

Sehr geehrte Damen und Herren,

Sie erhalten heute die Steuer-Informationen für den Monat Mai 2005, die hervorheben, dass das Bundesverfassungsgericht in einem Eilverfahren das einstweilige In-Kraft-Treten des Kontenabrufverfahrens durch die Finanz- und Sozialbehörden ermöglicht hat.

Weiterhin werden Eigentümer von Ferienwohnungen an die Voraussetzungen erinnert, ab wann eine Vermietung gewerblich wird. Um die Gewerblichkeit zu vermeiden, ist insbesondere darauf zu achten, dass ein häufiger Mieterwechsel nicht zur Regel wird und keine mit einem Hotelbetrieb vergleichbaren Sonderleistungen angeboten werden.

GmbH-Geschäftsführer laufen immer wieder Gefahr, in die Steuerfalle verdeckter Gewinnausschüttungen (vGA) zu tappen. Hierzu gibt es eine interessante Gerichtsentscheidung. Werden Zahlungen einer GmbH an die Gesellschaft im Nachhinein als vGA gewertet, droht eine zusätzliche Steuerbelastung des Gesellschafters für den Fall, dass die persönlichen Einkommensteuerbescheide für die betroffenen Jahre bereits bestandskräftig sind. Auf diese Verfahrenslücke macht das Finanzgericht Baden-Württemberg aufmerksam.

Für Arbeitnehmer sind die Meldungen interessant, wie die vom Arbeitgeber gewährten Preisvorteile optimal in Anspruch genommen werden können, wann ein häusliches Arbeitszimmer bei mehreren Tätigkeiten als Betätigungsmittelpunkt zum Steuerabzug berechtigt und was gegen mögliche Steuervorauszahlungsbescheide unternommen werden kann.

Auch in anderen Bereichen des Steuerrechts haben sich interessante Neuerungen ergeben, die Sie dem Inhaltsverzeichnis entnehmen können.

Mit freundlichen Grüßen

Dr.Deist & Trockels  
Steuerberatungsgesellschaft GmbH  
Freiligrathwall 33  
59494 Soest

## **Inhaltsverzeichnis:**

### **Alle Steuerzahler:**

Werbungskosten: Schätzung von Bewerbungskosten möglich  
Kindergeld: Auszahlung an nur einen Berechtigten ist verfassungsgemäß  
Krankheitskosten für Behinderte: Keine Pauschale neben Unterbringung  
Außergewöhnliche Belastung: Psychotherapeutische Behandlungskosten  
Eigenheimzulage: Erneut keine Entscheidung über den Fortbestand

### **Vermieter:**

Ferienwohnungen: Gefahr der gewerblichen Vermietung  
Instandsetzung: Keine Werbungskosten bei Veräußerung des Mietobjekts

### **Kapitalanleger:**

Der gläserne Steuerbürger: Kontrolle nicht gestoppt  
Investmentfonds: Zwischengewinne werden ab 2005 wieder besteuert

### **Freiberufler und Gewerbetreibende:**

Dienstwagen: Totalschaden steuerlich absetzbar  
Betriebsgebäude: Keine Zwangsversteuerung der stillen Reserven

### **Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften:**

Nachträgliche vGA: Gesellschaftern droht zusätzliche Steuerlast  
Stille Beteiligung: Nach Gesetzesänderung kein Verlustausgleich mehr?  
Gründung einer GmbH & Co. KG: Anschaffungs- oder Werbungskosten?

### **Personengesellschaften und deren Gesellschafter:**

Überquotaler Werbungskostenanteil: Zurechnung beim Gesellschafter

### **Umsatzsteuerzahler:**

Bundesfinanzhof: Voller Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten  
Vorsteuerabzug: Absicht zu steuerpflichtiger Verwendung dokumentieren  
Verein: Pkw-Überlassung gegen Werbung begründet Unternehmerschaft

### **Arbeitgeber:**

Verwarnungsgeld: Zahlung durch Arbeitgeber ist kein Arbeitslohn  
Job-Ticket: Monatliche Fahrberechtigung anstatt Jahresfahrtschein

### **Arbeitnehmer:**

Steuer- und sozialabgabenfreier Rabattpflichtbetrag: Optimal nutzen!  
Steuervorauszahlungen: Auch bei Arbeitnehmern zulässig

### **Abschließende Hinweise:**

Elektronische Abgabe von Steuererklärungen: Kein Zwang  
Urlaubstage: Ermittlung bei Arbeitswochen mit weniger/mehr als fünf Tagen  
Minijobs: Lohnt sich die Aufstockung von Rentenversicherungsbeiträgen?  
Steuertermine im Monat Mai 2005

## Alle Steuerzahler

### **Werbungskosten: Schätzung von Bewerbungskosten möglich**

Arbeitssuchende können unabhängig vom Erfolg der Bewerbung angefallene Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen. Allerdings ist der Werbungskostenansatz um eventuelle Erstattungen vom Arbeitsamt oder der Unternehmen selbst zu mindern. Unter die ansatzfähigen Bewerbungskosten fallen: Stellenanzeigen, Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten, Porto, Telefon, Internet- und Kopierkosten, Kosten für Passbilder, für Zeugnisabschriften und für amtliche Beglaubigungen sowie für Büromaterial.

Ist es dem Steuerpflichtigen nicht mehr möglich, seine Bewerbungskosten im Einzelnen nachzuweisen, können diese jetzt unter Berufung auf eine Entscheidung des Finanzgerichts Köln geschätzt werden. Das Finanzgericht Köln hat für eine Bewerbung mit Mappe eine Pauschale in Höhe von 8,70 Euro und für eine Bewerbung ohne Mappe (E-mail-, Kurz- oder Initiativbewerbung) eine Pauschale in Höhe von 2,55 Euro angesetzt.

**Hinweis:** Werden in dem betreffenden Jahr keine Einnahmen erzielt (z. B. wegen Arbeitslosigkeit), sollten die Bewerbungskosten trotzdem von den Betroffenen geltend gemacht werden. Die Bewerbungskosten können dann in das letzte Veranlagungsjahr zurückgetragen oder in künftige Veranlagungsjahre vorgetragen werden. Erkennt das Finanzamt die Bewerbungskosten bei einer Steuerfestsetzung von 0,00 Euro nicht an, kann der Betroffene die Nichtbeachtung nicht mit einem Einspruch anfechten, da er durch eine Einkommensteuerfestsetzung in Höhe von 0,00 Euro nicht „beschwert“ ist (durch diese Festsetzung entsteht ihm kein Nachteil). Er sollte aber bei einem gewünschten Verlustvortrag innerhalb der Einspruchsfrist (ein Monat nach Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheids) einen Verlustfeststellungsbescheid beantragen. Ist die Nichtbeachtung der Werbungskosten allerdings im Rahmen eines gesonderten Verlustfeststellungsbescheids zum Ausdruck gekommen, kann dagegen mit dem Einspruch vorgegangen werden (FG Köln, Urteil vom 7.7.2004, Az. 7 K 932/03).

### **Kindergeld: Auszahlung an nur einen Berechtigten ist verfassungsgemäß**

Das Einkommensteuergesetz regelt, an wen von mehreren Berechtigten das Kindergeld auszuzahlen ist. Danach erhält das Kindergeld derjenige Berechtigte, der das Kind in seinem Haushalt aufgenommen hat.

