat der Gesetzgeber Regelungen zu vermeiden, die geeignet sind, in die freie Entscheidung der Ehegatten über ihre Aufgabenverteilung in der Ehe einzugreifen. Eine Einwirkung des Gesetzgebers dahin, die Ehefrau „ins Haus zurückzuführen“, wäre mit dem Grundgesetz nicht vereinbar. Alleinverdienerehe und Doppelverdienerehe sind verfassungsrechtlich gleichermaßen geschützt.

Anmerkung: Die Bundesregierung hat zwischenzeitlich auf die Urteile des BVerfG reagiert und will die Begrenzung der doppelten Haushaltsführung auf zwei Jahre komplett streichen und zwar rückwirkend ab 2003.

Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung bei so genannten echten Verlusten

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschlüssen vom 6.3.2003 (XI B 7/02 und XI B 76/02) entschieden, dass gegen den seit 1999 geltenden begrenzten Verlustausgleich (so genannte Mindestbesteuerung) insoweit ernstliche verfassungsrechtliche Bedenken bestehen, als eine Einkommensteuer auch dann festzusetzen ist, wenn dem Steuerpflichtigen von seinem im Veranlagungszeitraum Erworbenen nicht einmal das Existenzminimum verbleibt.

Dies gilt unabhängig davon, ob es sich bei den begrenzt ausgleichsfähigen negativen Einkünften um solche aus Gewerbebetrieb oder aus Vermietung und Verpachtung handelt. In zwei Fällen hat das jeweils zuständige Finanzgericht den Steuerpflichtigen antragsgemäß vorläufigen Rechtsschutz durch Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Einkommensteuerbescheids gewährt. Der BFH wies die dagegen erhobenen Beschwerden der Finanzämter zurück. Zwar bestehen grundsätzlich von Verfassung wegen keine ernstlichen Zweifel daran, dass die Verlustver-

rechnung zeitlich über mehrere Veranlagungszeiträume gestreckt werden kann. Es ist aber ernstlich zweifelhaft, ob dies auch gilt, wenn in einem Jahr so genannte echte Verluste die positiven Einkünfte übersteigen.

Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts muss der Staat dem Steuerpflichtigen von seinem Erworbenen so viel steuerfrei belassen, wie er zur Bestreitung seines Existenzminimums benötigt. Im Streitfall sind den Steuerpflichtigen bei summarischer Überprüfung aus dem von ihnen im Jahr 1999 Erworbenen keine zur Bestreitung ihres Existenzminimums verfügbaren Mittel verblieben.

Fest des Arbeitgebers anlässlich eines Arbeitnehmer-Geburtstags

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte mit Urteil v. 28.1.2003 darüber zu entscheiden, ob die Kosten eines Empfangs, zu dem der Arbeitgeber anlässlich des 60. Geburtstags seines Arbeitnehmers einlädt, als Lohn dieses Arbeitnehmers zu qualifizieren sind oder ob es sich bei dem Fest um eine betriebliche Veranstaltung handelt.

In dem Urteil stellt der BFH folgenden Grundsatz auf: Lädt ein Arbeitgeber anlässlich eines Geburtstags eines Arbeitnehmers Geschäftsfreunde, Repräsentanten des öffentlichen Lebens, Vertreter von Verbänden und Berufsorganisationen sowie Mitarbeiter zu einem Empfang ein, ist unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls zu entscheiden, ob es sich um ein Fest des Arbeitgebers (betriebliche Veranstaltung) oder um ein privates Fest des Arbeitnehmers handelt. Nur wenn es sich um ein privates Fest des Arbeitnehmers handelt, kommt eine Lohnzuwendung in Betracht.

Für ein Fest des Arbeitgebers kann sprechen, wenn dieser als Gastgeber auftritt, der die Gästeliste nach geschäftsbezogenen Gesichtspunkten bestimmt, in seine Geschäftsräume einlädt und wenn das Fest den Charakter einer betrieblichen Veranstaltung und nicht einer privaten Feier des Arbeitnehmers aufweist.

Wie die Finanzverwaltung auf dieses – für den Steuerpflichtigen positive – Urteil reagieren wird, bleibt abzuwarten.

Schenkung durch sog. Oder-Konto zwischen Ehegatten

Ein Oder-Konto ist ein Gemeinschaftskonto, bei dem jeder Inhaber allein über das gesamte Guthaben verfügen darf. Wird ein Gemeinschaftskonto oder -depot von Eheleuten eingerichtet, rechnet die Finanzverwaltung automatisch jedem Ehegatten die Hälfte des Guthabens zu, unabhängig von der Herkunft des Geldes bzw. der Wertpapiere. Daraus folgt, dass der nicht einzahlende Ehegatte auf Kosten des Ehepartners bereichert wird, und zwar in Höhe von 50 % des Guthabens. Diese sog. freigebige Zuwendung des einzahlenden Ehegatten ist schenkungssteuerpflichtig. Wenn beide



Ehegatten auf das gemeinsame Konto einzahlen, ist bei der Bemessung der Schenkung der vom Beschenkten eingezahlte Anteil vom Guthaben abzuziehen. Die Hälfte des übrig gebliebenen Betrags unterliegt der Schenkungssteuer.

Bei Schenkungen zwischen Ehegatten kann ein Freibetrag von 307.000 Euro alle zehn Jahre beansprucht werden. Vorschenkungen innerhalb von zehn Jahren sind dabei zusammenzurechnen. Die bereits gezahlte Schenkungssteuer wird bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt.

Aus steuerlicher Sicht kann es – anstelle der Einrichtung eines Oder-Kontos – von Vorteil sein, wenn derjenige Ehegatte, der über ein größeres Geldvermögen oder höhere Einkünfte verfügt, alleiniger Kontoinhaber bleibt und der andere Ehegatte eine Kontovollmacht erhält. In diesem Fall wird er erst dann bereichert, wenn er tatsächlich zu seinen Gunsten Geld vom Konto abhebt. Übrigens wird auch der Abschluss einer Vereinbarung zwischen Ehegatten, die eine andere Teilung des Kontoguthabens als die 50:50-Regelung vorsieht, steuerlich anerkannt, wenn sie auch tatsächlich durchgeführt wird.

In der Praxis wird erwartet, dass künftig vermehrt Kontrollmitteilungen in diesem Zusammenhang ausfertigt werden.

Lohnsteuerfreie Warengutscheine nur noch mit Mengenangaben

Warengutscheine, die über eine bestimmte Sache lauten, wie z. B. „Benzingutscheine“, und **die bei einem Dritten einzulösen sind**, bleiben unter weiteren Voraussetzungen bis zu einem Betrag von 50 Euro monatlich steuerfrei. Bei dem Betrag handelt es sich um eine Freigrenze. Werden 50 Euro im Monat überschritten bzw. weitere Bezüge gewährt, entfallen die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Vorteile insgesamt. Eine Übertragung von nicht ausgeschöpften Beträgen in andere Monate ist nicht zulässig.

Zu beachten gilt auch, dass Warengutscheine, die bei einem Dritten einzulösen sind, auf einen Euro-Betrag lauten und keine konkrete Sache bezeichnen, keine Sachbezüge, sondern Einnahmen in Geld darstellen.

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben sich mit diesem – in der Praxis immer häufiger ausgenutzten – steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Vorteil auseinandergesetzt und die Anwendungsvorschriften verschärft.

Warengutscheine dürfen demnach seit dem 1.4.2003 keine Angaben über einen anzurechnenden Betrag oder einen Höchstbetrag mehr enthalten.

Die Gutscheine, die zur Einlösung bei einem fremden Dritten bestimmt sind, dürfen lediglich die mengenmäßige Bezeichnung der Ware ausweisen (z. B. Gutschein für 40 Liter Benzin). Der Arbeitgeber muss folglich bei Produkten, die starken Preisschwankungen unterliegen, darauf achten, dass die 50-Euro-Grenze bei der Einlösung des Gutscheins nicht überschritten wird.

Bis zum 31.3.2003 eingelöste Gutscheine, die (auch) eine Preisangabe enthalten (z.B. Benzin, max. 50 Euro) werden nicht als steuerpflichtiger Sachbezug bewertet.

Warengutscheine, **die beim eigenen Arbeitgeber einzulösen sind**, stellen regelmäßig einen Sachbezug dar, auch wenn der Gutschein nur auf einen Euro-Betrag lautet.

Steuerliche Behandlung von Aufwendungen für ein Autotelefon

Bei der Ermittlung des privaten Nutzungswerts eines dem Arbeitnehmer überlassenen Kraftfahrzeugs bleiben die Aufwendungen für ein Autotelefon einschließlich Freisprechanlage außer Ansatz. Führt der Arbeitnehmer vom Autotelefon des Firmenwagens aus Privatgespräche, so ist dieser geldwerte Vorteil steuerfrei. Dabei ist es ohne Bedeutung, in welchem Umfang der Arbeitnehmer das Autotelefon im Geschäftswagen privat nutzt.

Stellt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die Aufwendungen für die Anschaffung, den Einbau und den Anschluss eines Autotelefon sowie die laufenden Gebühren für die Telefongespräche in Rechnung, so sind die Ersatzleistungen steuerfrei, wenn das Autotelefon so gut wie ausschließlich für betrieblich veranlasste Gespräche genutzt wird; andernfalls können die Gesprächsgebühren nur insoweit steuerfrei ersetzt werden, wie die Aufwendungen für die beruflichen Gespräche im Einzelnen nachgewiesen werden.

Der Auslagenersatz kann pauschal ermittelt werden, wenn er regelmäßig wiederkehrt und der Arbeitnehmer für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten den Einzelnachweis führt. Der Durchschnittsbetrag kann als pauschaler Auslagenersatz beibehalten werden, bis eine wesentliche Änderung der Verhältnisse eintritt (z. B. Änderung der Berufstätigkeit). Entstehen dem Arbeitnehmer erfahrungsgemäß beruflich veranlasste Telefonkosten, kann der Arbeitgeber 20 % der vom Arbeitnehmer vorgelegten Telefonrechnung, höchstens jedoch 20 Euro monatlich als Auslagenersatz steuerfrei ersetzen.

Soweit die Ausgaben für betrieblich veranlasste Telefongespräche nicht vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden, können sie als Werbungskosten berücksichtigt werden. Weist der Arbeitnehmer den Anteil der beruflich veranlassten Aufwendungen an den Gesamtaufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nach, kann der Durchschnittsbetrag als beruflicher Anteil für den gesamten Veranlagungszeitraum zugrunde gelegt werden. Wenn dem betreffenden Arbeitnehmer erfahrungsgemäß beruflich veranlasste Telefonkosten entstehen, können alternativ aus Vereinfachungsgründen ohne Einzelnachweis bis zu 20 % des Rechnungsbetrags, jedoch höchstens 20 Euro monatlich als Werbungskosten anerkannt werden.

