

## Mandantenrundschriften 05/2001

[1 Einführung des Euro-Bargeldes](#)

[2 Zahlungsverkehr](#)

[3 Preisumstellung und -auszeichnung](#)

[4 Umrechnungskurs](#)

[5 Buchführung und Jahresabschluss](#)

[6 Steuererklärungen und -anmeldungen](#)

[7 Umstellungsbedarf bei laufenden Verträgen](#)

[8 Lohn- und Gehaltszahlungen](#)

[9 Übersicht über die wichtigsten Signalbeträge im Einkommen- und Lohnsteuerrecht](#)

[10 Datenzugriff der Betriebsprüfer](#)

[11 Zweites Gesetz zur Familienförderung](#)

[12 Abzugsbesteuerung im Baugewerbe](#)

[13 Mindestbesteuerung](#)

[14 Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse: Probleme bei nicht gezahlten Arbeitsentgelten \(Phantom-Lohn\)](#)

[15 Umsatzsteuer](#)

[16 Erwerb von Kfz vom Arbeitgeber: Rabattbesteuerung](#)

[17 Verluste aus Jahreswagenverkäufen einkommensteuerlich irrelevant](#)

[18 Renovierungskosten beim Übergang von der Vermietung zur Eigennutzung](#)

[19 Werbungskosten bei Leerstand einer Wohnung und anschließendem Verkauf](#)

[20 Schadensbeseitigung am Eigenheim](#)

[21 Maklerprovision als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer](#)

[22 Betriebsprüfung: Nachweise bei Zahlungen ins Ausland](#)

[23 Verdeckte Gewinnausschüttung](#)

[24 Haftung beim Verkauf von GmbH-Anteilen](#)

[25 Pflichtangaben auf Geschäftsbriefen und E-Mail-Verkehr](#)

[26 Feststellung der Überschuldung einer GmbH: Berücksichtigung der stillen Reserven](#)

## 1 Einführung des Euro-Bargeldes

Zum 1.1.1999 wurde der Euro bereits als alleinige gesetzliche Währung in allen an der europäischen Wirtschafts- und Währungsunion teilnehmenden Staaten eingeführt. Ab diesem Zeitpunkt existiert der Euro zunächst nur als Buchgeld. Nunmehr wird zum 1.1.2002 auch das Euro-Bargeld eingeführt.

Zum 1.1.1999 wurde der Euro in allen an der Europäischen Wirtschafts- und Währungsunion teilnehmenden Staaten als Buchgeld eingeführt. Die dreijährige Übergangsphase endet nun am 31.12.2001. Am 1.1.2002 findet dann die endgültige Umstellung auf den Euro einschließlich seiner Untereinheit Cent statt. Ab diesem Stichtag müssen die alten nationalen Geldscheine und Münzen eingetauscht werden; der Euro ist dann alleiniges gesetzliches Zahlungsmittel.

In einer Übergangsphase kann in 2002 sowohl in DM als auch in Euro gezahlt werden. Wegen der mit dem doppelten Bargeldumlauf verbundenen Schwierigkeiten und Kosten hat sich die Bundesregierung für eine sog. modifizierte Stichtagsregelung entschieden, wonach DM-Bargeld mit Ablauf des Jahres 2001 zwar seine Eigenschaft als gesetzliches Zahlungsmittel verliert, aber **dennoch bis zum 28.2.2002** im Handel und bei Banken als Zahlungsmittel angenommen wird. Dies haben die Spitzenverbände von Handel, Automatenwirtschaft und Banken in einer gemeinsamen Erklärung vom 22.10.1998 zugesichert.

### **Wichtig:**

Auch nach dem 28.2.2002 können DM-Banknoten und Münzen bei der deutschen Bundesbank und den Landeszentralbanken bzw. ihren Zweigstellen zeitlich unbefristet und kostenlos in Euro umgetauscht werden.

Zur Gewöhnung an das Euro-Bargeld können bei den Banken bereits ab dem 17.12.2001 sog. **"Starter-Kits"** erworben werden; hierbei handelt es sich um Münzhaushaltsmischungen mit Euro-Münzen im Wert von 20 DM. Euro-Banknoten werden erst am 1.1.2002 in Umlauf gebracht. Dazu lässt die Deutsche Bundesbank für die gebührenfreie Abgabe an die Geschäftskunden der Kreditinstitute Banknotenmischungen produzieren, die aus 40 Banknoten zu 5 € sowie aus 20 Banknoten zu 10 und 20 € bestehen.

Euro-Münzen gibt es in Stückelungen zu 1, 2, 5, 10, 20 und 50 Cent sowie zu 1 € und 2 €. Scheine gibt es im Wert von 5, 10, 20, 50, 100, 200 und 500 €.

### **Hinweis:**

Auch wenn die Euro-Münzen eine national unterschiedlich gestaltete Seite haben, ändert dies nichts an ihrer Eigenschaft als gesetzliches Zahlungsmittel im gesamten Euro-Währungsgebiet. Vor der Geschäftsreise ins Euro-Ausland ist daher kein Bargeldumtausch mehr nötig.

## 2 Zahlungsverkehr

Der Euro kann in der Übergangszeit bis zum 31.12.2001 bereits im bargeldlosen Zahlungsverkehr verwendet werden, ohne dass dazu ein Euro-Konto eröffnet werden müsste. Es ist somit möglich, von einem DM-Konto Zahlungen in Euro und von einem Euro-Konto Zahlungen in DM anzuweisen. Umgekehrt können Euro-Zahlungen auf DM-Konten und DM-Zahlungen auf Euro-Konten gutgeschrieben werden. Damit entfällt eine doppelte Kontenführung in DM und in Euro. Für alle Zahlungsvorgänge erfolgt die Umrechnung entsprechend dem am 1.1.1999 festgelegten **Umrechnungskurs von 1 € = 1,95583 DM.**

### **Hinweis:**

Der jeweilige Betrag wird dem Empfänger bei seiner Bank in der Währung gutgeschrieben, in der das Konto geführt wird. Die Umrechnung durch die Kreditinstitute ist kostenlos, wie auch die Umstellung der Konten von DM auf Euro.

### **Wichtig:**

Bei einer Überweisung sollte stets der Betrag in derjenigen Währungseinheit angegeben werden, die auf der Rechnung verlangt wird. Dadurch wird verhindert, dass beim Empfänger infolge möglicher Rundungsdifferenzen Zahlungserinnerungen ausgelöst werden.

## 3 Preisumstellung und -auszeichnung

Im Vorfeld der Bargeldumstellung auf den Euro haben viele Warenhäuser, Supermärkte und Einzelhändler ihre Preise doppelt ausgezeichnet, und zwar zum einen in DM und zum anderen in Euro. Auf den Kassensbons werden die Endsummen vielfach in beiden Währungen angegeben. Wer sich für eine doppelte Preisauszeichnung entscheidet, sollte entweder die

Endpreise in DM und Euro gleich groß angeben oder, je mehr sich der Einführungsstermin 1.1.2002 nähert, die Endpreise in Euro gegenüber DM hervorheben.