Die Haushaltszugehörigkeit setzt voraus, dass neben dem örtlich gebundenen Zusammenleben auch materielle Kriterien (wie Versorgung und Unterhaltsgewährung) sowie immaterielle Kriterien (wie Fürsorge und Betreuung) erfüllt sein müssen. Dieses Obhutsprinzip ist verfassungsgemäß. Es trägt der Lebenserfahrung Rechnung, dass derjenige am meisten mit dem Kindesunterhalt belastet ist, der das Kind betreut, erzieht und versorgt.

Dass das Kindergeld an nur einen Berechtigten zu zahlen ist und nicht aufgeteilt werden darf, ist durch sachliche Gründe gerechtfertigt. Diese Regelung dient dazu, eine Doppel- oder Mehrfachgewährung von Kindergeld zu vermeiden. Außerdem führt es zu einer Verwaltungsvereinfachung, wenn das Kindergeld an nur einen Berechtigten ausgezahlt wird, denn die Haushaltszugehörigkeit lässt sich im Regelfall leicht feststellen (BFH-Urteil vom 14.12.2004, Az. VIII R 106/03).

### **Krankheitskosten für Behinderte: Keine Pauschale neben Unterbringung**

Der behinderte Steuerpflichtige hat nach § 33b Einkommensteuergesetz ein Wahlrecht, seine Krankheitskosten in der Einkommensteuererklärung steuermindernd geltend zu machen: Er kann entweder seine Aufwendungen (beispielsweise für die durch die Behinderung bedingte Unterbringung in einem Altenheim) im Einzelnen nachweisen und unter Abzug der zumutbaren Belastung als so genannte außergewöhnliche Belastung geltend machen. Oder er kann den Pauschbetrag in Anspruch nehmen. Der Behinderten-Pauschbetrag wird zurzeit bis zu einer Höhe von 3.700 Euro gewährt. Die individuelle Höhe des Pauschbetrags richtet sich nach dem dauernden Grad der Behinderung. Beides zusammen kann der behinderte Steuerpflichtige

jedoch grundsätzlich nicht in seiner Steuererklärung ansetzen, da dies zu einer mehrfachen Berücksichtigung derselben Aufwendungen führen würde.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) deckt der Pauschbetrag alle laufenden, unmittelbar mit der Behinderung zusammenhängenden Kosten ab. Nur in wenigen Ausnahmefällen werden nach der langjährigen Rechtsprechung des BFH neben diesem Pauschbetrag weitere, mit der Körperbehinderung zusammenhängende Aufwendungen zum Abzug zugelassen. Darunter fallen einerseits Kfz-Aufwendungen schwer Körperbehinderter, die in ihrer Geh- und Stehfähigkeit erheblich beeinträchtigt sind und andererseits einmalige Kosten, die sich einer Typisierung entziehen (zum Beispiel Kosten für eine Operation oder eine Heilkur).

**Hinweis:** Im Einzelfall kann es sich für einen behinderten Steuerpflichtigen durchaus lohnen, seine tatsächlich entstandenen Aufwendungen über das Jahr verteilt zu dokumentieren. Die Krankheitskosten mindern allerdings erst dann die Steuerzahllast, wenn der zu zahlende Betrag die zumutbare und im Einkommensteuergesetz festgelegte Belastung übersteigt. Die von dem Steuerpflichtigen zu tragende Eigenbelastung hängt zum einen von den Einkommensverhältnissen und zum anderen von dem Familienstand ab. Da man zu Beginn eines Jahres aber nie wissen kann, wie viele relevante Ereignisse eintreten werden, ist eine Dokumentation auf jeden Fall ratsam. Am Ende des Jahres ist dann zu überprüfen, ob die Ausgaben zum einen die gesetzlich festgelegte individuelle Zumutbarkeitsgrenze beim Ansatz von außergewöhnlichen Belastungen und zum anderen auch den jeweiligen Behinderten-Pauschbetrag übersteigen (BFH-Urteil vom 4.11.2004, Az. III R 38/02).

### **Außergewöhnliche Belastung: Psychotherapeutische Behandlungskosten**

Aufwendungen für psychotherapeutische Behandlungen, die nicht von der Krankenkasse erstattet werden, können als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sein. Voraussetzung hierfür ist unter anderem die gezielte, medizinisch indizierte Behandlung zum Zweck der Heilung oder Linderung einer akuten Erkrankung. Das ist der Fall, wenn die Therapiekosten zwangsläufig entstandene Krankheitskosten sind, die der Steuerpflichtige aufgewendet hat, um seine akute psychische Erkrankung – in dem hier entschiedenen Fall eine soziale Phobie – zu heilen bzw. erträglicher zu machen. Die Therapie darf nicht der allgemeinen Persönlichkeitsbildung des Steuerpflichtigen dienen oder sonst Aufwendung für eine vorbeugende Maßnahmen sein.

Von der Erstattung ausgeschlossen sind nach wie vor grundsätzlich Kosten für eine so genannte alternative Behandlung mit wissenschaftlich umstrittenen Methoden. Deren Kosten kommen nur ausnahmsweise als außergewöhnliche Belastungen in Betracht, wenn ein entsprechendes amtsärztliches Attest vorliegt.

**Hinweis:** Zu beachten ist, dass diese speziellen Behandlungskosten nur dann die persönliche Steuerzahllast mindern, wenn die zumutbare eigene Belastung überschritten wird. Die zumutbare eigene Belastung hängt von zwei Komponenten ab: den Einkommensverhältnissen und dem Familienstand. Zu Beginn eines Jahres kann man nie abschätzen, wie viele weitere relevante Kosten man zu tragen hat, so dass es auf jeden Fall ratsam ist, alle Belege aufzubewahren. Am Ende eines Veranlagungszeitraums ist dann anhand der Belege zu überprüfen, ob die gesetzlich festgelegte individuelle Zumutbarkeitsgrenze überschritten worden ist oder nicht (FG Münster, Urteil vom 12.1.2005, Az. 3 K 2845/02 E).

### **Eigenheimzulage: Erneut keine Entscheidung über den Fortbestand**

Auch in einer weiteren nicht öffentlichen Sitzung des Vermittlungsausschusses am 16.3.2005 ist es zu keiner Entscheidung über das Gesetzesvorhaben der Bundesregierung zur „finanziellen Unterstützung der Innovationsoffensive durch Abschaffung der Eigenheimzulage“ gekommen. Ob es zu einer vollständigen Streichung der Eigenheimzulage kommt, soll nun voraussichtlich am 20.4.2005 Thema im Vermittlungsausschuss werden. Über den weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens werden wir stets zeitnah informieren (Gesetz zur „finanziellen Unterstützung der Innovationsoffensive durch Abschaffung der Eigenheimzulage“: Bundesrat-Drucksache vom 13.8.2004, Az. 620/04).

## Vermieter

### **Ferienwohnungen: Gefahr der gewerblichen Vermietung**

Die Vermietung von Ferienwohnungen ist erst gewerblich, wenn entweder Sonderleistungen erbracht werden, häufige Mieterwechsel stattfinden oder die Räume wie in Hotels oder Pensionen ausgestattet sind. Dies setzt die Bereitstellung einer mit einem gewerblichen Beherbergungsunternehmen vergleichbaren sachlichen und personellen unternehmerischen Organisation voraus. Letzteres bedingt unter anderem, dass für die kurzfristige Vermietung der Wohnungen an wechselnde Mieter geworben wird und die Räume hotelmäßig angeboten und deshalb auch ohne Voranmeldung jederzeit zur Vermietung bereitgehalten werden. Die Räume müssen sich zudem in einem Zustand befinden, der die sofortige Vermietung auch ohne Buchungen zulässt.