Zu den Werbungskosten gehört auch der beruflich veranlasste Anteil der Abschreibung (AfA) des Autotelefon. Bemessungsgrundlage für die AfA sind die Auf-



wendungen für die Anschaffung, den Einbau und den Anschluss des Autotelefon; als Nutzungsdauer ist ein Zeitraum von fünf Jahren zugrunde zu legen. Dabei kann für die Aufteilung der AfA derselbe Aufteilungsmaßstab angewandt werden, der bei der Aufteilung der laufenden Telefongebühren zugrunde gelegt wird. Betragen die Anschaffungskosten des Autotelefon ohne Umsatzsteuer bis zu 410 Euro, kann der beruflich veranlasste Anteil an den Anschaffungskosten des Autotelefon in voller Höhe im Jahr der Anschaffung als Werbungskosten berücksichtigt werden. Die Regelungen gelten auch für andere Mobiltelefone.

Garagengeld für Dienstfahrzeuge kein steuerpflichtiger Arbeitslohn

Zahlungen, die der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer dafür leistet, damit sie ihre Dienstwagen in (eigenen oder selbst angemieteten) Garagen unterstellen, sind nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 7.6.2002 (VI R 145/99) regelmäßig nicht als Arbeitslohn zu erfassen.

Im Streitfall hatte der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer verpflichtet, die ihnen überlassenen Dienstwagen über Nacht in einer Garage unterzustellen. Für die Überlassung der Garagen erhielten die Arbeitnehmer Nutzungsentgelte. Der Arbeitgeber führte nur für den (mit monatlich 1 % des Listenpreises angesetzten) geldwerten Vorteil aus der privaten Nutzung der Dienstwagen Lohnsteuer ab. Das Finanzamt nahm dagegen an, auch die an die Arbeitnehmer geleisteten Entgelte für die Garagennutzung seien als Arbeitslohn zu erfassen.

Dem folgte der BFH jedoch nicht. Wenn die Arbeitnehmer ihre Dienstwagen jeweils in einer eigenen Garage unterstellten, erhielten sie das Entgelt aufgrund eines neben dem Arbeitsverhältnis bestehenden mietähnlichen Nutzungsverhältnisses, nicht aber für den Einsatz ihrer Arbeitskraft. Stellten die Arbeitnehmer ihre Dienstwagen in gemieteten Garagen unter, sei die vom Arbeitgeber gezahlte Erstattung als steuerfreier Auslagenersatz anzusehen. Werde in diesen Fällen die private Nutzung des Dienstwagens nach der sog. 1%-Regelung erfasst, sei für die Überlassung der Garage an den Arbeitnehmer kein weiterer geldwerter Vorteil anzusetzen.

Die Finanzverwaltung äußert sich dazu wie folgt: Stellt der Arbeitnehmer den *Dienstwagen* auf Verlangen des Arbeitgeber in einer von ihm angemieteten Garage unter, handelt es sich bei der erstatteten Garagenmiete um steuerfreien Auslagenersatz. Wird die private Dienstwagenutzung dabei nach der 1%-Regelung erfasst, so ist kein geldwerter Vorteil für die Überlassung der Garage an den Arbeitnehmer anzusetzen.

Sowohl im Fall des Dienstwagens als auch des arbeitnehmereigenen Fahrzeugs könnte der Arbeitnehmer über den Einzelnachweis aber den Teil dieser Kosten als Werbungskosten geltend machen, der dem Anteil der Dienstfahrten an der Gesamtfahrstrecke entspricht.

Wird das *arbeitnehmereigene Kfz* für Dienstreisen genutzt, ist bei Einzelnachweis der Fahrtkosten der dem Dienstreiseanteil an der Gesamtfahrstrecke entsprechende Anteil der Garagenkosten

bei Erstattung durch den Arbeitgeber steuerfrei bzw. ohne Erstattung als Werbungskosten abziehbar. In allen übrigen Fällen (z. B. Erstattung von Parkplatzkosten am Wohnsitz des Arbeitnehmers, arbeitnehmereigenes Kfz wird nicht für Dienstreisen genutzt) gehören die Zuschüsse zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Aufwendungen für ein berufsbegleitendes erstmaliges Hochschulstudium und für eine Umschulungsmaßnahme als Werbungskosten abziehbar

Nach seiner bisherigen Rechtsprechung sah der Bundesfinanzhof (BFH) Aufwendungen für ein berufsbegleitendes erstmaliges Hochschulstudium sowie für eine Umschulungsmaßnahme, mit der ein Berufswechsel verbunden war, stets als Kosten der allgemeinen Lebensführung an und ließ diese daher nur in begrenzter Höhe als Sonderausgaben (Ausbildungskosten) zum Abzug zu. Diese Rechtsprechung wurde mit zwei Urteilen vom 17.12.2002 und 4.12.2002 aufgegeben.

Im ersten Fall war die Klägerin, eine gelernte Rechtsanwalts- und Notargehilfin, die zusätzlich den Abschluss „Staatlich geprüfte Betriebswirtin“ erworben hatte, bei einer Bank als Personalreferentin tätig. Da Voraussetzung für die endgültige Besetzung dieser Stelle ein akademischer Studienabschluss war, absolvierte die Klägerin ein berufsbegleitendes Fernstudium der Betriebswirtschaft mit der Fachrichtung Personalwesen.

Im zweiten Fall nahm die Klägerin, eine gelernte Industriekaufrau, nach Zeiten der Arbeitslosigkeit im Alter von 44 Jahren auf eigene Kosten an einem Lehrgang für die Fahrlehrerausbildung teil. Direkt nach Bestehen der Prüfung war sie als angestellte Fahrlehrerin beschäftigt; mittlerweile unterhält sie eine eigene Fahrschule. Beide Klägerinnen machten ihre Bildungsaufwendungen beim Finanzamt ohne Erfolg als Werbungskosten geltend. Das Finanzgericht und der BFH gaben den Klagen jeweils in voller Höhe statt.

Der BFH führte aus: Auch Aufwendungen für ein berufsbegleitendes Erststudium und für eine Umschulungsmaßnahme können – bei hinreichender beruflicher Veranlassung – Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit darstellen. Ob die Bildungsmaßnahme eine Basis für andere Berufsfelder schafft oder einen Berufswechsel vorbereitet, ist unerheblich. Diese aus beruflichen Gründen entstandenen Aufwendungen haben keinen Bezug zur privaten Lebensführung; eine andere Zuordnung lässt die tief greifenden Veränderungen im Berufsleben, Bildungswesen und auf dem Arbeitsmarkt außer Acht.



Aufwendungen für erstmalige Berufsausbildung können Werbungskosten sein

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteil vom 4.12.2002 (VI R 120/01) – unter Änderung seiner Rechtsprechung – entschieden, dass Aufwendungen für eine Umschulungsmaßnahme bei hinreichender beruflicher Veranlassung als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit anzusehen sind. Im Anschluss an diese Entscheidung hat er nun mit Urteil vom 27.5.2003 (VI R 33/01) auch Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung als vorab entstandene Werbungskosten anerkannt.

Nicht entschieden ist damit, ob auch Kosten eines direkt nach dem Schulabschluss aufgenommenen Erststudiums Werbungskosten sein können.

In der Rechtssache VI R 33/01 wurde der Kläger, nachdem er ein Maschinenbaustudium abgebrochen hatte, aufgrund eines Schulungsvertrages mit einer Fluggesellschaft zum Verkehrsflugzeugführer mit Langstreckenflugberechtigung ausgebildet.

Unmittelbar nach Schulungsabschluss wurde er von der ausbildenden Fluggesellschaft als Pilot angestellt. Finanzamt und Finanzgericht ließen die Schulungskosten nur in begrenzter Höhe als Sonderausgaben zum Abzug zu.

Der Bundesfinanzhof hingegen erkannte: Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung können vorab entstandene Werbungskosten sein, wenn sie in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen.

Im Streitfall bestand ein besonders enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang mit den erwarteten späteren Einnahmen. In einem solchen Fall wird der Werbungskostenabzug – auch bei einer Erstausbildung – weder durch die Sonderausgabenregelung des Einkommensteuergesetzes versperrt, noch sind die beruflich veranlassten Schulungskosten als nicht abzugsfähige private Kosten anzusehen.

Keine Einschränkung des Vorsteuerabzugs bei Fahrzeugen

Mit Wirkung ab 1.4.1999 wurde der Vorsteuerabzug bei Aufwendungen für unternehmerisch und privat genutzte Fahrzeuge auf 50 % beschränkt. Der Rat der Europäischen Union hatte durch die Entscheidung vom 28.2.2000 die Bundesrepublik Deutschland nachträglich ermächtigt, diese von der 6. EG-Richtlinie abweichende Maßnahme einzuführen. Die Geltungsdauer dieser Ermächtigung endete jedoch am 31.12.2002.

Damit fehlt seit dem 1.1.2003 die Zustimmung der EU-Kommission zu einer von der 6. EG-Richtlinie abweichenden Regelung im Umsatzsteuergesetz. Dennoch ist die Regelung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) weiterhin geltendes *nationales* Recht.

Steuerpflichtige können sich aber ab dem 1.1.2003 bis zum In-Kraft-Treten einer geänderten nationalen Regelung in Einzelfällen gegenüber dem zuständigen Fi-

nanzamt auf die für sie ggf. günstigere Regelung der 6. EG-Richtlinie (voller Vorsteuerabzug und Besteuerung der privaten Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe) berufen. Von der Regelung sind Fahrzeuge, die den Arbeitnehmern auch zu Privatfahrten überlassen werden, nicht betroffen; d. h. hier war immer schon der volle Vorsteuerabzug zulässig. Zu den Arbeitnehmern zählen unter weiteren Voraussetzungen auch die GmbH-Geschäftsführer.

Anmerkung: Bei PKW-Bestellungen, die ab 1.1.2003 unternehmerisch genutzt werden, sollte geprüft werden, welche Regelung – aus umsatz- und ertragsteuerlicher Sicht – sinnvoller ist.

Keine Beschränkung des Vorsteuerabzugs bei Bewirtungskosten

Das Finanzgericht München hat mit Beschluss v. 25.01.2003 (14 V 3486/02) entschieden, dass der seit dem 1.4.1999 geltende Ausschluss des Vorsteuerabzugs in Höhe von 20 % der in Rechnung gestellten Steuer gegen das Gemeinschaftsrecht verstößt, soweit in der Rechnung angemessene, betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen des Steuerpflichtigen aufgeführt sind. Nach den EG-Richtlinien dürfen die Mitgliedstaaten die Vorsteuerauschlüsse beibehalten, die zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens der Richtlinie (1.1.1979) in den innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen waren. Weitere Einschränkungen des Vorsteuerabzugs, abgesehen von denjenigen, die in der 6. EG-Richtlinie selbst vorgesehen sind, sind nicht zulässig. Dies gilt für den durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 eingeführten Vorsteuerauschluss, der sich auf einkommensteuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen bezieht (darunter fällt auch der 20 %ige Anteil der Bewirtungskosten). Darüber hinaus verstoßen auch weitere, zum 1.4.1999 eingeführte Ausschlüsse vom Vorsteuerabzug gegen Gemeinschaftsrecht. Es geht hierbei um den Vorsteuerabzug aus Fahrtkosten für Fahrzeuge des Personals, wenn sie eindeutig für das Unternehmen des Steuerpflichtigen angefallen sind, sowie aus den betrieblich veranlassten Umzugskosten. Steuerpflichtige können künftig die Vorsteuern aus Bewirtungsaufwendungen, soweit auch alle anderen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind, unter Hinweis auf den Finanzgerichtsbeschluss in voller Höhe geltend machen.