**Wichtig:**

Bei der doppelten Preisauszeichnung sollte allerdings darauf geachtet werden, dass eindeutig und leicht erkennbar ist, welcher Betrag der DM-Preis und welcher der Euro-Preis ist.

Bei Katalogen, Preislisten und Ähnlichem, die im Jahre 2001 herauskommen und deren Preise über den 31.12.2001 hinaus gültig sind, erlaubt eine Übergangsregelung in der Preisangabenverordnung die alleinige Preisangabe in Euro ab dem 1.8.2001, wenn eine Umrechnungshilfe beigefügt wird.

**Hinweis:**

In der Übergangsphase Januar/Februar 2002 wird das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie bei den Fragen zur Preisauszeichnung behilflich sein und dafür Tipps auf seiner Homepage ([www.bmwi.de](http://www.bmwi.de)) veröffentlichen.

Ab dem 1.1.2002 dürfen die Preise nur noch in Euro angegeben werden. Soweit Verbraucherpreise mit eindeutigem Signal- und Werbecharakter (z.B. 1,98 DM) in Euro umzurechnen sind, kommt es auf die allgemeine Marktsituation an, ob dieser Signaleffekt fortgeführt wird. Dies führt allerdings in dem vorgenannten Beispiel mit 0,99 € zu einer geringfügigen Preissenkung. Bei anderen Beträgen (z.B. bei 1,49 DM) ist dagegen mit geringfügigen Preiserhöhungen, z.B. auf 0,79 €, zu rechnen. Die Bildung von Signalbeträgen kann im Zuge der Euro-Umstellung durchaus zu spürbaren **Umsatzverlusten** führen. Die Frage ist, ob z.B. durch Beeinflussung von Qualität oder Menge der abgegebenen Güter oder durch die Erschließung neuer Märkte gegengesteuert werden kann.

Bis zur Ausgabe von Euro-Münzen ab dem 1.1.2002 werden an **Automaten** DM-Münzen eingesetzt. Dann aber müssen die Automaten auf den Euro umgestellt werden.

Auch **Briefmarken** werden erst zum 1.1.2002 auf Euro umgestellt. Bis zu diesem Zeitpunkt werden in Deutschland ausschließlich DM-Briefmarken ausgegeben. Soweit auf den Briefmarken bereits eine Euro-Angabe erfolgt, ist die Umrechnung Cent-genau vorzunehmen. Bei einer 3 DM-Briefmarke sind dies 1,53 €.

**Hinweis:**

Auf Deutsche Pfennige lautende Postwertzeichen werden ab dem 1.7.2002 ungültig, können also nur noch bis zum 30.6.2002 verwendet werden. Voraussichtlich wird die Deutsche Post AG solche Briefmarken ab dem 1.7.2002 gegen solche mit Cent umtauschen. Ein Umtausch gegen Bargeld ist dagegen nicht vorgesehen.

#### 4 Umrechnungskurs

Bei Umrechnung zwischen Euro und den nationalen Währungseinheiten einerseits sowie zwischen den nationalen Währungseinheiten andererseits sind Umrechnungs- und Rundungsregeln zu beachten, die vom EU-Ministerrat einheitlich für alle Teilnehmerländer festgelegt wurden. So ist z.B. bei der Umrechnung von Euro in DM mit einem Kurs von 1,95583 zu rechnen und auf den nächstliegenden Pfennig, bei Umrechnung von DM in Euro durch 1,95583 zu dividieren und auf den nächstliegenden Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden. Dies bedeutet, dass die zweite Stelle hinter dem Komma aufgerundet wird, wenn die dritte Stelle 5 oder größer ist; die zweite Stelle hinter dem Komma wird abgerundet, wenn die dritte Stelle kleiner als 5 ist.

**Beispiel:**

5 DM entsprechen rechnerisch  $5,00 : 1,95583 = 2,5564594$  €, aufgerundet 2,56 €.

Geldbeträge, die von einer nationalen Währungseinheit in eine andere nationale Währungseinheit umgerechnet werden, müssen zunächst in einen Euro-Betrag umgerechnet werden. Dieses Zwischenergebnis darf auf nicht weniger als drei Dezimalstellen gerundet werden. Danach wird der Euro-Betrag in die andere nationale Währungseinheit umgerechnet. Ab dem 1.1.2002 entfällt diese Umrechnung.

#### 5 Buchführung und Jahresabschluss

Während der Übergangszeit bis Ende 2001 besteht die Möglichkeit, den **Jahresabschluss** wahlweise in DM oder in Euro aufzustellen, letztmals für das letzte in 2001 endende Wirtschaftsjahr. Während dieser Übergangszeit besteht auch die Möglichkeit, einzelne Teile der **Buchhaltung** bereits in Euro zu erstellen, während andere Teile noch in DM verbucht werden. Z.B. kann die Finanzbuchhaltung in Euro, die Lohn- und Gehaltsbuchhaltung dagegen weiterhin in DM erfolgen.

**Spätestens zum 1.1.2002** muss ein Unternehmen das Rechnungswesen in Euro durchführen können. Nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 8.1.1999 (Aktenzeichen IV A 3 - S 1904 - 2/99) dürfen Unternehmen, deren Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr entspricht und die ihr Rechnungswesen zum 1.1.2002 von DM auf Euro umstellen wollen, zunächst noch in DM weiterbuchen. Die Umstellung muss danach aber im Wege einer Konvertierung mit Rückwirkung auf den 1.1.2002 nachgeholt werden, so dass sich bei Gesamtbetrachtung des Wirtschaftsjahres eine einheitliche Euro-Buchführung ergibt. Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 15.4.1999 (Aktenzeichen IV A 3 (alt) - S 1904 - 34/99) stellt weiter klar, dass das Rechnungswesen für Wirtschaftsjahre ab dem 1.1.2002 stets und insgesamt in Euro zu führen ist. Für eine Rückkonvertierung des Buchungsstoffes bedeutet dies, dass auch sämtliche Einzelbuchungen nachträglich in Euro umgerechnet werden müssen.

#### **Hinweis:**

Wer Buchführungskosten sparen will, sollte auf eine solche Rückkonvertierung verzichten und die Buchführung ab dem 1.1.2002 so einrichten, dass alles in Euro verbucht wird (Art. 4 §§ 1 und 2 des Euro-Einführungsgesetzes vom 9.6.1998). Aus Gründen der Nachvollziehbarkeit müssen Umstellungsmaßnahmen protokolliert und dokumentiert werden. Den gesetzlichen Vorgaben gemäß müssen diese Unterlagen aufbewahrt werden (i.d.R. zehn Jahre). Entsprechendes gilt für die Sicherung der in DM geführten Datenbestände, die außerdem nachträglich nicht mehr änderbar sein dürfen.