Dagegen sind das Angebot von Mobiliar, Wäscheservice, Reinigung, Zeitungs- und Frühstückslieferung, Gepäcktransport oder die Vermittlung von Freizeitangeboten noch Maßnahmen der nicht gewerblichen Vermögensverwaltung. Dies gilt auch, wenn hierfür ein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird. Solche Standardleistungen, die üblicherweise auch von privaten Zimmervermietern angeboten werden, sind als privat einzustufen, so dass bei den Steuerpflichtigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anfallen und die Einkünfte damit nicht der Gewerbesteuer unterliegen.

**Hinweis:** Will man die Gewerbesteuerpflicht im Rahmen der Vermietung einer Ferienwohnung vermeiden, sollte man darauf achten, dass man nicht mit einer jederzeit möglichen Vermietung der Wohnung wirbt. Auch sollte die Vermietung der Wohnung grundsätzlich auf einen längeren Zeitraum, das heißt nicht nur für eine Nacht, angelegt sein. Die Zwischenschaltung eines gewerblichen Vermittlers führt nicht zwangsläufig dazu, dass auch bei dem Vermieter selbst die Vermietung einer gewerblichen Tätigkeit gleichkommt (FG Münster, Urteil vom 11.11.2004, Az. 14 K 3586/03).

### **Instandsetzung: Keine Werbungskosten bei Veräußerung des Mietobjekts**

Selbst wenn ein Verkäufer die Instandsetzung eines Mietwohngrundstücks noch während der Vermietungszeit, aber im Rahmen einer Grundstücksveräußerung, durchführt, sind diese Kosten nicht als Werbungskosten bei seinen bisherigen Vermietungseinkünften zu berücksichtigen.

Der Ansatz von Werbungskosten setzt voraus, dass diese wirtschaftlich (objektiv) mit der auf Vermietung und Verpachtung gerichteten Tätigkeit zusammenhängen und (subjektiv) zur Förderung der Nutzungsüberlassung gemacht werden. Sind die Aufwendungen für das (noch) Vermietungsobjekt dagegen nicht (fast) ausschließlich durch die Einnahmeerzielung, sondern daneben auch (erheblich) durch die private Lebensführung veranlasst, können sie insgesamt nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Auch eine Aufteilung ist nicht möglich.

**Hinweis:** Werden im Rahmen einer Grundstücksveräußerung vom Verkäufer übernommene Reparaturen durchgeführt, sind die dafür zu erbringenden Aufwendungen ebenfalls nicht mehr der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung, sondern der nicht einkommensteuerbaren Vermögensumschichtung zuzurechnen. Die Mitveranlassung der Aufwendungen durch die Abnutzung der Immobilie während der bisherigen Vermietungstätigkeit reicht dabei auch nicht aus, um den Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu rechtfertigen (BFH-Urteil vom 14.12.2004, Az. IX R 34/03).

## Kapitalanleger

### **Der gläserne Steuerbürger: Kontrolle nicht gestoppt**

Wie bereits in der März-Ausgabe ausgeführt, dürfen Finanz- und Sozialbehörden seit dem 1.4.2005 auf die Kontendaten der Bürger zugreifen. Der Kontenabruf steht ganz im Ermessen der

Finanzbehörde, so dass konkrete Anlässe oder allgemeine Erfahrungen in vielen Fällen ausreichen, um den Abruf durchzuführen.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat nunmehr in einem Anwendungserlass zum Kontenabrufverfahren klargestellt, dass Betroffene über einen erfolgten Kontenabruf nachträglich informiert werden, auch wenn sich hierdurch keine Erkenntnisse ergeben haben. Diese und weitere in dem Anwendungserlass geregelten Vorkehrungen haben dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) ausgereicht, um das Verfahren einstweilig zum 1.4.2005 in Kraft treten zu lassen: Die mit dem Abruf der Kontenstammdaten verbundenen Nachteile für die Steuerbürger wiegen aber nicht so schwer, dass die Regelungen vorläufig auszusetzen wären.

**Hinweis:** Beim Arbeitslosengeld II ist das Einkommen abweichend vom Einkommensteuergesetz definiert, so dass hier keine Abfrage erfolgen kann (BMF-Schreiben vom 10.3.2005, Az. IV A 4 – S 0062 – 1/05; BVerfG-Beschlüsse vom 22.3.2005, Az. 1 BvR 2357/04 und 1 BvQ 2/05).

### **Investmentfonds: Zwischengewinne werden ab 2005 wieder besteuert**

Die Anfang 2004 abgeschaffte Besteuerung des Zwischengewinns bei Anteilen an in- und ausländischem Investmentvermögen als Einkünfte aus Kapitalvermögen ist zum 1.1.2005 durch das Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht vom 9.12.2004 (EURLUmsG) wieder eingeführt worden. Ein aktuelles Schreiben des Bundesfinanzministeriums klärt nun Zweifelsfragen zur Zwischengewinnbesteuerung und zum Begriff des ausländischen Investmentvermögens.

Ein Zwischengewinn aus der Beteiligung an einem Investmentfonds entsteht, wenn Erträge der Anteile nicht ausgeschüttet, sondern wieder angelegt werden. Beim Verkauf oder der Rückgabe der Fondsanteile erhält der Anleger mit dem so genannten Rücknahmepreis den aktuellen Wert des Fondsanteils vergütet. Darin enthalten sind anteilig dann auch die dem Anleger individuell zustehenden Erträge, die der Fonds seit der letzten Ausschüttung erzielt hat, wie zum Beispiel angewachsene aber noch nicht vereinnahmte Zinsen. Ein Teil dieses Wertzuwachses ist der Zwischengewinn, der von dem Anleger als Kapitalertrag zu versteuern ist. Die beim Erwerb von Investmentfondsanteilen gezahlten Zwischengewinne können damit dann im Jahr der Kaufpreiszahlung selbstverständlich als negative Einnahmen aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden.

**Hinweis:** Anders als bis zum Jahr 2003 werden ab dem Jahr 2005 Gewinne aus Termingeschäften nicht mehr mit erfasst. Diese sind beim Privatanleger nicht mehr steuerpflichtig. Auch Vermögen bestimmter ausländischer Gesellschaften sind grundsätzlich von den Regelungen des Investmentsteuergesetzes ausgenommen; für diese gelten die allgemeinen Besteuerungsregeln. Nur auf ausdrückliche Aufforderung eines Anlegers oder des Bundesamts für Finanzen ist der Zwischengewinn auch bei den ausgenommenen ausländischen Vermögen zu ermitteln und bekannt zu machen (BMF-Schreiben vom 15.2.2005, Az. IV C 1 – S 1980 – 1 – 15/05; EU-Richtlinien-Umsetzungsgesetz vom 9.12.2004).

## **Freiberufler und Gewerbetreibende**

### **Dienstwagen: Totalschaden steuerlich absetzbar**

Ist ein Pkw nicht privat, sondern für den Betrieb geleast worden, kann der Steuerpflichtige die für einen Totalschaden fällige Ersatzzahlung an die Leasinggesellschaft in voller Höhe als Betriebsausgaben absetzen.