Anmerkung: Der BFH hat bereits bei der Regelung über den Vorsteuerabzug aus Übernachtungskosten den Verstoß gegen die EG-Richtlinien festgestellt. Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung können sich die Unternehmer auf das günstigere Gemeinschaftsrecht direkt berufen.



Übermittlung von Steuererklärungen per Telefax

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 4.7.2002 (V R 31/01) kann eine Umsatzsteuer-Voranmeldung per Telefax wirksam übermittelt werden.

Nach einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen sind die Grundsätze dieses Urteils zur Telefax-Übermittlung sowohl auf die Umsatzsteuer-Voranmeldung wie auch auf sämtliche Steuererklärungen anzuwenden, für die das Gesetz **keine eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen** vorschreibt. Somit können beispielsweise Lohnsteuer-Anmeldungen und Kapitalertragsteuer-Anmeldungen per Telefax wirksam übermittelt werden, nicht jedoch z. B. Einkommensteuererklärungen und Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr oder für den kürzeren Besteuerungszeitraum.

Anmerkung: Bei Telefaxübermittlungen können sich – trotz modernster Technik – Übermittlungsfehler einschleichen, die sich, wenn die Umsatzsteuer-Anmeldung nicht rechtzeitig abgegeben wird, zu Lasten des Steuerpflichtigen auswirken. Hier sollte auf jeden Fall das Übermittlungsprotokoll des Faxgerätes überprüft und aufbewahrt werden.

Überlegungen und Handlungsbedarf zum Jahreswechsel 2003/2004

Steuerfreie und pauschalierungsfähige Zuwendungen des Arbeitgebers: Zum Jahresende wird häufig über die Zuwendung von kleinen Aufmerksamkeiten oder sogar die Aufbesserung der Lohn- und Gehaltsstruktur von engagierten Arbeitnehmern nachgedacht. Dabei kann der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern zusätzlich zum Arbeitslohn eine ganze Reihe von Leistungen steuer- und sozialversicherungsfrei gewähren oder für manche zusätzliche Leistung die pauschale Lohnsteuer übernehmen.

1. Zu den **steuerfreien Leistungen** gehören z. B.:
 - Zuschüsse zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen;
 - Geburts- sowie Heiratsbeihilfen bis zu 358 Euro;
 - Aufmerksamkeiten aus besonderem Anlass bis zu einer Freigrenze von 40 Euro;
 - Sachbezüge bis zu 1.224 Euro jährlich (Rabattfreibetrag anwendbar);
 - Sachbezüge bis zu höchstens 50 Euro monatlich, z. B. Waren- bzw. Benzingutscheine;
 - Reisekostenvergütungen für Dienstreisen, Einsatzwechseltätigkeit und Fahrtätigkeit, unter Beachtung der lohnsteuerrechtlichen Vorschriften;
 - Zuwendungen bei üblichen Betriebsveranstaltungen, bis zu einer Freigrenze von 110 Euro je Veranstaltung;
 - Überlassung eines betrieblichen Mobiltelefons zur ständigen privaten Nutzung;
 - Nutzung des Internetanschlusses am Arbeitsplatz zu privaten Zwecken;
 - Ersatz der Aufwendungen bei doppelter Haushaltsführung (eingeschränkt);

- Erholungsbeihilfen unter bestimmten Voraussetzungen;
- Fahrtkostenzuschüsse zu den Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel.

2. Zu den **pauschalbesteuerungsfähigen Leistungen** gehören u. a.:
 - Beiträge zu einer Direktversicherung für den Arbeitnehmer bis zu 1.752 Euro im Jahr;
 - Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei Benutzung des privaten Pkw;
 - Computer-Übereignung und Barzuschüsse zur Internetnutzung;
 - Essensgutscheine und Restaurantschecks.

In vielen Fällen müssen die Zuwendungen zusätzlich zum Arbeitslohn erbracht werden.

Verzichtet der Arbeitnehmer auf den ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zugunsten von bestimmten Zuwendungen, kommt die Steuerfreiheit bzw. die Pauschalierungsmöglichkeit nicht mehr zum Tragen. Sie ist dann wie der übrige Lohn der Lohnsteuer und Sozialversicherung zu unterwerfen. Reine Bargeldgeschenke sind stets steuerpflichtig.

Abschreibung beweglicher Güter: Wirtschaftsgüter bis zu einem Betrag von 410 Euro ohne Umsatzsteuer können noch in voller Höhe im Jahr der Anschaffung abgeschrieben werden. Auch Standardsoftware fällt darunter.

Bei beweglichen Wirtschaftsgütern, die den Betrag übersteigen, ist es – nach derzeitiger Gesetzeslage noch – aus Vereinfachungsgründen möglich, für die in der ersten Hälfte eines Wirtschaftsjahres angeschafften Wirtschaftsgüter den für das ganze Wirtschaftsjahr in Betracht kommenden Abschreibungsbetrag bzw. für die in der zweiten Jahreshälfte angeschafften Wirtschaftsgüter den für das halbe Wirtschaftsjahr in Betracht kommenden Abschreibungsbetrag steuerlich geltend zu machen.

Wird z. B. ein Pkw mit einem Gesamtpreis von 36.000 Euro im Dezember 2003 angeschafft, kann im Jahre 2003 – bei einer linearen Abschreibung von sechs Jahren – ein Betrag von 3.000 Euro Steuer mindernd angesetzt werden. Diese Regelung soll durch die geplanten Änderungen des Haushaltsbegleitgesetzes ab 2004 entfallen. Danach dürften bei gleicher Sachlage nur noch 500 Euro angesetzt werden.

Sonderabschreibung: Kleine und mittlere Betriebe, bei denen das Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes oder des der selbstständigen Arbeit dienenden Betriebes zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 204.517 Euro beträgt (diese Voraussetzung gilt bei den sog. Überschussermittlern stets als erfüllt), können ihre steuerliche Belastung senken, indem sie eine *Sonderabschreibung* in Anspruch nehmen. Diese kann insgesamt bis zu 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten *neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens* betragen. Die Sonderabschreibung ist im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren (unter weiteren Voraussetzungen, z. B. betriebliche Nutzung zu mindestens 90 %, Verbleib im Be-



trieb mindestens ein Jahr) *neben der normalen Abschreibung* möglich. Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben darf der Einheitswert 122.710 Euro nicht übersteigen.

Anmerkung: Seit dem 1.1.2001 ist eine Sonderabschreibung nur zulässig, wenn zuvor eine Ansparrücklage (siehe nachfolgend) gebildet wurde.

Ansparrücklage: Kleine und mittlere Betriebe (wie unter Sonderabschreibung genannt) können für die zukünftige Beschaffung von *neuen beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens* eine *Ansparabschreibung* vornehmen. Dabei kann für 2003 eine Gewinn mindernde Rücklage bis zu 40 % der späteren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern gebildet werden, die ein Unternehmen in 2004 oder 2005 beschaffen will.

Die Ansparabschreibung ist auf 154.000 Euro begrenzt. Eine Rücklage kann auch gebildet werden, wenn das Wirtschaftsgut nicht mindestens ein Jahr in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebes verbleibt, oder wenn das Wirtschaftsgut im Betrieb des Steuerpflichtigen *nicht* ausschließlich oder nicht fast ausschließlich betrieblich genutzt wird (z. B. für einen Pkw). Wird die Investition aus irgendwelchen Gründen nicht realisiert, ist die Rücklage mit einem Gewinnzuschlag von jeweils 6 % pro Jahr ihres Bestehens aufzulösen.

Eine Ausnahme gilt für Existenzgründer. Sie können im Wirtschaftsjahr der Betriebseröffnung und in den folgenden fünf Wirtschaftsjahren Sonderregelungen in Anspruch nehmen. Dazu gehören eine verlängerte Ansparrücklagenzeit von 6 Jahren, eine Ansparrücklage in Höhe von bis zu 307.000 Euro je Betrieb und der Entfall des Gewinnzuschlags von 6 % bei Nichtrealisieren der Investition.

Weihnachtsfeier/Betriebsveranstaltung: Der Arbeitgeber kann seinen Arbeitnehmern für Betriebsveranstaltungen bis 110 Euro einschließlich Umsatzsteuer je Veranstaltung und Arbeitnehmer steuerfrei zuwenden. Da es sich hierbei um eine Freigrenze handelt, sollte genau auf die Einhaltung des Höchstbetrags geachtet werden. Bei Überschreiten der Grenze ist der gesamte Betrag dem Lohn hinzuzurechnen und wird somit lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig.

Der Arbeitgeber kann jedoch die Zuwendungen auch mit 25 % pauschal versteuern, dann bleiben sie sozialversicherungsfrei.

Eine Betriebsveranstaltung wird als üblich angesehen, wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden. Seit dem 1.1.2002 lässt die Finanzverwaltung auch eine Übernachtung zu. Auf die Dauer der Veranstaltung kommt es demnach nicht mehr an.

Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Unternehmers sind, dürfen als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Kosten der Gegenstände pro Empfänger und Jahr 40 Euro ohne Umsatzsteuer (falls der Schenkende zum Vorsteuerabzug berechtigt ist) nicht übersteigen. Ist der Betrag höher oder werden an

einen Empfänger im Wirtschaftsjahr mehrere Geschenke überreicht, deren Gesamtkosten 40 Euro übersteigen, so entfällt der Betriebsausgabenabzug in vollem Umfang. Geschenke müssen getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden. *Zugaben*, also Gegenstände von geringem Wert, zählen nicht zu den Geschenken!

Neujahrsfalle Eigenheimzulage: Fallen Anschaffungs- und Bezugszeitpunkt des Eigenheims in verschiedene Jahre, geht mindestens ein Jahr der Förderung unwiederbringlich verloren. Wurde das Eigenheim in 2003 angeschafft oder fertig gestellt, muss der Einzug noch vor dem 31.12.2003 erfolgen.

Inventur zum Geschäftsjahresschluss 2003: Die Grundlage zur Erstellung der Bilanz ist die körperliche Erfassung (Inventur) und Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände in ein Inventar. Die Inventur muss zeitnah, d. h. innerhalb einer Frist von zehn Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag durchgeführt werden. Bei der körperlichen Bestandsaufnahme sind alle Vermögensgegenstände wie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse sowie Waren zu erfassen.

Auch Waren, die in fremden Lagern gehalten werden (z. B. bei einer Spedition), oder Kommissionswaren müssen aufgezeichnet werden.