Darüber hinaus sollte derjenige, der sein Rechnungswesen zum 1.1.2002 auf den Euro umstellt, Folgendes beachten:

- Die Umstellung der **Anlagebuchhaltung** umfasst den gesamten Inhalt der Anlagestammlblätter, also die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Abschreibungen und den Restbuchwert. Eine sofortige aufwandswirksame Verbuchung der sich ergebenden Cent-Beträge zur Erlangung glatter Euro-Restbuchwerte ist nicht zulässig. Durch Einbeziehung dieser Cent-Beträge in die planmäßigen Abschreibungen des Umstellungsjahres lässt sich jedoch am Ende des Wirtschaftsjahres ein Restbuchwert für das einzelne Wirtschaftsgut erreichen, der auf einen glatten Euro-Betrag lautet.
- In der **Schlussbilanz** des Wirtschaftsjahres, in dem das Unternehmen auf den Euro umstellt, sind Zuschreibungen auf den Erinnerungswert für aktivierte Wirtschaftsgüter von 1 DM auf 1 € zulässig. Die Zuschreibungen erhöhen den Gewinn.
- Im Bereich der **Debitoren- bzw. Kreditorenbuchhaltung** ist jedes einzelne Personenkonto umzustellen.
- Gewinne oder Verluste aus der **Umrechnung** auf den Euro zum 1.1.2002 sind sofort ergebniswirksam.
- Die aus der Umrechnung von Ausleihen, Forderungen und Verbindlichkeiten entstehenden Gewinne oder Verluste dürfen in eine den steuerlichen Gewinn mindernde **Euro-Umrechnungsrücklage** eingestellt werden (§ 6d EStG). Die Rücklage ist gewinnerhöhend aufzulösen, soweit das entsprechende Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen ausscheidet, spätestens jedoch am Schluss des fünften nach dem 31.12.1998 endenden Wirtschaftsjahres. In der Handelsbilanz ist hierfür ein Sonderposten aus der Währungsumstellung auf den Euro einzustellen.
- **Kosten für die Umstellung** auf den Euro darf der Unternehmer handelsrechtlich entweder sofort über die abziehbaren Aufwendungen verbuchen oder er darf eine Bilanzierungshilfe aktivieren, soweit es sich um selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens handelt. Die Bilanzierungshilfe steht nicht nur Kapitalgesellschaften, sondern auch Personengesellschaften und Einzelunternehmen zu. Sie wird in der Bilanz unter dem Posten "Aufwendungen für die Währungsumstellung auf den Euro" ausgewiesen und ist mit mindestens 25 % jährlich abzuschreiben.

#### **Hinweis:**

Die Bilanzierungshilfe darf nur in der Handelsbilanz gebildet werden. Steuerlich bleibt es bei dem Aktivierungsverbot für selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter. Das heißt, dass die Kosten für die Währungsumstellung sofort als Betriebsausgaben abzuziehen sind. Damit ist der steuerliche Gewinn in diesem Fall niedriger als der handelsrechtliche. Für die auf diesen Differenzbetrag entfallende latente Steuerbelastung kann auf der Aktivseite der Handelsbilanz ebenfalls eine Bilanzierungshilfe gebildet werden.

- Künftig noch anfallende Aufwendungen zur Umstellung auf den Euro können über eine Aufwandsrückstellung berücksichtigt werden. Dies ist nur handelsrechtlich möglich, da steuerrechtlich Aufwandsrückstellungen nicht anerkannt werden.

## 6 Steuererklärungen und -anmeldungen

Bis zum 31.12.2001 bleibt die DM in Steuerangelegenheiten die maßgebliche interne Verrechnungseinheit. Mit Ausnahme der Umsatzsteuer- und Lohnsteuer-Anmeldungen sind alle Steuererklärungen und -anmeldungen für Besteuerungszeiträume bis Ende 2001 in DM abzugeben, und zwar auch dann, wenn sie nach dem 31.12.2001 eingereicht werden.

### **Beispiel:**

A soll seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 im März 2002 abgeben.

In der Einkommensteuererklärung 2001 sind die Einkünfte, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen noch in DM anzugeben.

### **Wichtig:**

Die Finanzämter in den Bundesländern Hessen, Thüringen und Rheinland-Pfalz nehmen während des Übergangszeitraums bis Ende 2001 auch Steuererklärungen in Euro an.

**Umsatzsteuer-Voranmeldungen, Umsatzsteuer-Jahreserklärungen und Lohnsteuer-Anmeldungen** können bis zum 31.12.2001 wahlweise in DM oder Euro abgegeben werden. Entscheidet sich der Steuerpflichtige für die Abgabe in Euro, muss er dies bei den Umsatzsteuer-Voranmeldungen oder den Lohnsteuer-Anmeldungen innerhalb eines Kalenderjahres beibehalten; ein ständiger Wechsel ist also nicht möglich. Die Umsatzsteuer-Jahreserklärung kann dagegen unabhängig von der Entscheidung in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen in Euro oder DM abgegeben werden.

Für Besteuerungszeiträume **nach dem 31.12.2001** sind die Steuererklärungen bzw. Steueranmeldungen zwingend in Euro einzureichen. Bei den indirekten Steuern, z.B. der Mineralölsteuer, der Branntweinsteuer, der Kaffeesteuer und der Schaumweinsteuer, sind Steueranmeldungen ebenfalls seit dem 1.1.1999 in Euro zulässig. Darüber hinaus weisen die Zollstellen im Bereich der Ausfuhrerstattung sowie im Bereich der besonderen Verbrauchsteuern Zahl- bzw. Endbeträge in den Bescheiden bis Ende 2001 nachrichtlich auch in Euro aus.

## 7 Umstellungsbedarf bei laufenden Verträgen

Nach dem Prinzip der Vertragskontinuität (vgl. hierzu die Euro-Verordnung I) behalten Verträge und einseitige Rechtsgeschäfte mit Einführung des Euro am 1.1.1999 ihre Gültigkeit, auch wenn sie auf Geldbeträge in DM Bezug nehmen. Diese Bezugnahmen auf DM-Beträge gelten noch bis zum 31.12.2001 fort. Ab dem 1.1.2002 sind die DM-Beträge in Euro umzurechnen. Zu diesem Zweck müssen die bestehenden Verträge nicht geändert werden. Vielmehr hat der Gesetzgeber bestimmt, dass ab dem 1.1.2002 jede Bezugnahme auf DM automatisch als Bezugnahme auf den Euro zu verstehen ist.

### **Hinweis:**

Will man glatte DM-Beträge in Verträgen, z.B. Mietverträgen, auch nach Umrechnung auf den Euro fortführen, kann dies nur im Wege einer vertraglich zu vereinbarenden Anpassung des Vertrags geschehen. Damit müssen beide Vertragsparteien einverstanden sein.

## 8 Lohn- und Gehaltszahlungen

Auch für Arbeitsverträge gilt der Grundsatz der Vertragskontinuität. Die bis zum 31.12.2001 in DM lautenden Löhne und Gehälter werden ab dem 1.1.2002 automatisch in Euro umgerechnet, ohne dass es einer Änderung der einzelnen Verträge bedarf. Auch hier dürfte es sich in beiderseitigem Einvernehmen anbieten, die sich durch die Umrechnung ergebenden Euro-Beträge zu "glätten".

### **Hinweis:**

Während der Übergangsphase bis 31.12.2001 kann der Arbeitgeber den Lohn oder das Gehalt wahlweise in DM oder Euro auszahlen. Dem Arbeitnehmer entstehen dadurch keine Nachteile, da bei einer Auszahlung in Euro von der Bank eine Umrechnung in DM vorgenommen wird, wenn das Konto des Arbeitnehmers in DM geführt wird.