In dem zu Grunde liegenden Fall hatte der Steuerpflichtige die private Nutzung des geleasteten Betriebs-Pkw nach der so genannten 1-Prozent-Regelung pauschal versteuert. Bei einer nächtlichen Fahrt verursachte er einen Auffahrunfall mit Totalschaden und beging Fahrerflucht. Mangels Zahlung der Kaskoversicherung musste er deshalb Schadenersatz an die Leasinggesellschaft zahlen. Diese Zahlung an die Leasinggesellschaft wollte er dann als Betriebsausgaben abziehen, was das Finanzamt jedoch noch ablehnte. Nach Auffassung der

Finanzverwaltung sei der Pkw durch den Unfall aus dem Betriebsvermögen entnommen worden und die Ersatzleistung des Klägers in dessen privater Sphäre erfolgt. Zu Unrecht, wie das Finanzgericht Köln mit folgender Begründung entschied:

Weder die Mitbenutzung des zerstörten Fahrzeugs für Privatfahrten noch die private Veranlassung der Unfallfahrt noch die schuldhafte Unfallverursachung führen zu einer teilweisen oder gar vollständigen Kürzung des Betriebsausgabenabzugs der Unfallkosten. Der pauschale Nutzungswertansatz ist eine gesetzliche Spezialregelung für Kfz-Nutzungsentnahmen und verdrängt alle anderen Grundsätze für Nutzungsentnahmen. Zu den durch den pauschalen Nutzungswert abgegoltenen gesamten Kraftfahrzeug-Aufwendungen gehören grundsätzlich auch Unfallkosten; eine Zuordnung konkreter Aufwendungen zu einzelnen Fahrten (privat/betrieblich) ist ausgeschlossen (FG Köln, Urteil vom 8.12.2004, Az. 14 K 2612/03).

### **Betriebsgebäude: Keine Zwangsversteuerung der stillen Reserven**

Ändert sich die Nutzung eines im Betriebsvermögen befindlichen betrieblich genutzten Gebäudeteils, indem es zu fremden Wohnzwecken vermietet wird, muss es nicht aus dem Betriebsvermögen entnommen werden. Die Folge ist, dass zu diesem Zeitpunkt noch keine stillen Reserven versteuert werden müssen. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs gilt das auch dann, wenn sich in demselben Haus ein weiterer Gebäudeteil befindet, der schon immer zu fremden Wohnzwecken vermietet wird und steuerlich zum Privatvermögen gehört. Von einer Entnahme dürfe das Finanzamt nur bei einer eindeutigen Entnahmeerklärung des Unternehmers ausgehen. Dies gilt selbst dann, wenn der Unternehmer seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung gemäß § 4 Absatz 3 Einkommensteuergesetz ermittelt.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kann ein bereits zum Betriebsvermögen gehörender Gebäudeteil seine Betriebsvermögenseigenschaft nur durch Entnahme (oder Veräußerung) oder dadurch, dass es zu notwendigem Privatvermögen wird, verlieren. Weder die Nutzungsänderung als solche, noch die Tatsache, dass die sich ebenfalls in dem Gebäude befindliche weitere, zu fremden Wohnzwecken vermietete Wohnung nicht dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet worden ist, können als schlüssige Entnahmehandlung angesehen werden. Die Grundsätze über die Entnahme (und Einlage) von Wirtschaftsgütern sind vorrangig zu beachten (BFH-Urteil vom 10.11.2004, Az. XI R 31/03).

## **Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften**

### **Nachträgliche vGA: Gesellschaftern droht zusätzliche Steuerlast**

Werden Lohnzahlungen einer GmbH an den Gesellschafter im Nachhinein (zum Beispiel im Rahmen einer Außenprüfung) als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) umqualifiziert, kann dem Gesellschafter eine zusätzliche Belastung drohen. Und zwar in den Fällen, in denen die Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide der GmbH noch geändert werden können, nicht mehr aber der den Gesellschafter persönlich betreffende Einkommensteuerbescheid. Eine Gesetzesvorschrift, nach der die Finanzverwaltung in einem solchen Fall auch den Einkommensteuerbescheid des Gesellschafters zu dessen Gunsten ändern könnte, gibt es zurzeit nicht.

Der zu Grunde liegende Fall betrifft ein Problem, das durch die Umstellung auf das so genannte Halbeinkünfteverfahren aufgekommen ist, das heißt:

- Werden Gehaltszahlungen der GmbH im Rahmen einer Außenprüfung in verdeckte Gewinnausschüttungen umqualifiziert, führt das bei der GmbH zu einer Gewinnerhöhung. Der Gesellschafter muss im Gegenzug die von Lohn in „Ausschüttung“ umqualifizierten Einkünfte nur noch zur Hälfte versteuern.

- Diese Einkünfte des Gesellschafters wurden aber in der Vergangenheit bereits voll versteuert. Die entsprechenden Einkommensteuerbescheide haben in der Regel schon Bestandskraft erlangt, weshalb eine Änderung zu ihren Gunsten nicht mehr in Betracht kommt. Somit werden diese Gesellschafter oftmals ungerechtfertigt belastet.

**Hinweis:** Insofern handelt es sich um eine Verfahrenslücke, die zu einer möglichen Überbesteuerung beim Gesellschafter führt. Dies ist den steuerpflichtigen GmbH-Gesellschaftern grundsätzlich nicht zuzumuten. Ob und unter welchen Voraussetzungen die Finanzverwaltung verpflichtet ist, in solchen Fällen die Einkommensteuerveranlagung des Gesellschafters offen zu halten, soll nun vom Bundesfinanzhof geklärt werden (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 9.12.2004, Az. III K 61/03, Revision beim BFH, Az. VIII R 12/05).

### **Stille Beteiligung: Nach Gesetzesänderung kein Verlustausgleich mehr?**

Strittig ist, ob Verluste aus einer stillen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft aus den Jahren vor 2003 bei einer GmbH Steuer mindernd zu berücksichtigen sind oder nicht. Dem liegt folgender Fall zu Grunde:

Die betroffene GmbH hatte sich im Jahr 2002 an einer Aktiengesellschaft (AG) still beteiligt und dabei die Verpflichtung übernommen, für Verluste bis zu einer bestimmten Höhe einzustehen. Im Jahr 2003 musste sie auf Grund dieser Verpflichtung Zahlungen leisten und begehrte daraufhin die Steuer mindernde Berücksichtigung eines nach Grund und Höhe nicht streitigen Verlusts aus einer stillen Beteiligung an einer AG.

Dieser Verlust zählt – und zwar unabhängig davon, ob der betroffenen GmbH eine Mitunternehmerstellung vermittelt wird (atypisch stille Beteiligung) – nach dem Körperschaftsteuergesetz zu den Einkünften der GmbH aus Gewerbebetrieb. Die Steuer mindernde Berücksichtigung wird jedoch nach der für das Streitjahr geltenden Gesetzeslage durch eine Gesetzesänderung ausgeschlossen. Danach sind u.a. Verluste aus stillen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften nur noch mit späteren Gewinnen des Gesellschafters aus derselben Innengesellschaft verrechenbar, wenn der Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft hält.

Dies trifft auf die hier betroffene GmbH nicht zu. Zu ihren Gunsten ist jedoch zu berücksichtigen, dass sie die stille Beteiligung und die damit verbundene Einzahlungsverpflichtung zu einem Zeitpunkt vereinbart hat, in dem die spätere gesetzliche Beschränkung des Verlustabzugs nicht absehbar war. Zum Zeitpunkt der Gesetzesänderung konnte sie ihr Engagement, das sie im Vertrauen auf die bis dahin bestehende Möglichkeit des Verlustabzugs eingegangen war, nicht mehr rückgängig machen. Ob dieses Interesse das Interesse des Gesetzgebers an der Verhinderung missbräuchlicher Gestaltungen überwiegt, müssen nun die obersten Verfassungsrichter – im Rahmen eines anderen Verfahrens – beurteilen. Auf Grund dessen hat der Bundesfinanzhof (BFH) in diesem Fall die Vollziehung der einschlägigen Steuerbescheide zunächst ausgesetzt.