Wird eine permanente Inventur durchgeführt, kann eine körperliche Bestandsaufnahme am Bilanzstichtag unterbleiben. Voraussetzung ist allerdings, dass der Bestand aus Lagerbüchern festgestellt werden kann und mindestens einmal im Verlauf des Wirtschaftsjahres der Buchbestand anhand einer körperlichen Bestandsaufnahme überprüft wird. Bewegliches Anlagevermögen braucht körperlich nicht erfasst zu werden, wenn ein besonderes Anlageverzeichnis geführt wird, in welchem jeder Zu- und Abgang laufend eingetragen ist. Die durch die Inventur erfassten Vermögensgegenstände müssen nach Art, Menge und unter Angabe ihres Wertes in ein Inventar verzeichnet werden.

Forderungen und Schulden sind der Buchführung zu entnehmen und in einer namentlichen Aufstellung unter Kenntlichmachung von zweifelhaften Forderungen zu erfassen. Die Inventur-Unterlagen sind von der aufnehmenden Person zu unterschreiben und zehn Jahre aufzubewahren.

Aufbewahrungsfristen beachten! Durch das Steueränderungsgesetz 1998 wurden die Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege von sechs auf zehn Jahre verlängert. Im Einzelnen können nachfolgend aufgezeigte Unterlagen nach dem 31.12.2003 vernichtet werden:

- **Aufbewahrungsfrist 10 Jahre:** Bücher, Inventare, Bilanzen, Rechnungen und Buchungsbelege (Offene-Posten-Buchführung) – d. h. Bücher mit Eintragung vor dem 1.1.1994, Bilanzen und Inventare, die vor dem 1.1.1994 entstanden sind, sowie Belege mit Buchfunktion.*



- **Aufbewahrungsfrist 6 Jahre:** Empfangene Handels- und Geschäftsbriefe sowie Kopien von abgeordneten Handels- und Geschäftsbriefen, sonstige Unterlagen – d. h. Unterlagen und Lohnkonten, die vor dem 1.1.1998 entstanden sind.*

*Dies gilt nicht, soweit vorläufige Bescheide noch nicht endgültig und soweit Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren anhängig sind.

Neue Sozialversicherungsgrenzen für 2004

Die Bezugsgröße in der Sozialversicherung für das Jahr 2004 beträgt 2.415 /Monat, die Bezugsgröße Ost 2.030 /Monat.

Die Beitragsbemessungsgrenze in der Rentenversicherung der Arbeiter und Angestellten beträgt 2004 im Westen 5.150 und im Osten 4.350 .

Die Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzliche Krankenversicherung wird ab 1.1.2004 auf 3.862,50 angehoben. Sie ist in den westlichen und den östlichen Bundesländern gleich.

Die Beitragssätze für die Krankenversicherung werden individuell von den jeweiligen Krankenkassen festgelegt. Der Beitragssatz für die Pflegeversicherung beträgt 1,7 %. Der Rentenversicherungsbeitragssatz bleibt bei 19,5 %, der Beitragssatz für die Arbeits-

losenversicherung bleibt ebenfalls bei 6,5 %. Beiträge zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung sind i. d. R. je zur Hälfte vom Arbeitnehmer und Arbeitgeber zu tragen.

Ausnahme: Im *Bundesland Sachsen* beträgt der Arbeitnehmeranteil zur Pflegeversicherung 1,35 %, der Arbeitgeberanteil 0,35 %.

Sachbezugswerte für 2004

Die Sachbezugsverordnung bestimmt für die Zwecke der Sozialversicherung und der Besteuerung den Wert der Sachbezüge für Unterkunft und Verpflegung, die Arbeitnehmer als Teil ihres Arbeitsentgeltes erhalten. Der monatliche Wert der Sachbezüge für Verpflegung und Unterkunft wird für 2004 im Westen um 1,00 Prozent und im Osten um 1,63 Prozent erhöht. Damit beträgt der Sachbezugswert in den alten Ländern 389,45 Euro und in den neuen Ländern 371,75 Euro. Der Wert für Verpflegung wird um 1,95 Euro auf 197,75 Euro erhöht. Aufgeschlüsselt sind das monatlich für Frühstück 43,25 Euro (in 2003: 42,80 Euro) und für Mittag- und Abendessen jeweils 77,25 Euro (in 2003: 76,50 Euro). Der Wert für Unterkunft steigt in den alten Ländern um 1,90 Euro auf 191,70 Euro und in den neuen Ländern um 4 Euro auf 174,00 Euro.



Für die GmbH und deren Geschäftsführer

Bundesfinanzhof widerspricht „25-zu-75-Regel“ für die Gewinnbeteiligung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in mehreren Urteilen vom 27.2.2003 zur Frage der Angemessenheit der Gesamtausstattung eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers erneut Stellung genommen.

Grundsätzlich gilt: Verspricht eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Gewinnbeteiligung, so führt dies zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA), soweit die Gesamtausstattung des Gesellschafter-Geschäftsführers unter Berücksichtigung der Beteiligungseinkünfte unangemessen hoch ist. Ist die Gesamtausstattung eines Gesellschafter-Geschäftsführers angemessen, so muss nicht schon deshalb eine vGA vorliegen, weil die Vergütung zu mehr als 25 % aus variablen Anteilen besteht (anders lautend die frühere BFH-Rechtsprechung). Vielmehr kommt es auf die jeweiligen Umstände an, ob ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter den sprunghaften Gewinnanstieg im Zeitpunkt der Beteiligungvereinbarung vorhersehen konnte.

In diesem Zusammenhang sollte auf die Erstellung einer Prognose über die zukünftigen Gewinnaussichten der Gesellschaft, die der Ermittlung dient, bei welchem Beteiligungssatz sich die angestrebte angemessene Gesamtausstattung des GmbH-Geschäftsführers ergibt, sowie auf eine sog. „Deckelung“ der Höhe der Beteiligung zur Vermeidung besonderer Gefahren für die Gesellschaft nach Vorgaben des BFH nicht verzichtet werden. Bei der Schätzung der angemessenen Höhe der Bezüge ist zu berücksichtigen, dass der Bereich des Angemessenen sich auf eine gewisse Bandbreite von Beträgen erstreckt. Unangemessen im Sinne einer verdeckten Gewinnausschüttung sind dann nur diejenigen Bezüge, die den oberen Rand dieser Bandbreite übersteigen.

Abfindung für Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH auf Pensionszusage als Entschädigung steuerbegünstigt

Pensionsverpflichtungen einer GmbH gegenüber ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer können in der Praxis den Verkauf der GmbH erheblich erschweren, weil die zukünftigen Erwerber häufig nicht bereit sind, die Pensionsverpflichtung zu übernehmen.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall verzichtete der GmbH-Geschäftsführer auf seine Pensionszusage zugunsten einer Entschädigung, um seine Anteile verkaufen zu können. Die Steuerbegünstigung einer Entschädigung setzt jedoch voraus, dass der Ausfall der Einnahmen entweder von dritter Seite veranlasst wurde oder, wenn er vom Steuerpflichtigen selbst oder mit dessen Zustimmung herbeigeführt worden ist, dieser **unter rechtl.**

schaflichem oder tatsächlichem Druck stand; der Steuerpflichtige darf das schadensstiftende Ereignis nicht aus eigenem Antrieb herbeigeführt haben.

Der BFH hat nunmehr mit Urteil vom 10.4.2003 zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer, der Verkaufsverhandlungen aufnimmt, nicht damit rechnen muss, dass der Verkauf nur bei gleichzeitigem Verzicht auf seine Pensionsansprüche gegen eine Abfindung durchgeführt werden kann. Stellt es sich jedoch im Laufe der Verhandlungen heraus, dass der Käufer nicht bereit ist, auch die Pensionszusage zu übernehmen, kann für den Verkäufer eine Zwangslage gegeben sein. Die Abfindung wäre folglich eine steuerbegünstigte Entschädigung.

Anmerkung: Um die Steuerbegünstigung nicht zu gefährden, ist darauf zu achten, dass der Verzicht auf die Rentenansprüche und der GmbH-Verkauf möglichst in einem Vertrag geregelt werden. Wird die Verzichtsvereinbarung einige Monate früher als der Kaufvertrag abgeschlossen, kann es nach dem BFH-Urteil vom 12.12.2001 problematisch werden.

Geschäftsführungstätigkeit der Gesellschafter gegen Sonderentgelt ist umsatzsteuerpflichtig

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 6.6.2002 (V R 43/01) entschieden, dass Geschäftsführerleistungen durch einen Gesellschafter an die Gesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerbar sind. Diese Entscheidung stand in Widerspruch zu der bisherigen Rechtsprechung. Das Bundesministerium der Finanzen hat nun reagiert und die entgegenstehenden Regelungen in den USt-Richtlinien **mit Wirkung ab 1.1.2004 als nicht mehr anwendbar** erklärt.

Ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch zwischen Gesellschafter und Gesellschaft liegt vor, wenn die Geschäftsführungstätigkeit nicht als Gesellschafterbeitrag durch die Beteiligung am Gewinn und Verlust abgegolten, sondern gegen ein vereinbartes (Sonder-)Entgelt ausgeführt wird. Demnach ist ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung erforderlich. Praktische Bedeutung hat die Änderung insbesondere für juristische Personen wie die GmbH, die als Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft tätig sind. Sie führen Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen grundsätzlich als Unternehmer aus, wenn sie nicht in die Personengesellschaft aufgrund eines Organschaftsverhältnisses eingegliedert sind. Natürliche Personen als Gesellschafter-Geschäftsführer üben ihre Geschäftsführungstätigkeit nicht selbstständig aus, wenn sie in die Gesellschaft als Organ eingegliedert sind und sie deren Weisungen zu folgen verpflichtet sind (z. B. durch arbeitsvertragliche Regelungen – Anstellungsvertrag).



Als problematisch kann sich die Änderung auch für den Leistungsempfänger erweisen, wenn es sich z. B. dabei um eine vermögensverwaltende KG handelt, die nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Diese neuen vom Bundesfinanzhof entschiedenen Grundsätze sind sowohl bei der Vertragsgestaltung als auch bei der Durchführung zu beachten.

Vertragliche Abkürzung der Verjährungsfrist für Geschäftsführerhaftung möglich

Der Geschäftsführer einer GmbH muss weitreichende Haftungsrisiken im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit tragen. Im Unterschied zu jedem anderen Angestellten der GmbH, der nur bei einem vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Fehlverhalten haftet, ist er sogar bei leichter Fahrlässigkeit schadensersatzpflichtig. Seine Haftung besteht sowohl im Innen- als auch im Außenverhältnis. Es ist daher verständlich, wenn der künftige Geschäftsführer bereits beim Abschluss seines Anstellungsvertrags versucht, mögliche Haftungsrisiken zu minimieren.