## 9 Übersicht über die wichtigsten Signalbeträge im Einkommen- und Lohnsteuerrecht

Auch für die Personalbüros ist entscheidend, jetzt die Weichen für die Euro-Einführung richtig zu stellen. Nachfolgend werden in einer Übersicht die für 2002 vorgesehenen Euro-Beträge aufgeführt. Dabei wird das Gesetz zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge

**(Steuer-Euroglättungsgesetz)** berücksichtigt. Aus diesem Gesetz ergeben sich die wesentlichen Euroumrechnungen. Einzelne lohnsteuerrelevante Beträge ergeben sich nicht unmittelbar aus einer gesetzlichen Grundlage. Vielmehr sind bestimmte lohnsteuerrelevante Werte in den Lohnsteuer-Richtlinien und ergänzenden BMF-Schreiben bestimmt. Das Bundeskabinett hat mittlerweile den **Entwurf der Lohnsteuer-Richtlinien 2002** beschlossen. Da diese Richtlinien ab dem 1.1.2002 anzuwenden sind und ab diesem Zeitpunkt der Euro als alleinige Währung eingeführt wird, sind die in den Lohnsteuer-Richtlinien enthaltenen Werte von DM in Euro umgerechnet worden. Im Rahmen der für Oktober 2001 angekündigten - bisher noch ausstehenden - Zustimmung des Bundesrates zu den Lohnsteuer-Richtlinien 2002 werden keine Änderungen der angegebenen Beträge erwartet.

ABC der lohn- und einkommensteuerrelevanten Euroumrechnungswerte

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
<b>Abfindungsbeträge</b>	Allgemeiner Höchstbetrag für Steuerfreiheit	16 000	8 181	§ 3 Nr. 9 EStG
	50. Lebensjahr vollendet und Dienstverhältnis mindestens 15 Jahre bestanden	20 000	10 226	§ 3 Nr. 9 EStG
	55. Lebensjahr vollendet und Dienstverhältnis mindestens 20 Jahre bestanden	24 000	12 271	§ 3 Nr. 9 EStG
<b>Anmeldezeitraum der Lohnsteuer</b>	<i>Lohnsteueranmeldungszeitraum:</i>			
	Jährlich, wenn die abzuführende Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als ... betrug	1 600	800	§ 41a Abs. 2 EStG
	Quartalsweise, wenn die abzuführende Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als ... , aber nicht mehr als ... betrug	1 600 6 000	800 3 000	§ 41a Abs. 2 EStG
	Monatlich, wenn die abzuführende Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als... betrug	6 000	3 000	§ 41a Abs. 2 EStG
<b>Arbeitnehmerpauschbetrag</b>		2 000	1 044	§ 9a Satz 1 Nr. 1 EStG
<b>Arbeitnehmersparzulage</b>	Bausparverträge/Beteiligungs-sparen	93,60/160	48/81,60	§ 13 Abs. 2 5. VermBG
	Einkommensgrenze (Ledige/Verheiratete) bei der Arbeitnehmersparzulage	35 000/ 70 000	17 900/ 35 800	§ 13 Abs. 1 5. VermBG

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
<b>Arbeitszimmer</b>	Abzugsbetrag in bestimmten Fällen	2 400	1 250	§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG
<b>Aufmerksamkeiten</b>	Sachzuwendungen bis zu einem Wert von	60	40	R 73 LStR 2002
<b>Berufsausbildung</b>	nicht ausgeübter Beruf, höchstens absetzbar	1 800/2 400	920/1 227	§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG
<b>Betriebsveranstaltung</b>	Übliche Zuwendungsgrenze	200	110	R 72 LStR 2002
<b>Direktversicherungen</b>	Pauschalierungsfähige Leistungen	3 408	1 752	§ 40b EStG
	Aus der Durchschnittsberechnung ausscheidende Leistungen für Arbeitnehmer, für die pauschal besteuierungsfähige Leistungen erbracht werden von mehr als ...	4 200	2 148	§ 40b EStG
<b>Doppelte Haushaltsführung</b>	Pauschbetrag für erstattungsfähige notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung an einem Beschäftigungsort im Inland ohne Einzelnachweis je Übernachtung:  für die ersten drei Monate  für die Folgezeit von 21 Monaten	39	20	R 43 Abs. 11 LStR 2002
		8	5	
<b>Eigenheimzulage</b>	Höchstbetrag für Neu-/Altbauten	5 000/ 2 500	2 556/ 1 278	§ 9 Abs. 2 EigZulG
	Kinderzulage je zu berücksichtigendes Kind	1 500	767	§ 9 Abs. 5 EigZulG
	Einkommengrenze (Ledige/Verheiratete/zusätzlich pro Kind)	160 000/ 320 000/ 60 000	81 807/ 163 614/ 30 678	§ 5 EigZulG
<b>Entfernungspauschale</b>	<i>Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:</i> 1.-10. Entfernungskilometer:	0,70 DM je Entfernungskilometer	0,36 € je Entfernungskilometer	§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG
		0,80 DM je Entfernungskilometer	0,40 € je Entfernungskilometer	

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
	ab dem 11. Entfernungskilometer bzw. Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung:			
	Deckelungsbetrag bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sofern kein Pkw genutzt wird	10 000	5 112	§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG
<b>Erholungsbeihilfen</b>	Erholungsbeihilfen sind mit 25 % pauschal versteuerbar. Maximal pauschal versteuerbar sind jährlich: für den Arbeitnehmer für den Ehegatten des Arbeitnehmers für jedes Kind	300 200 100	156 104 52	§ 40 Abs. 2 Nr. 3 EStG
<b>Essenmarken-gestellung</b>	Die Ausgabe von Essenmarken an den Arbeitnehmer für die Einnahme von arbeitstätigen Mahlzeiten kann mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewerten sein. Dies gilt insbesondere nur dann, wenn der Verrechnungswert der Essenmarke den für das jeweilige Jahr festgelegten amtlichen Sachbezugswert um nicht mehr als ... übersteigt.	6	3,10	R 31 Abs. 7 LStR 2002
<b>Fahrtkostenersatz, pauschal</b>	Bei der Benutzung von privaten Fahrzeugen für berufliche Fahrten können seit dem Jahr 2001 neue pauschale Kilometersätze angesetzt werden (z.B. 0,58 DM bei Kfz). Diese pauschalen Kilometersätze werden zum Jahreswechsel 2002 neu bestimmt und ausschließlich in Euro festgelegt.			BMF-Schr. v. 11.1.2000
<b>Fehlgeldent-</b>	Pauschale			



Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
<b>schädigung</b>	Entschädigungen sind Arbeitslohn, wenn sie im Monat ... übersteigen.	30	16	R 70 LStR 2002
<b>Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse</b>	Steuersatz: 20%			§ 40a EStG
	<i>bis 2001:</i> Monatlicher Lohnzahlungszeitraum: maximaler Arbeitslohn Kürzere als monatliche Lohnzahlung: maximaler Arbeitslohn/wöchentlich <i>Neuregelung ab 2002:</i> Die Differenzierung zwischen Wochen- und Monatslohngrenze entfällt. Eine Beschäftigung in geringem Umfang und gegen geringen Arbeitslohn ist gegeben, wenn der Arbeitslohn des Arbeitnehmers bei dem Arbeitgeber im Monat ... nicht übersteigt.	630 DM  147 DM	325	§ 40a EStG
	Höchstarbeitslohn durchschnittlich je Arbeitsstunde:	22	12	§ 40a EStG
<b>Geringwertige Wirtschaftsgüter</b>	Nettoanschaffungs- oder Herstellungskosten	800	410	§ 6 Abs. 2 EStG
<b>Geschenkeaufwendungen</b>		75	40	§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG
<b>Haushaltsfreibetrag</b>		5 616	2 340	§ 32 Abs. 7 EStG
<b>Heirats- und Geburtsbeihilfen</b>	steuerfrei bis maximal ...	700	358	§ 3 Nr. 15 EStG
<b>Jubiläumsfeier zu Gunsten eines Arbeitnehmers</b>	Übliche Sachleistungen des Arbeitgebers sind steuerpflichtig, wenn die Aufwendungen einschließlich Umsatzsteuer mehr als ... je Teilnehmer betragen.  Geschenke bis zu einem Wert von ...	200	110	R 70 LStR 2002
		60	40	

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
	sind einzubeziehen.			
<b>Kapitalvermögen</b>	Werbungskostenpauschale (Ledige/Verheiratete)	100/200	51/102	§ 9a Satz 1 Nr. 2 EStG
<b>Kinderfreibetrag</b>	bei Ehegatten	6 912	3 648	§ 32 Abs. 6 EStG
	Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarfsfreibetrag (bei Ehegatten)		2 160 *)	§ 32 Abs. 6 EStG
	Eigene Einkünfte und Bezüge eines Kindes (Höchstgrenze)	14 040	7 188	§ 32 Abs. 4 EStG
<b>Kindergeld</b>	für das 1. und 2. Kind jeweils	270	154	§ 66 Abs. 1 EStG
	für das 3. Kind	300	154	§ 66 Abs. 1 EStG
	für das 4. und jedes weitere Kind	350	179	§ 66 Abs. 1 EStG
<b>Kleinbetragsrechnung</b>	bis zu ....	200	100	§ 33 UStDV
<b>Kurzfristige Beschäftigungsverhältnisse</b>	Steuersatz: 25%			§ 40a EStG
	Arbeitslohngrenze (durchschnittlich je Arbeitstag):	120	62	§ 40a EStG
	Höchst Arbeitslohn durchschnittlich je Arbeitsstunde:	22	12	§ 40a EStG
<b>Pauschalierung von Lohnsteuer</b>	Bei sonstigen Bezügen in einer größeren Zahl von Fällen. Begrenzung auf ...	2 000	1 000	§ 40 Abs. 1 EStG
<b>Pkw-Gestellung an Arbeitnehmer</b>	Abrundung des Listenpreises bei 1 %-Regelung auf volle ...	100	100	R 31 Abs. 9 LStR 2002
<b>Private Veräußerungsgeschäfte</b>	Freigrenze	1 000	512	§ 23 Abs. 3 Satz 6 EStG
<b>Rabattfreibetrag</b>		2 400	1 224	§ 8 Abs. 3 EStG
<b>Sachbezugsfreigrenze</b>		50	50	§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG
<b>Sachbezugswerte</b>	Mit den endgültigen Werten ist zum Jahresende 2001 zu rechnen.			Sachbezugsverordnung
<b>Sonderausgaben-</b>	Ledige/Verheiratete	108/216	36/72	§ 10c Abs. 1 EStG

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
<b>pauschbetrag</b>				
<b>Sonstiger Bezug</b>	... laufender Arbeitslohn bis ...	300	150	§ 39b Abs. 3 EStG
<b>Sparerfreibetrag</b>	Ledige/Verheiratete	3 000/6 000	1 550/3 100	§ 20 Abs. 4 EStG
<b>Übernachungskosten</b>	Bei Gesamtpreis für Hotelunterkunft und Frühstück ist dieser zur Ermittlung der Übernachtungskosten bei einer Übernachtung im Inland zu kürzen um	9	4,50	R 40 LStR 2002
	Pauschalerstattung für Inlandsreisen je Übernachtung	39	20	R 40 LStR 2002
<b>Umzugskostenpauschale</b>	Die bisherige Verwaltungsanweisung wird zum Jahreswechsel 2001/2002 neu gefasst.			
<b>Unfallversicherung</b>	Allgemeine Pauschalierungsgrenze	120	62	§ 40b Abs. 3 EStG
<b>Unterhaltsaufwendungen</b>	Höchstbetrag	14 040	7 188	§ 33a Abs. 1 EStG
	anrechnungsfreier Betrag an eigenen Einkünften und Bezügen	1 200	624	§ 33a Abs. 1 Satz 4 EStG
<b>Unterhaltszahlungen</b>	geschiedener oder dauernd getrennt lebender Ehegatte (Realsplitting)	27 000	13 805	§ 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG
<b>Vermögenswirksame Leistungen</b>	förderungsfähiger Höchstbetrag (Bausparbeiträge/Beteiligungssparen)	936/800	480/408	§ 13 Abs. 2 5. VermBG
<b>Verpflegungsmehraufwendungen</b>	Inlandsreisen: Abwesenheitsdauer am jeweiligen Reisetag	<b>in DM</b>		

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
	mindestens 8 Stunden	10		
	mindestens 14 Stunden	20		
	24 Stunden	46		
	Auslandsreisen: Zum Jahreswechsel ist mit einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums zu rechnen.			
<b>Versorgungsfreibetrag</b>	40 % der Versorgungsbezüge, maximal	6 000	3 072	§ 19 Abs. 2 EStG
<b>Vorsorgeaufwendungen</b>	Grundhöchstbetrag (Ledige/Verheiratete)	2 610/5 220	1 334/2 668	§ 10 Abs. 3 Nr. 1 EStG
	Vorwegabzug (Ledige/Verheiratete)	6 000/12 000	3 068/6 136	§ 10 Abs. 3 Nr. 2 EStG
	Zusätzlicher Höchstbetrag für Beiträge zu einer zusätzlichen freiwilligen Pflegeversicherung	360	184	§ 10 Abs. 3 Nr. 3 EStG
<b>Vorsorgepauschale</b>		6 000/2 610/ 1 305	3 068/1 334/ 667	§ 10c Abs. 2 EStG
<b>Wohnungsbauprämie</b>	Förderungsfähiger Höchstbetrag bei der Wohnungsbauprämie	1 000/ 2 000	512/ 1 024	§ 3 Abs. 2 WoPG

Regelungsbereich	Kurze Beschreibung	2001 (DM)	2002 (€)	Fundstelle
	(Ledige/Verheiratete)			
	Wohnungsbauprämie (Ledige/Verheiratete)	100/200	51,20/102,40	§ 3 Abs. 1 WoPG
	Einkommengrenze bei der Wohnungsbauprämie (Ledige/Verheiratete)	50 000/ 100 000	25 600/ 51 200	§ 2a WoPG
<b>Zinersparnisse</b>	Gewährt der Arbeitgeber ein unverzinsliches oder verbilligtes Darlehen (unter 5,5 % Effektivzins), so ergibt sich ein geldwerter Vorteil. Soweit der Rabattpflichtbetrag nicht zur Anwendung kommt, gilt Folgendes:  Steuerpflichtiger Vorteil, wenn die Summe der noch nicht getilgten Darlehen am Ende des Lohnzahlungszeitraums höher als ...	5 000	2 600	R 31 Abs. 11 LStR 2002

\*) Neu ab 2002 an Stelle des bisherigen Freibetrags von 3 024 DM.