**Hinweis:** Dieser Beschluss hat weitreichende Bedeutung. Der BFH hat damit ernstliche Zweifel dahingehend zum Ausdruck gebracht, ob unechte Rückwirkungen von Gesetzen noch tolerierbar sind, wenn diese wirtschaftliche Dispositionen betreffen, die vor den Gesetzgebungsplänen getroffen worden sind (BFH-Beschluss vom 3.2.2005, Az. I B 208/04).

### **Gründung einer GmbH & Co. KG: Anschaffungs- oder Werbungskosten?**

Gründungskosten einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG stellen Anschaffungskosten der Beteiligten dar und sind nicht als Werbungskosten der KG zu berücksichtigen. Sie dienen nicht der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus Kapitalvermögen. Der Werbungskostenbegriff deckt sich dabei nicht mit dem Begriff der Betriebsausgaben. Eine Gleichbehandlung der Gründungskosten einer gewerblich geprägten und einer rein vermögensverwaltenden KG kommt daher nicht in Betracht.

In dem Urteilsfall hat die GmbH & Co. KG, deren Gesellschaftszweck die Vermögensverwaltung von privaten Immobilien, Kapitalvermögen und Beteiligungen an anderen Gesellschaften ist, im streitigen Veranlagungsjahr insbesondere durch den Ansatz von Gründungskosten einen Verlust

geltend gemacht. Dabei waren die Einkünfte der GmbH & Co. KG als Einkünfte aus Kapitalvermögen angesetzt und die Gründungskosten als Werbungskosten, da die vermögensverwaltende GmbH & Co. KG durch die Erzielung von Überschusseinkünften generell nicht in der Lage ist, Betriebsausgaben anzusetzen.

Dem Ansatz der Gründungskosten als Werbungskosten konnten sich allerdings weder die Finanzverwaltung noch das Finanzgericht Köln anschließen. Bei der Gründung der Gesellschaften einer GmbH & Co. KG und der anschließenden Übertragung der KG-Anteile auf Dritte gilt nach Auffassung des Finanzgerichts Folgendes:

Die Kosten aus der Rechnung des Amtsgerichts über die Gründung der Komplementär-GmbH stehen in keinem Zusammenhang mit der Gründung der GmbH & Co. KG, sondern betreffen die Handelsregistersache der GmbH. Die Kosten der Anteilsübertragungen der Gründungskommanditisten sind mangels Zusammenhangs mit den Einkünften der KG keine Werbungskosten der KG, sondern Anschaffungskosten der Neugesellschafter hinsichtlich ihrer Gesellschaftsanteile. Auch die Kosten des Notars für die Gründung der KG und die Beratungskosten sind keine berücksichtigungsfähigen Werbungskosten, sondern Kosten für die Herstellung der KG als Gewinnermittlungssubjekt (FG Köln, Urteil vom 17.11.2004, Az. 13 K 3695/04).

## Personengesellschaften und deren Gesellschafter

### **Überquotaler Werbungskostenanteil: Zurechnung beim Gesellschafter**

Trägt der Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) höhere Werbungskosten, als es dem Anteil seiner Beteiligung entspricht, so sind ihm diese Aufwendungen im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der Gesellschaft ausnahmsweise allein zuzurechnen. Voraussetzung dafür ist, dass insoweit weder eine Zuwendung an Mitgesellschafter (zum Beispiel im familiären Bereich) beabsichtigt ist noch dass gegen diese ein durchsetzbarer Ausgleichsanspruch besteht.

In dem Urteilsfall übten die Klägerin und ihre Mutter in der Rechtsform einer GbR eine Vermietungstätigkeit aus. Nach persönlichen Differenzen kündigte die Klägerin die Gesellschaft im Jahr 1992 und erhielt nach einem Antrag auf Teilungsversteigerung im Jahr 1995 den Zuschlag für beide Wohnungen. Die Mutter der Klägerin trug seit der Kündigung keinerlei Aufwendungen mehr, war im Streitjahr 1995 überschuldet und verstarb im Jahr 1999. Die Schwester der Klägerin trat das Erbe der Mutter an.

Hat der Leistende von vornherein keine Möglichkeit, seinen Anspruch auf Ersatz der überquotale getragenen Werbungskosten gegen seine Mitgesellschafter durchzusetzen oder können seine Mitgesellschafter ihm tatsächlich später, wie im Urteilsfall, keinen Ersatz leisten, fällt also der zahlende Gesellschafter mit seinem Ersatzanspruch aus, liegt ein Ausnahmefall vor. In diesen Fällen ist es gerechtfertigt, allein dem Leistenden die Kosten als Werbungskosten zuzurechnen. Dies gilt grundsätzlich auch für ausfallende Ersatzansprüche, weil etwa der ausgleichspflichtige Gesellschafter, wie in diesem Fall, vermögenslos geworden ist. Die Annahme der Erbschaft durch die Schwester der Klägerin führt zu keiner anderen Beurteilung. Denn der erst im Jahr 1999 eingetretene Tod der Mutter ist bei einer im Jahr 1995 eventuell durchzuführenden Prognose zur finanziellen Leistungsfähigkeit nicht zu berücksichtigen (BFH-Urteil vom 23.11.2004, Az. IX R 59/01).

## Umsatzsteuerzahler

### **Bundesfinanzhof: Voller Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten**

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) sind die steuerlichen Regelungen, nach denen der Vorsteuerabzug für Bewirtungskosten ab dem 1.4.1999 nur zu 80 Prozent und ab dem

Veranlagungszeitraum 2004 sogar nur zu 70 Prozent zulässig war, nicht mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar und finden damit keine Anwendung. Betroffene Steuerpflichtige können sich damit auf das für sie günstigere Gemeinschaftsrecht berufen.

**Hinweis:** Da die Umsatzsteuer in der Regel unter dem Vorbehalt der Nachprüfung veranlagt wird, sollten Betroffene für alle Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 1999 unter Hinweis auf das Urteil des BFH und unter Vorlage detaillierter Aufstellungen Änderungsanträge nach § 164 der Abgabenordnung stellen. Sollte die Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 1999 bereits schon im Jahr 2000 abgegeben worden sein, ist bereits mit Ablauf des Jahres 2004 die Festsetzungsverjährung eingetreten, so dass in diesen Fällen grundsätzlich keine Änderung mehr in Betracht kommt. Eine Änderung kann in solchen Fällen noch erfolgen, wenn ein Einspruch anhängig ist oder die Festsetzungsverjährung unterbrochen wurde. Man kann auch versuchen, sich auf die so genannte „Emmott'sche Fristenhemmung“ zu berufen. Diese setzt voraus, dass eine entsprechende EU-Richtlinie nicht in Gemeinschaftsrecht umgesetzt wurde und die rechtzeitige Geltendmachung des Anspruchs unzumutbar erschwert oder versperrt war. Wie die Finanzverwaltung allerdings mit solch einem Einwand umgehen wird, bleibt abzuwarten (BFH-Urteil vom 10.2.2005, Az. V R 76/03).

### **Vorsteuerabzug: Absicht zu steuerpflichtiger Verwendung dokumentieren**

Vorsteuern aus Eingangsleistungen können abgezogen werden, wenn damit steuerpflichtige Umsätze verbunden sind. Dieser Grundsatz ist nicht anzuwenden, wenn es an objektiven Anhaltspunkten dafür fehlt, dass die Absicht beim Steuerpflichtigen zur Ausführung von steuerpflichtigen Umsätzen tatsächlich vorhanden ist. Ist in solchen Fällen zunächst auf den Vorsteuerabzug verzichtet worden, und wird erst Jahre später (im Urteilsfall sieben Jahre später) im Rahmen einer Umsatzsteuererklärung der Antrag auf Abzug der Vorsteuer eingereicht, kann die Vorsteuer nur dann noch zum Abzug kommen, wenn durch Anhaltspunkte belegbar ist, dass die Absicht, die Eingangsleistungen zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze zu verwenden, im Zeitpunkt des Bezugs der Leistungen vorgelegen hat. Das gilt selbst dann, wenn es später tatsächlich zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen kommt. Denn Absichtsänderungen, die nach dem Bezug der Leistungen eintreten, wirken nicht zurück.