Aufgrund einer Entscheidung des Bundesgerichtshofs können die Gesellschafter im Geschäftsführerdiensvertrag eine Verkürzung der Verjährungsfrist bezüglich der Pflichtverletzungen des Geschäftsführers vereinbaren, solange es sich nicht um Verletzung der Kapitalschutzvorschriften handelt. Im entschiedenen Fall konnten die Vertragspartner gem. schriftlicher Vereinbarung Ansprüche aus dem Beschäftigungsverhältnis nur innerhalb von sechs Monaten nach Fälligkeit bzw. drei Monate nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses geltend machen.

(BGH-Urt. v. 16.9.2002 – II ZR 107/01)

Arbeitnehmereigenschaft eines GmbH-Geschäftsführers

Die Beurteilung, ob ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis oder eine selbstständige Tätigkeit vorlag, hat bei einer eintretenden Arbeitslosigkeit des Geschäftsführers entscheidenden Einfluss auf die Bewilligung von Arbeitslosengeld.

Bei einem Geschäftsführer, der aufgrund eines Anstellungsvertrags tätig wird und der als Minderheitsgesellschafter keine sog. Sperrminorität hat, müssen besondere Umstände vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, der Geschäftsführer sei auch als Minderheitsgesellschafter wie ein selbstständiger Unternehmer tätig. Davon kann nicht ausgegangen werden, wenn die Gesellschafter die wesentlichen betrieblichen und unternehmerischen Entscheidungen gemeinsam bei täglichen Zusammenkünften sowie monatlich stattfindenden Gesellschafterversammlungen treffen. Der zeitliche Einsatz ohne Überstundenausgleich kann ebenfalls nicht als Ausdruck einer selbstständigen Tätigkeit gewertet werden, da sie für die Geschäftsführerfunktion organotypisch ist.

Anmerkung: Durch einen Antrag beim örtlichen Arbeitsamt kann jedoch schon im Vorfeld für Rechtsklarheit gesorgt werden, ob eine Versicherungspflicht zur Arbeitslosenversicherung und somit ein Leistungsanspruch besteht. Entsprechende Antragsformulare erhalten die Beschäftigten bei ihrer Krankenkasse. Der Antrag ist dort oder bei dem Rentenversicherungsträger zur Weiterleitung an das zuständige Arbeitsamt abzugeben.

Im Falle einer Zustimmung ist das Arbeitsamt leistungspflichtig – sofern sich in den tatsächlichen Verhältnissen nichts ändert – fünf Jahre an seine Entscheidung gebunden.

Nach Ablauf dieser Fünf-Jahres-Frist kann die Erklärung für jeweils weitere fünf Jahre beantragt werden. Entscheidet das Arbeitsamt, dass keine Versicherungspflicht vorliegt, wird dies dem Antragsteller unter Angabe der Ablehnungsgründe mitgeteilt.

GmbH Ausschluss eines Gesellschafters

In der Praxis tritt gelegentlich der Fall ein, dass es zwischen den einzelnen Gesellschaftern einer GmbH zu Streitigkeiten kommt, die soweit gehen, dass ein Gesellschafter aus der Gesellschaft ausgeschlossen werden soll. Da dies eine schwerwiegende Entscheidung für die Zukunft von Gesellschafter und Gesellschaft darstellt, hat der Bundesgerichtshof (BGH) in seiner Rechtsprechung bis heute maßgebliche Grundsätze für die im Gesetz nicht unmittelbar geregelte Ausschließung eines Gesellschafters aus der GmbH entwickelt. Sie sehen vor, dass ein von einer breiten Mehrheit der abgegebenen Stimmen (unter Ausschluss derjenigen des Betroffenen) getragener Gesellschafterbeschluss vorliegen muss. Erforderlich ist danach eine Mehrheit von 75 %, wie sie das Gesetz beispielsweise für die Auflösung der Gesellschaft vorschreibt. Eine Ausnahme gilt jedoch dann, wenn der Gesellschaftsvertrag eine andere Regelung enthält.

Das qualifizierte Mehrheitserfordernis rechtfertigt sich zum einen daraus, dass die Ausschließung ein besonders einschneidender Eingriff in das Mitgliedschaftsverhältnis des betroffenen Gesellschafters ist und an die Stelle der – anderenfalls allein verbleibenden – Auflösung der Gesellschaft tritt, die alle Gesellschafter gleichermaßen treffen würde. Zum anderen berührt die Ausschließung aber auch die Interessen der verbleibenden Gesellschafter und der Gesellschaft insofern, als dem Auszuschließenden eine Abfindung zu zahlen ist und dadurch Liquidität aus der Gesellschaft abfließt.

So hat der BGH die Hürden für die gesellschaftsinterne Vorentscheidung über die Ausschließung eines Gesellschafters bewusst hoch angesetzt, um zu verhindern, dass schon ein mit geringfügiger relativer Mehrheit ausgestatteter Gesellschafter oder eine entsprechende Gruppe von Gesellschaftern die Ausschließung eines ihnen missliebigen Gesellschafters erwirken kann. (BGH-Urt. v. 13.1.2003 – II ZR 173/02)



Für Haus- und Grundbesitzer

Vermietung an Angehörige Bundesfinanzhof eröffnet Gestaltungsspielraum

Wechselseitige Vermietungen werden von der Finanzverwaltung steuerlich nicht anerkannt, wenn sie allenfalls geringfügig unterschiedliche Wohnungen betreffen, die von zwei Personen angeschafft oder hergestellt werden, um sie sogleich wieder („über Kreuz“) dem jeweils anderen in der Weise zu vermieten, dass sich die Vorgänge wirtschaftlich neutralisieren. Eine derartige Überkreuzvermietung wird regelmäßig als allein dadurch veranlasst gesehen, dass die Beteiligten Schuldzinsen und sonstige Belastungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen können, die andernfalls, bei einer Wohnnutzung der jeweils eigenen Wohnung, nicht steuermindernd anzusetzen wären.

Vermietet ein Steuerpflichtiger jedoch sein Haus zu *fremdüblichen* Bedingungen an seine Eltern, kann er die Werbungskostenüberschüsse bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch dann abziehen, wenn er selbst ein Haus seiner Eltern *unentgeltlich* zu Wohnzwecken nutzt. Ein Missbrauch steuerrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten liegt nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14.1.2003 (IX R 5/00) insoweit in solchen Fällen nicht vor.

Die wechselseitige Nutzungsüberlassung der beiden Häuser ist im Falle eines ernsthaft durchgeführten Mietverhältnisses mit den Eltern damit nicht darauf angelegt, sich wechselseitig die Möglichkeit der Inanspruchnahme von Werbungskostenüberschüssen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu verschaffen, wenn die Eltern dem Kind das Haus kostenlos überlassen und somit keine Werbungskosten für ihr Haus angesetzt werden.

Eltern steht es nämlich frei, ihren Kindern Vermögensgegenstände unentgeltlich zur Nutzung zu überlassen. Selbst eine weitergehende unentgeltliche Übertragung begegnet nach ständiger Rechtsprechung des BFH auch dann keinen rechtlichen Bedenken, wenn diese Übertragung eine Wohnung betrifft, die anschließend von den Übertragenden angemietet wird.

Vermietung einer Wohnung an den Ehegatten zur Nutzung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung

Wenn ein Ehegatte eine Wohnung am Beschäftigungsort seines Partners anschafft und sie ihm zu *fremdüblichen* Bedingungen vermietet, ist der erzielte Werbungskostenüberschuss steuerlich abzugsfähig – so der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 11.3.2003 (IX R 55/01). Mit dieser Entscheidung eröffnet der BFH Ehepartnern, die aufgrund ihrer Berufsausübung an verschiedenen Orten wohnen müssen, erheblichen Gestaltungsspielraum.

Im Entscheidungsfall lag nach Auffassung der BFH-Richter auch kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten vor, obwohl die Finanzierung durch eine Bürgschaft des Mieter-Ehegatten abgesichert wurde. Ebenfalls kein Hindernis war für den BFH der Ausgleich der Sollsalden auf dem Vermietungskonto durch Überweisungen vom gemeinsamen Girokonto der Ehegatten, das im Wesentlichen aus dem Gehalt des Mieter-Ehegatten gespeist wurde.

Anmerkung: Diese Gestaltung gewinnt an Attraktivität, seitdem das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die *zeitliche Begrenzung* des Abzugs der Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung für den Fall der fortlaufend verlängerten Abordnung an denselben Beschäftigungsort (Kettenabordnung) sowie für beiderseits berufstätige Ehegatten für verfassungswidrig erklärt hat (siehe hierzu auch Beitrag in der Juni-Ausgabe 2003).

Der Gesetzgeber wurde aufgefordert, rückwirkend eine verfassungskonforme Rechtslage herzustellen. In den vom BVerfG entschiedenen Fällen sind die entstandenen Aufwendungen nunmehr auch *nach Ablauf der 2-Jahres-Frist* zu berücksichtigen.

Die Steuerfestsetzung erfolgt jedoch vorläufig. Auch für die übrigen Konstellationen ist die Einkommensteuerfestsetzung vorläufig durchzuführen, jedoch erfolgt sie hierbei nach der derzeitigen Rechtslage. Bei Anhängigkeit eines zulässigen Rechtsbehelfsverfahrens ist Aussetzung der Vollziehung zu gewähren.

Nachweis der Einkünfteerzielungsabsicht bei verbilligter Überlassung einer Wohnung in Zukunft u. U. erforderlich

Bei der Vermietung einer Wohnung zu üblichen Konditionen können die damit zusammenhängenden Ausgaben in voller Höhe als Werbungskosten steuerlich angesetzt werden. Die Finanzverwaltung geht in diesem Fall davon aus, dass die Vermietung mit der sog. Einkünfteerzielungsabsicht erfolgt.

In der Praxis – insbesondere bei Vermietung an nahe Angehörige – kommt es vor, dass die Miete niedriger vereinbart wird als die ortsübliche Marktmiete. Der Gesetzgeber schreibt vor, dass die Nutzungsüberlassung einer Wohnung in einen entgeltlichen und in einen *steuerlich nicht berücksichtigungsfähigen* unentgeltlichen Teil aufzuteilen ist, wenn das Entgelt für die Überlassung der Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 50 % der ortsüblichen Marktmiete beträgt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 5.11.2002 die Sachlage noch weiter verschärft. Demnach ist bei einer langfristigen Vermietung grundsätzlich nur dann vom Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen, solange der Mietzins nicht weniger als 75 % der ortsüblichen Marktmiete beträgt. Beträgt er allerdings 50 % und mehr, jedoch weniger



als 75 %, ist die Einkünfteerzielungsabsicht anhand einer Überschussprognose zu prüfen. Führt diese zu positiven Ergebnissen, so sind die mit der verbilligten Vermietung zusammenhängenden Werbungskosten in voller Höhe abziehbar. Ist die Überschussprognose indes negativ, muss die Vermietungstätigkeit in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt werden. Nur die anteilig auf den entgeltlichen Teil entfallenden Werbungskosten sind abziehbar. Die Finanzverwaltung will das Urteil ab dem Veranlagungszeitraum 2004 anwenden.