#### Hinweis:

Wie die Umstellung von DM-Beträgen auf Euro im Sozial- und Arbeitsrecht zum 1.1.2002 zu erfolgen hat, regelt das 4. Euro-Einführungsgesetz. Unter anderem werden dort die Umrechnungen der Beitragsbemessungsgrenzen in der Rentenversicherung angegeben.

## 10 Datenzugriff der Betriebsprüfer

### a) Die gesetzliche Neuregelung

Mit dem Steuersenkungsgesetz vom 23.10.2000 wurden auch Vorschriften über die Aufbewahrung von Buchführungsunterlagen geändert. Die neuen Bestimmungen gelten **ab dem 1.1.2002** und ermöglichen es dem Finanzamt, auf die EDV der Steuerpflichtigen zuzugreifen. Das Bundesfinanzministerium hat zu den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Überprüfbarkeit digitaler Unterlagen Stellung bezogen (Schreiben vom 16.7.2001, Aktenzeichen IV D 2 - S 0316 - 136/01).

Sofern bestimmte Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden sind, besteht für die Finanzbehörde im Rahmen einer Außen- bzw. Betriebsprüfung das Recht, **Einsicht in die gespeicherten Daten** zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen. Die Finanzverwaltung kann im Rahmen der Außenprüfung auch verlangen, dass die Daten **nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet** oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen **auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt** werden. Die **Kosten** hierfür soll der Steuerpflichtige tragen. Im Rahmen einer Außenprüfung hat der Steuerpflichtige die Finanzbehörde bei der Prüfung der digital erfassten und prüfaren Daten zu unterstützen.

### b) Von der digitalen Prüfung betroffene Unterlagen

Nach der gesetzlichen Bestimmung muss bei der Führung von Büchern und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträgern insbesondere sichergestellt sein, dass **während der Dauer der Aufbewahrungsfrist** die Daten jederzeit **verfügbar** sind und unverzüglich **lesbar** gemacht werden können.

Zu den von einer digitalen Prüfung betroffenen Unterlagen zählen

- Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen,
- die empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefe,
- Wiedergabe der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe,
- Buchungsbelege,
- sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

Es gibt zwei **Aufbewahrungsfristen** nach der Abgabenordnung: zehn Jahre und sechs Jahre. Die zuerst genannten Bücher etc. sind zehn Jahre aufzubewahren. Diese Zehnjahresfrist gilt auch für die Buchungsbelege, sofern deren früher geltende Aufbewahrungsfrist von sechs Jahren in 1998 noch nicht abgelaufen war. Die anderen genannten Unterlagen sind sechs Jahre aufzubewahren.

Nur wenn in den anderen Steuergesetzen kürzere Aufbewahrungsfristen zugelassen sind, gelten jene kürzeren steuerlich normierten Fristen.

Die Archivierung wird vielfach elektronisch oder mikroverfilmt vorgenommen. Dies ist zulässig, solange dem Finanzamt die Daten lesbar gemacht werden können. I. d. R. bedeutet dies ein Ausdrucken der Daten. Musste dies bislang jederzeit in angemessener Frist möglich sein, wird nun verlangt, dass die Unterlagen **jederzeit** verfügbar sind und **unverzüglich** lesbar gemacht werden können. Daten, die mittels EDV erstellt wurden, konnten bisher auch ausgedruckt aufbewahrt werden und die Daten konnten gelöscht werden. Die Löschung ist jetzt unzulässig. Elektronisch erstellte Daten sind nun in unveränderbarer und maschinell auswertbarer Weise über die gesamte Aufbewahrungsfrist hinweg aufzubewahren. Da magnetische Speichermedien nur eine zuverlässige Lebensdauer von zwei bis fünf Jahren haben, bietet sich stattdessen die CD-ROM mit einer Lebensdauer von ca. 20 Jahren an.

#### **c) Zeitlicher Geltungsbereich**

Die Möglichkeit dieses Datenzugriffs besteht bei allen steuerlichen Betriebsprüfungen, die **nach dem 31.12.2001** beginnen.

Für **vor dem 1.1.2002 archivierte Daten** gilt Folgendes: Während der Aufbewahrungsfristen muss die **Lesbarmachung** gewährleistet sein. Die Betriebsprüfung kann jedoch nicht verlangen, dass Daten für Zwecke ihrer maschinellen Auswertung nochmals in ein Datenverarbeitungssystem **eingespeist** werden, wenn dies mit unverhältnismäßigem Aufwand verbunden wäre, z.B. wegen fehlender Speicherkapazität, Erforderlichkeit einer erneuten Datenerfassung, Archivierung der Daten außerhalb des aktuellen EDV-Systems oder Wechsels des Hard- oder Software-Systems.

Bei **nach dem 31.12.2001** archivierten Daten ist auch im Falle eines Systemwechsels sicherzustellen, dass die maschinelle Auswertbarkeit gewährleistet ist.

#### **d) Möglichkeiten der Betriebsprüfung**

Bei einer Betriebsprüfung hat der Prüfer nach den neuen Vorschriften **drei Möglichkeiten**, auf die steuerlich relevanten Daten zuzugreifen und sie auszuwerten.

- **Unmittelbarer Datenzugriff:** Der Prüfer sieht die Daten ein und bedient sich dafür des EDV-Systems, mit dem sie erstellt wurden und wertet sie auch damit aus (Nur-Lesezugriff).

- **Mittelbarer Datenzugriff:** Der Prüfer kann verlangen, dass die Daten nach seinen Vorgaben maschinell ausgewertet werden.

- **Datenträgerüberlassung:** Der Prüfer erhält die Daten auf einem Datenträger in geeigneter Form, um sie im Finanzamt auszuwerten.

Diese Zugriffe erfolgen auf Kosten des Steuerpflichtigen.

Der **Umfang der Prüfung** soll dadurch nicht ausgeweitet werden. Es ändert sich aber die **Art**, wie die Geschäftsvorgänge überprüft werden. Das Recht auf Datenzugriff beschränkt sich auf die **Daten, die steuerrelevant sind**. Hierzu zählen die Daten der Finanzbuchhaltung, der Anlagebuchhaltung und der Lohnbuchhaltung. Befinden sich in anderen Bereichen des Datenverarbeitungssystems steuerrelevante Daten, besteht hierauf ebenfalls eine Zugriffsmöglichkeit.