**Hinweis:** Für den Fall, dass ein nachträglicher Ansatz der Vorsteuer wahrscheinlich ist, kommt es darauf an, dem Finanzamt zu einem späteren Zeitpunkt glaubhaft zu machen, dass von Anfang an eine steuerpflichtige Verwendung der Eingangsleistungen beabsichtigt war. Dafür geeignet ist zum Beispiel die Vorlage von Vertragsentwürfen mit entsprechenden Interessenten, Zeitungsinserate, Finanzierungsunterlagen der Bank oder andere nachprüfbare Unterlagen, aus denen sich die „steuerpflichtige“ Verwendungsabsicht ergibt (BFH-Urteil vom 25.11.2004, Az. V R 38/03).

### **Verein: Pkw-Überlassung gegen Werbung begründet Unternehmerschaft**

Ein gemeinnütziger Sportverein wird unternehmerisch tätig, wenn er Werbeleistungen (zum Beispiel Bandenwerbung, Übertragung des Rechts zur werblichen Nutzung des Vereinsnamens, Verteilung von Werbeartikeln durch Sportler) erbringt und dafür als Gegenleistung die Überlassung der Kraftfahrzeuge zur unentgeltlichen Nutzung erhält.

Für die Unternehmereigenschaft ist es unerheblich, dass es sich um einen gemeinnützigen Verein handelt. Ausschlaggebend für die Annahme einer unternehmerischen Tätigkeit ist allein die wirtschaftliche Tätigkeit, nicht die Rechtsform. Eine Steuerbefreiung der Umsätze ist nicht gegeben, da das Vorliegen einer gemeinnützigen Tätigkeit diese allein nicht rechtfertigt.

Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die im Wege tauschähnlicher Umsätze erbrachten Werbeleistungen durch den Verein sind die Kosten, die dem Werbepartner durch die Überlassung der Fahrzeuge entstanden sind. Die Werbeleistungen unterliegen dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 Prozent und nicht dem ermäßigten.

**Hinweis:** Da der Verein in diesem Fall die Fahrzeugüberlassung für sein Unternehmen bezogen hat, mit dem er die Werbeleistungen erbracht hat, ist er auch zum Abzug der hinsichtlich der

Fahrzeugüberlassung in Rechnung gestellten Vorsteuer berechtigt (FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 24.9.2004, Az. 9 V 50/02).

## Arbeitgeber

### **Verwarnungsgeld: Zahlung durch Arbeitgeber ist kein Arbeitslohn**

Es liegt kein lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor, wenn ein Arbeitgeber aus eigenbetrieblichem Interesse die Zahlung von Verwarnungsgeldern übernimmt, die gegen seine Fahrer wegen Parkverstößen verhängt worden sind. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem erst jetzt veröffentlichten Urteil entschieden.

In dem Urteilsfall ging es um einen Paketzustelldienst, der, um die Lieferzeiten einhalten zu können, die Fahrer angewiesen hatte, ihre Fahrzeuge in unmittelbarer Nähe des Kunden abzustellen. Notfalls sollten sie auch in Fußgängerzonen oder im Halteverbot parken. Wurden die Fahrer in diesen Fällen mit einem Verwarnungsgeld belegt, zahlte dies der Arbeitgeber.

Finanzamt und Finanzgericht sahen in dem vom Arbeitgeber übernommenen Verwarnungsgeld eine Bereicherung des Arbeitnehmers und damit Arbeitslohn. Der Bundesfinanzhof (BFH) war jedoch gegenläufiger Auffassung. Die Zahlungen wurden nach Ansicht der Richter überwiegend im Interesse des Arbeitgebers gezahlt und weniger als Entlohnung des Angestellten. Eine Einstufung als Arbeitslohn entfällt daher. Offen blieb die Frage, ob die Verwarnungsgelder als Betriebsausgaben absetzbar sind.

**Hinweis:** Es spricht aber einiges für einen Betriebsausgabenabzug, weil das Abzugsverbot des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 Einkommensteuergesetz Aufwendungen Dritter nicht erfasst (BFH-Urteil vom 7.7.2004, Az. VI R 29/00).

### **Job-Ticket: Monatliche Fahrberechtigung anstatt Jahresfahrchein**

Der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Nutzung eines Job-Tickets ist seit 2004 steuerpflichtig, kann aber als Sachbezug bis zu 44 Euro im Monat steuerfrei bleiben. Gilt die Fahrkarte für ein ganzes Jahr, ist für die Einhaltung der Freigrenze Vorsicht geboten. Hierbei ist nämlich im Monat der Überlassung der volle Wert des Job-Tickets mit der Sachbezugsgrenze zu vergleichen. Damit kommt es bei Jahresfahrkarten häufig zur Lohnsteuerpflicht, da der Vorteil die Freigrenze von 44 Euro in der Regel übersteigen wird. Auch die Auswirkungen bei der Sozialversicherung sind in solchen Fällen zu beachten.

**Hinweis:** Arbeitgeber sollten daher das Job-Ticket in Form von monatlichen Fahrberechtigungen aushändigen und dieses dokumentieren. Denn bei dieser Handhabung ist lediglich der Vorteil einer monatlichen Fahrkarte mit der Sachbezugsgrenze von 44 Euro zu vergleichen (R 31 Absatz 3 Satz 3 Lohnsteuer-Richtlinien 2005).

## Arbeitnehmer

### **Steuer- und sozialabgabenfreier Rabatffreibetrag: Optimal nutzen!**

Preisvorteile, die Arbeitnehmer auf Waren oder Dienstleistungen des Arbeitgebers erhalten, bleiben bis zur Höhe des Rabatffreibetrags (von zurzeit 1.080 Euro) steuer- und sozialabgabenfrei. Außerdem darf ein pauschaler Preisabschlag von 4 Prozent vorgenommen werden, der wie ein zusätzlicher Rabatffreibetrag wirkt. Um den Rabatffreibetrag optimal nutzen zu können und die Aufzeichnungspflichten zu erleichtern, sollte der maximale, für den Rabatffreibetrag unschädliche, Bruttoverkaufspreis ermittelt werden.

Dies kann wie folgt geschehen: Der Rabatffreibetrag von 1.080 Euro ist durch den um 4 Prozent reduzierten Rabatt (der in Prozent angegeben wird) zu teilen. Je weniger Rabatt der Arbeitgeber

einräumt, desto mehr können die Arbeitnehmer einkaufen, ohne den Rabatffreibetrag zu überschreiten. Gewährt zum Beispiel ein Reiseveranstalter seinen Mitarbeitern auf alle Katalogreisen einen Rabatt von 40 Prozent, verbleibt ein um 40 Prozent rabattierter Bruttoverkaufspreis von 3.000 Euro (1.080 Euro / 40 Prozent – 4 Prozent) steuer- und sozialabgabenfrei. Würde der Arbeitgeber einen Rabatt von 15 Prozent gewähren, würde sogar ein rabattierter Bruttoverkaufspreis von 9.818 Euro (1.080 / 15 Prozent – 4 Prozent) für die Arbeitnehmer steuer- und sozialabgabenfrei bleiben.