Anmerkung: Das Urteil des BFH bringt viele Steuerpflichtige – insbesondere solche, die Wohnungen knapp über der 50%igen Marktmiete an nahe Angehörige vermietet haben – in eine missliche Lage. Sie müssen jetzt u. U. nachweisen, dass eine Überschussprognose positiv ist, wenn sie nach wie vor die vollen Werbungskosten beanspruchen wollen. Die Finanzverwaltung geht von einem Prognosezeitraum von 100 Jahren aus. Durch die Übergangsregelung besteht nunmehr die Chance, die Mietverträge – sofern überhaupt zivilrechtlich möglich und durchsetzbar – bis zum 31.12.2003 anzupassen.

Bundesfinanzhof präzisiert Voraussetzungen des gewerblichen Grundstückshandels

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) kommt ein gewerblicher Grundstückshandel in der Regel erst dadurch zustande, dass der Steuerpflichtige innerhalb eines kurzen Zeitraums (fünf Jahre) nach dem Erwerb oder der Bebauung mehr als drei Immobilienobjekte verkauft.

Der Große Senat des BFH hatte in diesem Rechtsstreit entschieden, dass in besonders gelagerten Fällen ein gewerblicher Grundstückshandel aber auch schon bei einem Verkauf von weniger als vier Objekten anzunehmen sein kann.

So deutet nach Auffassung des Großen Senats z. B. auf eine gewerbliche Betätigung auf dem Immobiliensektor hin, dass ein im zeitlichen Zusammenhang mit der Bebauung und Veräußerung erworbenes Grundstück schon vor seiner Bebauung verkauft worden ist oder ein solches Grundstück von vornherein auf Rechnung oder nach den Wünschen des Erwerbers bebaut wird oder das Bauunternehmen des Steuerpflichtigen (Bebauers) erhebliche Leistungen für den Bau erbringt, die nicht wie unter Fremden üblich abgerechnet werden.

Mit Urteil vom 18.9.2002 (X R 183/96) hat der BFH nunmehr entschieden, dass über die genannten Gesichtspunkte hinaus auch andere gewichtige Umstände trotz Nichtüberschreitens der Drei-Objekt-Grenze den Schluss auf einen gewerblichen Grundstückshandel nahe legen können. Solche Umstände können etwa darin bestehen, dass der Steuerpflichtige • das Bauprojekt nur kurzfristig finanziert, • bereits während der Bauphase seine Veräußerungspläne dokumentiert, z.B. indem er Veräußerungsannoncen aufgibt oder einen

Makler mit dem Verkauf des Objekts betraut, • schon vor der Fertigstellung des Bauobjekts einen Vorvertrag mit dem künftigen Erwerber schließt oder • bei der Veräußerung Gewährleistungspflichten über den bei Privatverkäufen üblichen Rahmen hinaus übernimmt. Im Streitfall hatte die Klägerin in unmittelbarem Anschluss an die Fertigstellung oder gar schon in der Bauphase (lediglich) drei Eigentumswohnungen veräußert.

Schuldzinsenabzug bei Anschaffung eines gemischt genutzten Gebäudes

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann der Steuerpflichtige auch im Fall einer **Anschaffung eines Gebäudes**, das sowohl eigengenutzt als auch vermietet wird, seine Anschaffungskosten mit steuerlicher Wirkung auf die unterschiedlich genutzten Gebäudeteile aufteilen. Wenn er für die Finanzierung der auf die künftig vermietete Wohnung entfallenden Anschaffungskosten ein Darlehen aufnimmt, sind die gezahlten Schuldzinsen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anzuerkennen.

Die Finanzverwaltung war lediglich bei **Herstellung eines Gebäudes** durch den Steuerpflichtigen bereit, eine getrennte Finanzierung der vermieteten Wohnung zu akzeptieren.

Für die steuerliche Anerkennung sollte bereits im Notarvertrag festgelegt werden, wie der Kaufpreis auf die unterschiedlichen Wirtschaftsgüter, z. B. eine vermietete Wohnung im Erdgeschoss und eine eigengenutzte Wohnung im Obergeschoss, aufgeteilt wird. Die Darlehenssumme muss mit den ausgewiesenen Anschaffungskosten für die vermietete Wohnung genau übereinstimmen und auch tatsächlich dafür verwendet werden. Die finanzierende Bank sollte die Darlehenssumme hinsichtlich der vermieteten Wohnung auch getrennt überweisen, d. h. nicht zusammen mit einem anderen Darlehen, das für die Finanzierung der Anschaffung der künftig eigengenutzten Wohnung aufgenommen wird.

Mit Schreiben v. 24.4.2003 hat die Finanzverwaltung nun Bereitschaft gezeigt, nicht nur in Herstellungs-, sondern auch in Erwerbsfällen eine vom Steuerpflichtigen selbst vorgenommene Aufteilung der Anschaffungskosten auf die unterschiedlich genutzten Gebäudeteile zu akzeptieren. Dadurch kann der Erwerber, der eine Fremdfinanzierung in Anspruch nimmt, erreichen, dass die gezahlten Schuldzinsen nicht nur im Verhältnis der Wohn-/Nutzflächen auf die Gebäudeteile steuerlich berücksichtigt werden können. Er kann bei einem Gebäude, das sowohl eigengenutzt als auch vermietet wird, seine Anschaffungskosten mit steuerlicher Wirkung auf die unterschiedlich genutzten Gebäudeteile aufteilen.

Anmerkung: Diese Grundsätze gelten auch für ein beruflich genutztes häusliches Arbeitszimmer, das als selbstständiges Gebäudeteil zu behandeln ist.



Abzugsverhältnis von Schuldzinsen nach Umwidmung eines Darlehens

Schuldzinsen sind als Werbungskosten steuerlich abziehbar, soweit sie mit einer bestimmten Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. So sind z. B. die Schuldzinsen, die durch die fremdfinanzierte Anschaffung oder Herstellung eines Gebäudes oder Gebäudeteils veranlasst sind, abzugsfähig, wenn das Objekt zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung dient.

Wird das Objekt jedoch später veräußert und der Veräußerungspreis nicht zur Darlehenstilgung, sondern zur Anschaffung einer neuen Vermögensanlage verwendet, sind auch die weiterhin gezahlten Schuldzinsen steuerlich abzugsfähig, wenn die neue Vermögensanlage ebenfalls der Einkünfteerzielung dient. Anders ist die Sachlage jedoch dann zu beurteilen, wenn der Veräußerer nur einen Teil davon in die neue Einkunftsquelle investiert.

Mit Urteil vom 8.4.2003 – IX R 36/00 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) in einem zu diesem Sachverhalt passenden Fall zu entscheiden. Ein Steuerpflichtiger hat seine fremdfinanzierte, jedoch eigengenutzte Immobilie zum Preis von 485.000 DM veräußert. Einen Teil des Veräußerungserlöses – ca. 300.000 DM – verwendete er zur Anschaffung einer neuen Immobilie, die diesmal zu Vermietungszwecken diente. Den ursprünglichen Darlehensvertrag führte er fort.

Da der Erlös nur teilweise für den Erwerb der neuen Immobilie verwendet wurde, sind die Schuldzinsen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nur im Verhältnis der Anschaffungskosten der neuen Immobilie zum Verkaufserlös (300/485) anzusetzen, so die BFH-Richter in dem entschiedenen Fall.

Wegen des Verböserungsverbots ist eine weitere mögliche Kürzung des Schuldzinsenabzugs, die sich aus dem Verhältnis zwischen dem *fortgeführten* Darlehen und dem zum Erwerb eingesetzten Verkaufserlös ergeben würde, unterblieben.

Ein Wechsel der dinglichen Absicherung des Darlehens vom alten zum neuen Objekt, wie im beurteilten Fall, reicht für die Herstellung eines wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen dem Darlehen und der neuen Einkunftsquelle nicht aus.

Vermietung von Ferienwohnungen in Eigenregie

Wird eine Ferienwohnung nicht selbst genutzt, sondern ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten, ist von einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit auszugehen. In diesem Fall ist **ohne weitere Prüfung** von der Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen. Dies gilt, wie der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 5.11.2002 klargestellt hat, auch beim Vermieten in Eigenregie.

Damit stellt er sich gegen die bisherige Verwaltungspraxis, die bei einer Vermietung in Eigenregie – im

Unterschied zu einer Vermietung durch Einschaltung eines Dritten – das Erbringen von Nachweisen für die Überschusserzielungsabsicht für erforderlich hält.

Wenn die Ferienwohnung teilweise selbst genutzt und teilweise vermietet wird, ist zur Belegung der Überschusserzielungsabsicht eine Totalüberschussprognose für einen Zeitraum von 30 Jahren erforderlich.

Dabei sind Aufwendungen, die auf Leerstandszeiten entfallen, je zu 50 % der Selbstnutzung und der Vermietung zuzuordnen, wenn der Umfang der Selbstnutzung nicht festgestellt werden kann. Nicht zur Selbstnutzung zählen kurzfristige Aufenthalte in der Ferienwohnung, die durch die Vermietung, Durchführung von Schönheitsreparaturen oder die Beseitigung von Schäden veranlasst sind.

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Kinderzulage gelockert

Die Finanzverwaltung hat sich in einem Schreiben vom 18.02.2003 der neuesten, für die betroffenen Steuerpflichtigen günstigeren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) angeschlossen und die einschlägigen Vorschriften zur Inanspruchnahme der Kinderzulage geändert.

Demzufolge wird die Kinderzulage gewährt, wenn der Anspruchsberechtigte im jeweiligen Kalenderjahr des Förderzeitraums zumindest für einen Monat für das Kind Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag erhält und das Kind im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung des Objekts oder zu einem späteren Zeitpunkt im Förderzeitraum zum inländischen Haushalt des Anspruchsberechtigten gehört oder gehört hat. Es reicht demnach aus, wenn der Anspruch auf Kindergeld oder Kinderfreibetrag nur für einzelne Monate vor Beginn der Nutzung der geförderten Wohnung bestanden hat. Ferner wird nun die Kinderzulage auch dann gewährt, wenn das Kind, das zum Haushalt des Anspruchsberechtigten gehört, auswärtig zu Studienzwecken untergebracht ist. Voraussetzung ist, dass das Kind dort keinen unabhängigen Haushalt führt und regelmäßig an Wochenenden und in den Semesterferien in die elterliche Wohnung zurückkehrt, in der ihm weiterhin ein Zimmer zur Verfügung steht. Erforderlich ist, dass das Kind zum Zeitpunkt der Anschaffung zum elterlichen Haushalt gehört.