#### **aa) Unmittelbarer Datenzugriff**

Beim **unmittelbaren Datenzugriff** müssen dem Prüfer die Daten in Form des Nur-Lesezugriffs und die Hard- und Software zur Verfügung stehen. Ein Online-Zugriff (**Fernabfrage**) kann nicht verlangt werden. Der Prüfer ist in das System einzuweisen, und es ist sicherzustellen, dass er eine Zugriffsmöglichkeit auf alle **steuerrelevanten** Daten hat. Die Auswertungsmöglichkeiten der Software sind ebenfalls zur Verfügung zu stellen. Der

Steuerpflichtige muss dabei selber darauf achten, dass z.B. **Betriebsgeheimnisse** betreffende Daten gesperrt sind. Führt der Steuerpflichtige die Bücher selber, werden die Daten auf den Computern des Unternehmens überprüft. Ist ein Dritter mit der Buchführung beauftragt, z. B. ein Steuerberater, muss seine EDV zur Verfügung stehen. Das Finanzamt darf nicht die eigene Software auf dem System installieren. Um die eigene Software zu nutzen, kann der Betriebsprüfer die Datenträgerüberlassung verlangen.

**Hinweis:**

Bei der Arbeit am Computer kann der Prüfer auch auf steuerlich nicht relevante Daten stoßen. Probleme ergeben sich, wenn Personaldaten oder Firmengeheimnisse eingesehen werden. Bei Zufallsfunden des Prüfers können diese auch für die Besteuerung herangezogen werden. Daher wird dringend geraten, rechtzeitig einen entsprechenden Zugriffsschutz zu installieren. Die steuerrelevanten Daten sollten schon beim Aufbau des EDV-Systems von den restlichen Daten getrennt gespeichert werden.

**bb) Mittelbarer Datenzugriff**

Das Finanzamt kann auch **mittelbar** auf die EDV zugreifen und verlangen, dass der Steuerpflichtige oder der von ihm beauftragte Dritte die Auswertungen vornimmt. Dem Betriebsprüfer ist nach Auffassung der Finanzverwaltung eine mit dem EDV-System vertraute Person zur Seite zu stellen.

**cc) Datenzurverfügungstellung**

Des Weiteren kann verlangt werden, die Daten auf einem Datenträger zur Verfügung zu stellen, um diese dann im Finanzamt auszuwerten (**Datenüberlassung**). Neben den Daten sind alle für das Lesen und die Auswertung relevanten Informationen beizufügen, wie die Dateistruktur, Datenfelder und Verknüpfungen. Die Daten müssen maschinell auswertbar sein.

**Hinweis:**

Welche Maßnahmen ergriffen werden, hat die Finanzverwaltung im pflichtgemäßen Ermessen zu entscheiden. Der Fiskus hat dabei Rücksicht auf die Umstände des Einzelfalls - z.B. Personalengpässe - zu nehmen.

**e) Prüfung elektronischer Rechnungen**

Ab dem 1.1.2002 kann eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung auch in elektronischer Form erteilt werden, wenn sie mit einer dem Signaturgesetz entsprechenden **digitalen Signatur** versehen ist.

Solche digitalen Unterlagen müssen ebenfalls in unveränderter Form gespeichert werden. Papiergebundene Rechnungen, die nicht elektronisch gespeichert wurden, können weiterhin auch in Papierform oder mikroverfilmt aufbewahrt werden. Diese Möglichkeit wird bei einem Ausdruck der digitalen Unterlagen nicht anerkannt.

Nicht zu den digitalen Unterlagen zählen solche, die nur EDV-gestützt erstellt wurden, aber nicht in das Buchführungssystem einfließen. Dies sind z.B. die mit einer Textverarbeitung erstellten Rechnungen, die ausgedruckt und versandt wurden.

## **11 Zweites Gesetz zur Familienförderung**

Der Bundesrat hat dem vom Deutschen Bundestag am 6.7.2001 beschlossenen **Zweiten Gesetz zur Familienförderung** zugestimmt. Das Gesetz dient der Umsetzung eines Urteils des Bundesverfassungsgerichts, mit dem der Gesetzgeber auch verpflichtet wurde, bis spätestens zum 1.1.2000 die Abziehbarkeit von **Kinderbetreuungskosten** sowie bis spätestens zum 1.1.2002 die steuerliche Berücksichtigung des ebenfalls zum Existenzminimum gehörenden **Erziehungsbedarfs** neu zu regeln. Ein Teil dieser Vorgaben wurde bereits durch das Gesetz zur Familienförderung Ende 1999 umgesetzt. Durch das nunmehr verabschiedete Gesetz treten folgende Regelungen **ab 1.1.2002** in Kraft:

- Das **Kindergeld** wird für das erste und zweite Kind auf 154 € (rund 300 DM) erhöht. Für das dritte Kind werden ebenfalls 154 € gewährt; für das vierte und jedes weitere Kind beläuft sich das Kindergeld auf 179 € monatlich.

- Der **Kinderfreibetrag** wird auf 1824 bzw. 3648 € (Einzel-/Zusammenveranlagung) angehoben. Bei **Kindern** unter 18 Jahren und bei bestimmten behinderten Kindern ist die Höhe von deren Einkünften und Bezügen für die Gewährung des Kinderfreibetrags irrelevant. In den anderen Fällen darf das Kind grundsätzlich keine über 7188 € liegenden Einkünfte und Bezüge erzielen. Zu den Bezügen zählen auch steuerfreie Einkünfte, wie z.B. Einnahmen bis zur Höhe des Sparerfreibetrags. Gleiches gilt für Sonderabschreibungen und erhöhte Abschreibungen, soweit sie die höchstmögliche reguläre Abschreibung übersteigen. Der **Freibetrag für Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf** beläuft sich auf

1080 € bzw. 2160 € (Einzel-/Zusammenveranlagung). Dieser wird ab 2002 an Stelle des bisherigen Betreuungsfreibetrags für Kinder bis zu 16 Jahren gewährt.

#### **Hinweis:**

Der Kinderfreibetrag und der neue Freibetrag für Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf kommen nur dann zum Ansatz, wenn sich herausstellt, dass diese günstiger als das Kindergeld sind.

- **Kinderbetreuungskosten** sind steuerlich wieder berücksichtigungsfähig. Für Kinder unter 14 Jahren oder bestimmte behinderte Kinder besteht eine Abzugsmöglichkeit der erwerbsbedingten Aufwendungen für die Kinderbetreuung. Kosten hierfür sind im Einzelnen **nachzuweisen** und werden bis zu 750 bzw. 1 500 € (Einzel-/Zusammenveranlagung) berücksichtigt, soweit sie 774 bzw. 1 548 € (Einzel-/Zusammenveranlagung) übersteigen.

- Ein **Ausbildungsfreibetrag** wird nur noch für in Berufsausbildung befindliche volljährige Kinder, die auswärtig untergebracht sind, gewährt. Der Freibetrag beläuft sich auf insgesamt 924 € im Kalenderjahr. Dieser wird um Einkünfte und Bezüge des Kindes gemindert, soweit diese über 1 848 € liegen.