**Hinweis:** Zu beachten bleibt, dass die Anwendung des Rabatffreibetrags zusätzliche Aufzeichnungspflichten der Arbeitgeber zum Lohnkonto erfordert. So sind Sachbezüge, auf die der Rabatffreibetrag angewendet wird, einzeln und unter Ausweis von Abgabebetrag bzw. Abgabezeitraum, Abgabeort und Entgelt bei jeder Lohnabrechnung im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 1 Nummer 3 Lohnsteuer-Durchführungsverordnung). Arbeitgeber allerdings, die innerbetriebliche Obergrenzen für den verbilligten Bezug ihrer Produkte durch die Arbeitnehmer eingeführt haben, können beim Betriebsstättenfinanzamt eine Aufzeichnungserleichterung beantragen.

### **Steuervorauszahlungen: Auch bei Arbeitnehmern zulässig**

Das Finanzamt darf auch bei einem Arbeitnehmer mit ausschließlichen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit Einkommensteuervorauszahlungen festsetzen. In Betracht kommt die gesonderte Festsetzung zum Beispiel immer dann, wenn der Arbeitnehmer trotz der Anrechnung der Lohnsteuer mit einer Steuernachzahlung rechnen muss. Damit kann parallel zum Lohnsteuerabzug ein Vorauszahlungsbescheid ergehen.

Der Bundesfinanzhof führt dazu aus, dass es ohne Belang ist, ob die Steuer auf Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit beruht, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Das Gesetz geht auch für diesen Fall ausdrücklich von der Vorauszahlungspflicht aus, indem es bestimmt, dass die Vorauszahlungen sich grundsätzlich nach der Einkommensteuer bemessen, die sich "nach Anrechnung der Steuerabzugsbeträge" bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Da im Streitfall die Veranlagung für das Jahr 1995 trotz des vorgenommenen Lohnsteuerabzugs zu einer Nachzahlung geführt hatte, waren auch Einkommensteuer-Vorauszahlungen festzusetzen.

**Hinweis:** Dieses Ergebnis überrascht. Denn bei einem Arbeitnehmer ohne weitere Einkünfte wirkt der monatliche Lohnsteuereinbehalt wie eine – die Steuerschuld voll abdeckende – Vorauszahlung auf die spätere Jahreseinkommensteuer. Im Regelfall muss daher ein Arbeitnehmer keine Vorauszahlungen leisten. Wer als Arbeitnehmer nur Arbeitnehmereinkünfte hat und für das laufende Jahr mit keiner Einkommensteuernachzahlung rechnen muss, sollte deshalb Einspruch gegen einen Vorauszahlungsbescheid einlegen oder, nach Ablauf der Monatsfrist für den Einspruch, einen formlosen Antrag auf Aufhebung der Vorauszahlungen für die Zukunft stellen (BFH-Urteil vom 20.12.2004, Az. VI R 182/97).

## **Abschließende Hinweise**

### **Elektronische Abgabe von Steuererklärungen: Kein Zwang**

Wie bereits in der April-Ausgabe erläutert, sind Unternehmer bzw. Arbeitgeber seit dem 1.1.2005 grundsätzlich verpflichtet, Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Lohnsteueranmeldungen auf elektronischem Weg nach Maßgabe der so genannten Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu versenden.

Im Rahmen eines Eilverfahrens hat jetzt das Finanzgericht Hamburg am 5.4.2005 entschieden, dass ein Unternehmer nicht ohne Weiteres verpflichtet ist, Umsatz- und Lohnsteuer elektronisch beim Finanzamt anzumelden. Das Fehlen der erforderlichen Hardware sowie das Fehlen eines Internetanschlusses beim Unternehmer hat das Finanzgericht Hamburg als unbillige Härte angesehen und damit die Voraussetzungen für eine Ausnahmeregelung bejaht.

Nahezu zeitgleich hat das Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen in einem Schreiben an die Oberfinanzdirektionen Düsseldorf und Münster festgehalten, dass es zweifelhaft ist, ob die gesetzliche Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Lohnsteueranmeldungen in dieser Form aufrecht erhalten werden kann. Die Oberfinanzdirektionen sind mit diesem Schreiben gebeten worden, unter anderem Folgendes zu veranlassen:

- Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Lohnsteueranmeldungen sind bis auf Weiteres in Papierform zulässig.
- Sanktionen (Schätzung, Verspätungszuschlag und Zwangsgeld) sind unzulässig.
- Soweit Anträge, mit denen der Verzicht auf eine elektronische Übermittlung der (Vor-) Anmeldungen begehrt wurde, abgelehnt worden sind, sind diese Fälle nicht wieder aufzugreifen. Einsprüchen und noch nicht entschiedenen Anträgen ist zu entsprechen.

Eine klarstellende Änderung der entsprechenden gesetzlichen Vorschriften soll angeregt werden.

**Hinweis:** Das Bundesfinanzministerium der Finanzen will das Schreiben des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen nicht als bundeseinheitliche „Verfügung“ verstehen. Voraussichtlich wird in einer Sitzung am 23. bis 25.5.2005 diese Problematik auf Bund-Länder-Ebene besprochen und eine bundeseinheitliche Regelung getroffen. Steuerpflichtige, die in der Zwischenzeit einen ablehnenden Bescheid auf ihre Anträge erhalten, sollten dagegen Einspruch einlegen und sich dennoch auf das Schreiben des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen oder aber bei ähnlichem Sachverhalt auf die Entscheidung des Finanzgerichts Hamburg berufen (FG Hamburg, Eilentscheidung vom 5.4.2005, Az. II 51/05; Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, Schreiben vom 7.4.2005, Az. S 0061 – 65 – V 1).

### **Urlaubstage: Ermittlung bei Arbeitswochen mit weniger/mehr als fünf Tagen**

Bei Teilzeitarbeitsverhältnissen ist im Arbeitsvertrag eine kürzere als die Regelarbeitszeit eines vergleichbaren vollzeitbeschäftigten Arbeitnehmers vereinbart. Die Verkürzung der Arbeitszeit kann auf einige Tage der Woche, des Monats oder des Jahres bzw. an allen Arbeitstagen oder nur an einigen Arbeitstagen geschehen. Das Teilzeitarbeitsverhältnis ist ein normales Arbeitsverhältnis, auf das in der Regel dieselben Gesetze, Tarifverträge und Betriebsvereinbarungen wie bei Vollzeitarbeitsverhältnissen Anwendung finden.

Hat ein Arbeitnehmer gemäß Tarifvertrag bei einer Fünf-Tage-Woche „30 Tage“ Urlaub, ist die Zahl der Urlaubstage gesondert zu ermitteln, wenn die Arbeitszeit des Arbeitnehmers auf weniger oder mehr Wochentage verteilt ist. Um die Urlaubsdauer zu bestimmen, muss die tarifvertraglich maßgebliche Verteilung der Arbeitszeit auf eine Woche (zum Beispiel fünf Arbeitstage pro Woche) zur individuell geschuldeten regelmäßigen Arbeitszeit des Arbeitnehmers in Beziehung gesetzt werden. Überstunden oder vereinbarte Mehrarbeit erhöhen die regelmäßige individuelle Arbeitszeit nicht. Sie spielen bei der Berechnung des Urlaubsanspruchs keine Rolle.

**Beispiele:** Ein Minijobber arbeitet regelmäßig an zwei Arbeitstagen pro Woche. Regulär ist eine Arbeitszeit von fünf Arbeitstagen. Der tarifliche Urlaubsanspruch beträgt 30 Tage im Jahr. In diesem Fall hat der Minijobber Anspruch auf zwölf Arbeitstage im Jahr (2/5 von 30).