Der Wegfall der Haushaltszugehörigkeit im Laufe des Förderzeitraums ist unschädlich. Soweit nach der neuen Verwaltungsauffassung ein Anspruch auf Kinderzulage entsteht, ist mit Wirkung ab 2002 eine Neufestsetzung zu beantragen

Finanzamt kann den Veräußerer eines Grundstücks zur Grunderwerbsteuer heranziehen

Seit In-Kraft-Treten des Schuldrechtsmodernisierungsgesetzes vom 26.11.2002 wurde die Verpflichtung des Käufers eines Grundstücks zur Übernahme der Kosten für die Beurkundung des Kaufvertrags, für die Auflassung, Grundbucheintragung und sonstigen



erforderlichen Erklärungen in das Bürgerliche Gesetzbuch übernommen. Seitdem enthalten viele Kaufverträge keine diesbezüglichen Regelungen mehr. Die Finanzverwaltung kann jedoch in diesem Fall entweder den Käufer oder den Verkäufer des Grundstücks wegen der festzusetzenden Grunderwerbsteuer in Anspruch nehmen, denn beide stehen als Gesamtschuldner dafür zur Verfügung.

Ein Erlass der Finanzverwaltung besagt, dass das zuständige Finanzamt an die Vertragsbestimmungen zunächst gebunden ist. Fehlt jedoch eine vertragliche Regelung über die Verpflichtung des Käufers zur Zahlung der Grunderwerbsteuer, ist zwar zunächst immer noch der Käufer zur Grunderwerbsteuer heranzuziehen, es liegt jedoch im Ermessen des Finanzamtes, den Verkäufer ebenfalls in Anspruch zu nehmen. Das kann z. B. bei einer Zahlungsunfähigkeit des Käufers der Fall sein.

Voller Vorsteuerabzug für gemischt genutztes Gebäude

Wie erwartet hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) mit Urteil vom 8.5.2003 (C-269/00) nun klargestellt, dass die deutschen Vorschriften, die den Vorsteuerabzug versagen, soweit er anteilig mit der privaten Nutzung eines Gebäudes im Unternehmensvermögen zusammenhängt, gegen das Gemeinschaftsrecht verstoßen. Zur Begründung führen die Richter des EuGH an, dass die Verwendung eines Teils eines gemischt genutzten Gebäudes für den privaten Bedarf nicht einer steuerfreien Vermietung gleichzusetzen ist, da wichtige Voraussetzungen wie Vereinbarungen über Mietzins, Dauer des Nutzungsrechts usw. fehlen. Vielmehr handelt es sich dabei um eine umsatzsteuerpflichtige Dienstleistung. Folglich ist die Vorsteuer, die mit dem

Erwerb bzw. der Herstellung des insgesamt dem Unternehmensvermögen zugeordneten Gebäudes nun in voller Höhe sofort abzugsfähig. Im Gegenzug unterliegt die private Verwendung jedes Jahr der Umsatzsteuerpflicht. Nach der deutschen Rechtslage hingegen konnte der Unternehmer nur die auf den betrieblich genutzten Gebäudeanteil entfallenen Vorsteuern geltend machen.

Vereinfachtes Beispiel: Ein Unternehmer lässt von einem Bauunternehmen ein Gebäude für 500.000 Euro zzgl. 80.000 Euro USt errichten. Die Fertigstellung erfolgt im Januar 2003. Das Gebäude wird je zur Hälfte von ihm betrieblich bzw. privat genutzt und insgesamt dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Nach deutschem Recht kann der Unternehmer Vorsteuern aus den Herstellungskosten lediglich i. H. v. 40.000 Euro (80.000 Euro : 2) geltend machen. Die private Nutzung bleibt hingegen umsatzsteuerfrei. Nach der neuen Rechtsprechung des EuGH kann der Unternehmer jedoch die gesamte Umsatzsteuer – also 80.000 Euro – geltend machen.

Die Umsatzsteuer für die private Verwendung beträgt jährlich 800 Euro (Bemessungsgrundlage: 500.000 Euro : 2 = 250.000 Euro x 2 % (AfA) = 5.000 Euro). Nach der geltenden deutschen Rechtslage ist die Vorsteuer zu berichtigen, d. h. an das Finanzamt anteilig für den restlichen Zeitraum zurückzuzahlen, falls das Gebäude innerhalb von zehn Jahren umsatzsteuerfrei veräußert bzw. ins Privatvermögen übertragen wird. Nach Ablauf des Zeitraums entfällt die Notwendigkeit der Berichtigung, was zu einer endgültigen Ersparnis im Beispielsfall i. H. v. 32.000 Euro führen würde.

Anmerkung: Der Bundesfinanzhof hat zwischenzeitlich diese Urteil des EuGH in einer eigenen Entscheidung vom 24.7.2003 (V R 39/99) bestätigt.



Interessante wirtschaftliche und arbeitsrechtliche Themen

Haftung neu eingetretener Gesellschafter einer GbR für bereits bestehende Verbindlichkeiten

Nach dem Handelsgesetzbuch haften Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich, d. h. auch mit ihrem Privatvermögen. Dabei stellt sich die Frage, ob dieser Haftungsgrundsatz auch auf einen Gesellschafter zutrifft, der neu in eine GbR eintritt. Dies hätte zur Folge, dass der neu eingetretene Gesellschafter auch für Verbindlichkeiten haftbar gemacht werden kann, die vor seinem Eintritt entstanden sind.

Entgegen der bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesgerichtshof diese Frage in seinem Urteil vom 7.4.2003 bejaht und entschieden, dass auch ein neu in eine GbR eintretender Gesellschafter für bereits bei seinem Eintritt bestehende Verbindlichkeiten der Gesellschaft neben den bisherigen Gesellschaftern persönlich haftet.

Als Begründung führten die Richter an, dass die Haftung auch neu eingetretener Gesellschafter für bestehende Verbindlichkeiten aus der Eigenart der Gesellschaft bürgerlichen Rechts folgt, die – anders als etwa eine GmbH – über kein eigenes, ausschließlich zur Erfüllung ihrer Schulden bestimmtes Vermögen verfügen muss. Die Haftung gilt daher auch dann, wenn sich Angehörige freier Berufe in dieser Gesellschaftsform zur gemeinsamen Berufsausübung zusammenschließen. Die Gesellschafter haften für alle vertraglichen, quasivertraglichen und gesetzlichen Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Offen gelassen hat das Gericht jedoch, ob dieser Grundsatz auch auf Verbindlichkeiten aus beruflichen Haftungsfällen anzuwenden ist.

Anmerkung: Nach der bisher herrschenden Rechtsprechung gab es keine persönliche Haftung des Neugesellschafters für Altverbindlichkeiten der Gesellschaft. Wer also in eine GbR eintrat, brauchte nicht damit zu rechnen, dass er für bereits bestehende Gesellschaftsschulden mit seinem Privatvermögen eintreten musste. Aus Gründen des Vertrauensschutzes kommt daher der oben geschilderte Grundsatz der persönlichen Haftung des Neugesellschafters für vor seinem Eintritt begründete Verbindlichkeiten der Gesellschaft erst auf künftige Beitrittsfälle zur Anwendung. (BGH-Urt. v. 7.4.2003 – II ZR 56/02)

Kein Widerruf nach Kreditkartenzahlung

In einem Kreditkartenvertrag verpflichtet sich der Kartenherausgeber grundsätzlich die Verbindlichkeiten des Karteninhabers bei den Vertragsunternehmen (z. B. Restaurants, Tankstellen usw.) zu tilgen. Kommt er dieser Verpflichtung nach, steht ihm ein Aufwendungsersatzanspruch gegen den Karteninhaber zu.

Der Aufwendungsersatzanspruch setzt jedoch i. d. R. voraus, dass der Karteninhaber einen vom Vertragsunternehmer ausgestellten Beleg unterschreibt und dem Kreditkartenherausgeber damit die Weisung erteilt, seine Verbindlichkeiten zu tilgen.

Die Richter des Bundesgerichtshofs (BGH) hatten in einem Fall nun zu entscheiden, ob eine entsprechende Weisung an den Kreditkartenherausgeber vom Karteninhaber widerrufen werden kann. Sie kamen zu dem Entschluss, dass die in der Unterzeichnung eines Belastungsbelegs liegende Weisung des Kreditkarteninhabers an das Kreditkartenunternehmen, an das Vertragsunternehmen zu zahlen, grundsätzlich unwiderruflich ist.

Mit der Unterzeichnung des Belastungsbelegs durch den Karteninhaber erlangt das Vertragsunternehmen einen abstrakten Zahlungsanspruch gegen das Kreditkartenunternehmen, welchem Einwendungen aus dem Valutaverhältnis zwischen Karteninhaber und Vertragsunternehmen – vorbehaltlich abweichender vertraglicher Vereinbarungen – nicht entgegengehalten werden können.

Etwas anderes gilt, wenn das Vertragsunternehmen das Kreditkartenunternehmen rechtsmissbräuchlich in Anspruch nimmt, weil offensichtlich oder liquide beweisbar ist, dass dem Vertragsunternehmen eine Forderung gegen den Karteninhaber nicht zusteht.

Der BGH führte als Begründung an, dass die Kreditkarte die ihr von den Beteiligten zugewiesene bargeldersetzende Funktion nur erfüllen kann, wenn der Anspruch, den das Vertragsunternehmen gegen das Kreditkartenunternehmen erlangt, einer Barzahlung wirtschaftlich gleichwertig ist. Das ist nur dann der Fall, wenn die Weisung des Karteninhabers unwiderruflich ist. (BGH-Urt. v. 24.9.2002 – XI ZR 420/01)

Neuregelungen bei Nebenkostenabrechnung für Mietwohnungen beachten

Mit In-Kraft-Treten der Mietrechtsreform sind unter anderem die Betriebskostenabrechnungsregelungen neu definiert worden. Grundsätzlich dürfen Vorauszahlungen nur in angemessener Höhe vereinbart werden. Die neuen Regelungen verpflichten den Vermieter, über die Vorauszahlungen der Betriebskosten jährlich abzurechnen und dabei den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit zu beachten. **Ferner ist diese Abrechnung dem Mieter spätestens nach Ablauf des zwölften Monats nach Ende des Abrechnungszeitraums mitzuteilen.** Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn der Vermieter die verspätete Abrechnung nicht zu vertreten hat (z. B. verspätete Zustellung des Grundsteuerbescheids).

Sofern keine besonderen Abreden bestehen, sind nach Auffassung der Richter des Bundesgerichtshofs in die Abrechnung bei Gebäuden mit mehreren Wohnein-



ten regelmäßig folgende Mindestangaben aufzunehmen: • eine Zusammenstellung der Gesamtkosten, • die Angabe und Erläuterung der zugrunde gelegten Verteilerschlüssel, • die Berechnung des Anteils des Mieters und • der Abzug der Vorauszahlungen des Mieters.

Hinsichtlich der Vorauszahlungen hat der Vermieter grundsätzlich die vom Mieter im Abrechnungszeitraum tatsächlich geleisteten Vorauszahlungen in Abzug zu bringen. Denn es muss dem Mieter möglich sein zu überprüfen, welche von ihm erbrachten Leistungen der Vermieter bei der Berechnung seiner Saldoforderung berücksichtigt hat. (BGH-Urt. v. 27.11.2002 – VIII ZR 108/02)

Der Mieter hat Einwendungen spätestens bis zum Ablauf des zwölften Monats nach Zugang der Abrechnung dem Vermieter mitzuteilen, es sei denn, er hat die verspätete Geltendmachung nicht zu vertreten (z. B. schwere Erkrankung über einen längeren Zeitraum). Für die Überprüfung der Betriebskostenabrechnung ist der Mieter berechtigt Einsicht in die Unterlagen zu nehmen, die zur Abrechnung herangezogen wurden. Gegen eine Erstattung der Auslagen hat der Mieter ferner Anspruch auf Kopien der entsprechenden Unterlagen.

Zeitmietverträge nach neuem Mietrecht

Der rechtliche Rahmen von Zeitmietverträgen, die ein Mietverhältnis auf bestimmte Zeit begründen, ist mit dem Mietrechtsreformgesetz grundlegend umgestaltet worden.

Demnach kann ein Mietverhältnis auf bestimmte Zeit nur noch dann eingegangen werden,

- wenn der Vermieter nach Ablauf der Mietzeit die Räume als Wohnung für sich, seine Familienangehörigen oder Angehörige seines Haushalts nutzen will,
- in zulässiger Weise die Räume beseitigen oder so wesentlich verändern oder instand setzen will, dass die Maßnahmen durch eine Fortsetzung des Mietverhältnisses erheblich erschwert würden oder
- die Räume an einen zur Dienstleistung Verpflichteten vermieten will.

Besteht jedoch keine wirksame Befristung gilt das Mietverhältnis als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und unterliegt den üblichen Kündigungsfristen.

Der Mieter kann vom Vermieter frühestens vier Monate vor Ablauf der Befristung verlangen, dass dieser ihm binnen eines Monats mitteilt, ob der Befristungsgrund noch besteht. Bei verspäteter Mitteilung kann der Mieter eine Verlängerung des Mietverhältnisses um den Zeitraum der Verspätung fordern.

Tritt der Grund der Befristung erst später ein, so kann der Mieter eine Verlängerung des Mietverhältnisses um einen entsprechenden Zeitraum verlangen. Entfällt der Grund sogar, steht dem Mieter eine Verlängerung auf unbestimmte Zeit zu.

Die Beweislast für den Eintritt des Befristungsgrundes und die Dauer der Verzögerung trifft den Vermieter. Eine zum Nachteil des Mieters abweichende Vereinbarung ist unwirksam.

Fortgeltung der Kündigungsfristen in alten Mietverträgen

Der Bundesgerichtshof (BGH) hatte darüber zu befinden, inwieweit die nach der Mietrechtsreform in Kraft getretene gesetzliche Neuregelung der kurzen Dreimonatsfrist für die Kündigung einer Wohnung durch den Mieter für vor dem 1.9.2001 abgeschlossene Mietverträge gilt. Er kam zu dem Entschluss, dass in solchen Verträgen enthaltene Formulklauseln, in denen die damaligen – nach Mietdauer gestaffelten – gesetzlichen Kündigungsfristen wörtlich oder sinngemäß wiedergegeben wurden, fortgelten.

So soll aus Gründen des Vertrauensschutzes sichergestellt werden, dass vor dem In-Kraft-Treten des Mietrechtsreformgesetzes wirksam vereinbarte Kündigungsfristen auch zukünftig gültig bleiben. Nach Auffassung der Richter wird ein Mieter nicht unzumutbar belastet, wenn grundsätzlich an den vertraglich vereinbarten Kündigungsfristen festgehalten wird. So hat er u. U. in Härtefällen einen Anspruch auf vorzeitige Aufhebung des Mietvertrags, wenn er einen Ersatzmieter stellt. (BGH-Urt. v. 18.6.2003 – VIII ZR 240/02)

Verbraucherpreisindex löst Lebenshaltungsindex ab

Zum 1.1.2003 hat die amtliche Statistik die Berechnung einiger Verbraucherpreisindizes eingestellt, da sie unter den geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen in Deutschland zunehmend an Bedeutung verloren haben und nicht mehr als repräsentativ angesehen werden können. Ab dem 1.1.2003 ermittelt das statistische Bundesamt nur noch den Preisindex für Gesamtdeutschland für alle privaten Haushalte (Verbraucherpreisindex).

In der Praxis finden Preisindizes der Lebenshaltung als Bezugsgrößen für Wertsicherungsklauseln in Miet-, Pacht-, Übergabe-, Pensions- und anderen Verträgen über laufende Zahlungen Verwendung. Neu abzuschließende Verträge mit Wertsicherungsklauseln sollten daher nur noch auf den aktuell berechneten Index des Verbraucherpreises für Deutschland Bezug nehmen. Mit der Wahl dieses umfassenden Index können auch zukünftige Risiken von Klassifikationsänderungen der amtlichen Statistik für den Vertragsinhalt vermieden werden.

Die neuesten Verbraucherindexwerte können im Internet unter www.destatis.de abgerufen werden.

Januar	= 104,0	Februar	= 104,5
März	= 104,6	April	= 104,3
Mai	= 104,1	Juni	= 104,4
Juli	= 104,6	August	= 104,6
September	= 104,5	Oktober	= 104,5



„Salvatorische Klausel“ in Verträgen

Mit der Verwendung so genannter salvatorischer Klauseln soll i. d. R. verhindert werden, dass trotz der Unwirksamkeit einer oder mehrerer Bestimmungen eines Vertrages der ganze Vertrag nichtig ist. Das Gesetz sieht jedoch vor, dass trotz Verwendung der entsprechenden Klausel zu prüfen ist, ob die Vertragsparteien das teilnichtige Geschäft als Ganzes verworfen hätten oder aber den Rest hätten gelten lassen.

Die Richter des Bundesgerichtshofs bestätigen in einem zur Sachlage ergangenen Urteil, dass die weit verbreitete, in der Regel standardmäßig verwendete salvatorische Klausel, nach der ein nichtiges Rechtsgeschäft auch ohne die nichtige Klausel wirksam sein soll, nicht von der o. g. vorzunehmenden Prüfung entbindet.

Bedeutsam ist die Klausel insbesondere für die Zuweisung der Darlegungs- und Beweislast, denn diese trifft denjenigen, der entgegen der Erhaltensklausel den Vertrag als Ganzes für unwirksam hält. Bei Fehlen einer salvatorischen Erhaltensklausel dagegen trägt jene Vertragspartei die Darlegungs- und Beweislast, die das teilnichtige Geschäft aufrecht erhalten will.

(BGH-Urt. v. 24.9.2002 – KZR 10/01)

Hinweispflicht bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses

Seit dem 1.7.2003 ist die Neuregelung zur frühzeitigen Arbeitssuche in Kraft getreten. Danach sind versicherungspflichtige Arbeitnehmer, deren Beschäftigungsverhältnis endet, verpflichtet, sich unverzüglich nach Kenntnis des Beendigungszeitpunkts persönlich beim Arbeitsamt arbeitssuchend zu melden. Im Fall eines befristeten Arbeitsverhältnisses hat die Meldung frühestens drei Monate vor dessen Beendigung zu erfolgen. Die Pflicht zur Meldung gilt nicht bei einem betrieblichen Ausbildungsverhältnis, da meist erst unmittelbar nach erfolgreich abgelegter Abschlussprüfung feststeht, ob der Betrieb den oder die Auszubildenden übernimmt.

Diese Neuregelung bedeutet für den Arbeitgeber, die einen Mitarbeiter kündigen oder einen Aufhebungsvertrag abschließen, dass sie den Arbeitnehmer auf die neuen Meldepflichten hinweisen müssen, um Schadensersatzansprüche wegen Verletzung der Fürsorgepflicht zu vermeiden.

Falsche Aussage über Schwangerschaft

Erreicht ein Arbeitnehmer den Abschluss des Arbeitsvertrages durch bewusst falsche Beantwortung von Fragen, die der Arbeitgeber ihm vor Vertragsabschluss gestellt hatte, so kann darin eine arglistige Täuschung liegen. Das gilt nicht, wenn die gestellte Frage unzulässig war. So ist beispielsweise die Frage des Arbeitgebers nach einer bestehenden Schwangerschaft unzu-

lässig, weil sie eine verbotene Diskriminierung wegen des Geschlechts darstellt.

Das Bundesarbeitsgericht sieht in der Frage nach der Schwangerschaft auch dann eine unzulässige Diskriminierung, wenn eine unbefristet eingestellte Arbeitnehmerin eine Tätigkeit übernimmt, die aus Gründen des Mutterschutzes nicht von Schwangeren übernommen werden darf. Das Beschäftigungshindernis ist in diesen Fällen vorübergehender Natur und führt nicht zu einer dauerhaften Störung des Vertragsverhältnisses. (BAG-Urt. v. 6.2.2003 – 2 AZR 621/01)

Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung bereits ab dem ersten Krankheitstag

Rund um die Anzeigepflicht der Arbeitsunfähigkeit beim Arbeitgeber tauchen in der Praxis immer wieder die Fragen auf: Wann hat die Krankmeldung zu erfolgen? Muss bei Kurzerkrankungen eine Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung vorgelegt werden? Darf der Arbeitgeber (allein) bestimmen, wann eine Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung vom Arzt vorgelegt werden muss?

Den Arbeitnehmer trifft dem Arbeitgeber gegenüber zunächst die Pflicht die Arbeitsunfähigkeit unverzüglich **am ersten Tag der Erkrankung** (zu Arbeitsbeginn bzw. in den ersten Arbeitsstunden) mitzuteilen. Sobald dem Arbeitnehmer die voraussichtliche Dauer der Erkrankung bekannt ist, hat auch eine solche Mitteilung an den Arbeitgeber zu erfolgen.

Dauert die Arbeitsunfähigkeit länger als 3 Kalendertage, muss der Arbeitnehmer eine **ärztliche Bescheinigung** über das Bestehen der Arbeitsunfähigkeit sowie deren voraussichtliche Dauer spätestens an dem darauffolgenden Arbeitstag vorlegen.

Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, eine neue ärztliche Bescheinigung zu bringen, wenn die Arbeitsunfähigkeit länger andauert als in der ursprünglichen Bescheinigung angegeben.

Kein Einstellungsverbot für Ich-AG-Gründer

Im zweiten Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt, das zum 1.1.2003 in Kraft getreten ist, war u. a. verankert, dass ein Ich-AG-Gründer nur Familienmitglieder, also keine anderen Arbeitnehmer, beschäftigen darf, damit er seinen Anspruch auf den steuerfreien monatlichen Zuschuss (1. Jahr: 600 Euro, 2. Jahr: 360 Euro, 3. Jahr: 240 Euro) zur Existenzgründung nicht verliert.

Dieses bisherige Beschäftigungsverbot wird nun rückwirkend zum 1.1.2003 aufgehoben, sodass Ich-AG-Gründer künftig auch Mitarbeiter einstellen können, die nicht als Familienangehörige anzusehen sind. Die Zahl möglicher Mitarbeiter wird gesetzlich nicht begrenzt, aber durch die Einnahmegränze von höchstens 25.000 Euro/Jahr eingeschränkt.