Eine Betriebsvereinbarung sieht vor, dass innerhalb von drei Wochen an 14 von 15 Tagen gearbeitet werden muss. In diesem Fall reduziert sich die Zahl der regulären 30 Urlaubstage auf 28 (14/15 von 30).

**Hinweis:** Beim Wechsel von Teilzeit- in Vollzeitarbeit oder umgekehrt ist der Urlaubsanspruch (auch der noch nicht verbrauchte Urlaubsanspruch) vom Zeitpunkt des Wechsels an nach der neuen Arbeitszeit zu berechnen. Der Arbeitnehmer hat keinen Anspruch, sich nicht genommenen Urlaub auszahlen zu lassen. Denn der Urlaub soll der Erholung dienen. Die Urlaubsabgeltung ist nur zulässig, wenn der Urlaubsanspruch wegen Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht mehr erfüllt werden kann (LAG Hamm, Urteil vom 13.10.2004, Az. 18 Sa 637/04).

## **Minijobs: Lohnt sich die Aufstockung von Rentenversicherungsbeiträgen?**

Geringfügig entlohnte Beschäftigte sind an sich rentenversicherungsfrei. Der Arbeitgeber zahlt pauschale Beiträge in Höhe von zwölf bzw. fünf Prozent zur Rentenversicherung. Dieser Pauschalbeitrag steht jedoch den normalen Pflichtbeiträgen zur Rentenversicherung nicht gleich. Deshalb kann der betroffene Arbeitnehmer auch auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichten und durch eigene Beiträge den Arbeitgeberanteil auf volle 19,5 Prozent aufstocken. Dies gilt auch für Beschäftigte in der Gleitzone. Dazu folgende Einzelheiten:

### **1. Die Pauschalbeiträge des Arbeitgebers zur Rentenversicherung bewirken:**

Zum einen erreicht der Arbeitnehmer durch die vom Arbeitgeber zu entrichteten Pauschalbeiträge einen Zuschlag an Entgeltpunkten. Dadurch erhöht sich der Rentenanspruch des Arbeitnehmers lediglich „anteilig“. Denn bei der Ermittlung der Zuschläge wird der Arbeitsverdienst nicht im vollen Umfang, sondern nur in dem Verhältnis angerechnet, in dem der Pauschalbeitrag des Arbeitgebers von 12 Prozent zu dem vollen Beitragssatz von 19,5 Prozent steht.

Daneben erwirbt der Arbeitnehmer Beitragsmonate für die verschiedenen Wartezeiten. Auch hier werden durch den Pauschalbeitrag des Arbeitgebers die Beitragsmonate nur anteilig angerechnet. Außerdem zählen die Wartezeitmonate nicht zu den Pflichtbeitragsmonaten, so dass der Arbeitnehmer nicht den Schutz gegen Erwerbsminderung aufrechterhält. Diese Monate können auch keinen früheren Rentenbeginn begründen, was sich unter anderem auf die vorgezogene Altersrente auswirken kann.

Im Ergebnis hat sich der geringfügig entlohnte Beschäftigte, der 400 Euro pro Monat verdient, damit einen monatlichen Rentenanspruch von 2,62 Euro (unter Berücksichtigung des aktuellen Rentenwerts West in Höhe von 26,13 Euro) und 3,2 Wartemonate „erarbeitet“.

**Hinweis:** Für geringfügig entlohnte Beschäftigte in Privathaushalten, die ein monatliches Entgelt von 400 Euro pro Monat erarbeiten, gelten die gleichen Regeln. Da der private Arbeitgeber hier aber nur fünf Prozent Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung zahlt, ergibt sich für den Arbeitnehmer ein monatlicher Rentenanspruch von 1,09 Euro und 1,3 Wartezeitmonate.

### **2. Die Aufstockung durch den Arbeitnehmer bewirkt:**

Bei Verzicht des Arbeitnehmers auf die Rentenversicherungsfreiheit muss er selbst den Differenzbetrag zwischen dem Pauschalbeitrag, den der Arbeitgeber entrichtet und dem vollen Rentenversicherungsbeitrag von 19,5 Prozent zahlen. So ergibt sich, wieder ausgehend von einem Monatslohn von 400 Euro, im betrieblichen Bereich ein Aufstockungsbetrag von 30 Euro (= 7,5 Prozent von 400 Euro). Im Privathaushalt wären dies 58 Euro (= 14,5 Prozent von 400 Euro). Durch diese Aufstockung erwirbt der Arbeitnehmer einen monatlichen Rentenanspruch von 4,26 Euro.

**Hinweis:** Da eine Mindestbemessungsgrundlage beachtet werden muss (Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil müssen zusammen monatlich mindestens 30,23 Euro = 19,5 Prozent von 155 Euro betragen), muss der Arbeitnehmer bei einem Verdienst von unter 155 Euro mehr als 7,5 bzw. 14,5 Prozent zuzahlen.

Durch die Aufstockung des Rentenbeitrags erhöhen sich die Rentenansprüche, und der Arbeitnehmer erhält die gleichen Rechte wie Arbeitnehmer, die in einer versicherungspflichtigen Beschäftigung den vollen Arbeitnehmeranteil zahlen. Insbesondere werden die Beitragsmonate im vollen Umfang für folgende Ansprüche bzw. Wartezeiten berücksichtigt:

- Aufrechterhaltung des Schutzes gegen Erwerbsminderung
- Anspruch auf eine Rehabilitationsleistung
- Anrechnung aller Monate auf die Wartezeit (für den Anspruch auf Rente überhaupt, für die vorgezogene Altersrente von Frauen oder für die vorgezogene Altersrente mit 63 Jahren)

- Anrechnung auf die nachzuweisende Pflichtversicherung von 121 Monaten für Frauen, die eine vorgezogene Altersrente nach Vollendung des 60. Lebensjahres erhalten wollen.

Der Vorteil der Aufstockung liegt also weniger in dem höheren Rentenspruch. Interessant ist vielmehr, dass der Arbeitnehmer durch relativ geringe Beiträge Zugang zum vollen Leistungsspektrum der Rentenversicherung hat. Insbesondere zum Erreichen von Wartezeiten kann eine Aufstockung der Beiträge durchaus sinnvoll sein.

### **Steuertermine im Monat Mai 2005**

Im Monat Mai 2005 sollten Sie folgende Steuertermine beachten:

**Umsatzsteuerzahler** (Monatszahler): Anmeldung und Zahlung von Umsatzsteuer – mittels Barzahlung und Zahlung per Scheck – bis Dienstag, den 10.5.2005.

**Lohnsteuerzahler** (Monatszahler): Anmeldung und Zahlung von Lohnsteuer – mittels Barzahlung und Zahlung per Scheck – bis Dienstag, den 10.5.2005.

**Gewerbsteuerzahler:** Zahlung bis Dienstag, den 17.5.2005.

**Grundsteuerzahler:** Zahlung bis Dienstag, den 17.5.2005.

Bitte beachten Sie: Die für alle Steuern geltende **dreitägige** Zahlungsschonfrist bei einer verspäteten Zahlung durch Überweisung oder Einzahlung auf das Konto des Finanzamtes endet am Freitag, den **13.5.2005** für die Umsatz- und Lohnsteuerzahlung und am Freitag, den **20.5.2005** für die Grund- und Gewerbesteuerzahler. Es wird an dieser Stelle nochmals darauf hingewiesen, dass diese Zahlungsschonfrist ausdrücklich nicht für Barzahlung und Zahlung per Scheck gilt!

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.