- Ein **Haushaltsfreibetrag** wird bei Alleinstehenden, bei denen ein Kinderfreibetrag gewährt wird und ein Kind gemeldet ist, berücksichtigt. Dieser Haushaltsfreibetrag wird in Stufen abgeschafft. Der Haushaltsfreibetrag reduziert sich ab 2002 auf 2 340 € (bisher vorgesehen: 2916 € ) und ab 2003 auf 1188 €. Ab dem Veranlagungszeitraum 2005 wird kein Haushaltsfreibetrag mehr gewährt.

- Der Sonderausgabenabzug von Aufwendungen für **hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse** wird gestrichen. Aufwendungen hierfür konnten bislang bis zur Höhe von maximal 18 000 DM steuerlich berücksichtigt werden.

#### **Hinweis:**

Das Abzugsverbot gilt ab 2002. Wird die Höchstgrenze in 2001 nicht überschritten, sollten Aufwendungen für 2001 noch in diesem Jahr geleistet werden. Dies gilt insbesondere für abzuführende Lohnsteuer bzw. Sozialbeiträge. Bei Zahlung in 2002 besteht nämlich keine Abzugsmöglichkeit mehr.

## **12 Abzugsbesteuerung im Baugewerbe**

### **a) Überblick**

Am 22.6.2001 hat der Bundesrat dem **Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe** zugestimmt. Es tritt am Tag nach seiner Verkündung in Kraft. Den Ländern und dem Bund war die illegale Betätigung im Baugewerbe schon lange ein Dorn im Auge. Mit diesem Gesetz wird ein weiterer Versuch unternommen, gegen illegale Betätigungen vorzugehen, indem ein **Abzugsverfahren** für das Baugewerbe eingeführt wird.

Der wesentliche Inhalt des neuen Gesetzes ist danach der Steuerabzug durch den Leistungsempfänger (Auftraggeber) für Rechnung des leistenden "Bauunternehmers". Unternehmer oder juristische Personen des öffentlichen Rechts sind danach als Leistungsempfänger grundsätzlich verpflichtet, bei Bauleistungen für Rechnung des Leistenden einen Steuerabzug in Höhe von 15 % der Gegenleistung einzubehalten und abzuführen. Dieser Steuerabzug soll der Sicherung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer für den Gewinn des leistenden Bauunternehmers sowie der Lohnsteuer der eingesetzten Arbeitnehmer dienen.

Von dem Steuerabzug kann nur dann abgesehen werden, wenn bestimmte **Bagatellgrenzen** nicht überschritten werden oder dem Leistungsempfänger eine **Freistellungsbescheinigung** des leistenden Unternehmers vorliegt.

### **b) Detailregelungen zum Steuerabzugsverfahren**

#### **aa) Betroffene Bauleistungsempfänger**

Ist der Leistungsempfänger ein **Unternehmer** i.S.d. Umsatzsteuerrechts oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts, ist diese Person **persönlich** verpflichtet, von der Gegenleistung (Bezahlung) für eine **im Inland erbrachte** Bauleistung einen Steuerabzug von 15 % der Gegenleistung für Rechnung des Leistenden vorzunehmen. Da der Gesetzeswortlaut keine Einschränkungen vornimmt, sind auch umsatzsteuerliche Kleinunternehmer sowie z.B. umsatzsteuerfreie Vermieter betroffen.

#### **Hinweis:**

Da nach dem Gesetzeswortlaut nicht erforderlich ist, dass der Unternehmer die Bauleistung für sein Unternehmen bezieht, wäre danach auch von Zahlungen eines Unternehmers (z.B. auch eines umsatzsteuerfreien Vermieters) für die Errichtung des zu eigenen Wohnzwecken



genutzten Privathauses ein Steuerabzug vorzunehmen. Ob Finanzverwaltung und Gerichte diese Gesetzesstelle derart eng auslegen werden, bleibt abzuwarten.

### **bb) Betroffene Bauleistungen**

Der Gesetzgeber sieht als **Bauleistung** solche Leistungen an, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Der Steuerabzug ist selbst dann vorzunehmen, wenn über eine Leistung abgerechnet wird, die nicht (vom Abrechnenden) erbracht wurde. In diesen Fällen gilt der Abrechnende als Leistender.

Die Verpflichtung zum Steuerabzug besteht unabhängig davon, ob die Einkünfte aus den Bauleistungen nach einem Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland besteuert werden oder nicht.

### **cc) Ausnahmen von der Steuerabzugsverpflichtung**

Von dem Grundsatz der Steuerabzugsverpflichtung gibt es Ausnahmen. Der Steuerabzug muss nach dem Gesetzeswortlaut nicht vorgenommen werden, wenn der Leistende dem Leistungsempfänger eine gültige **Freistellungsbescheinigung** vorlegt. Diese Bescheinigung muss im Zeitpunkt der Erbringung der Gegenleistung gültig sein.

Liegt keine Freistellungsbescheinigung vor, ist ein Steuerabzug nicht vorzunehmen, wenn gesetzlich festgelegte **Bagatellgrenzen** nicht überschritten werden. Übersteigt die Gegenleistung je leistenden Unternehmer im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht

- 15 000 € bei ausschließlich bestimmte umsatzsteuerfreie Vermietungsumsätze ausführenden Unternehmern oder
- 5 000 € in den übrigen Fällen,

kann der Steuerabzug unterbleiben. Für die Ermittlung der Bagatellgrenze sind alle für denselben Leistungsempfänger erbrachten und voraussichtlich zu erbringenden Bauleistungen zusammenzurechnen.

### **dd) Von welchen Zahlungen muss die Steuer einbehalten werden?**

Bemessungsgrundlage für die Abzugssteuer ist die für den Auftraggeber bestimmte Gegenleistung. Diese wird als Entgelt **zuzüglich Umsatzsteuer** definiert. Auch **Abschlagszahlungen** sind nach der Gesetzesbegründung Gegenleistungen und unterliegen dem Abzugsverfahren. Subunternehmerleistungen können bei einer entsprechenden Leistungskette mehrfach dem Steuerabzug unterliegen.

#### **Achtung:**

Nach dem Gesetzeswortlaut ist Gegenleistung "das Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer". Deswegen ist anzunehmen, dass auch von der im Rahmen der umsatzsteuerlichen "Null-Regelung" nicht ausgewiesenen Umsatzsteuer der Steuerabzug vorzunehmen ist. Ob sich daran im Rahmen des geplanten Steueränderungsgesetzes 2001 etwas ändert, bleibt abzuwarten.

#### **Hinweis:**

Anzuwenden ist dieses Steuerabzugsverfahren erstmals für Gegenleistungen, die nach dem 31.12.2001 erbracht werden. Es kommt nach dem Gesetzeswortlaut nicht auf den Zeitpunkt der Bauleistungserbringung an. Abgestellt wird lediglich darauf, wann die Gegenleistung (in der Regel die Zahlung) erbracht wird. Wird die Bauleistung vor dem Jahre 2002 erbracht, erfolgt die Zahlung aber erst in 2002 oder später, kommen also die Regelungen zum neuen Steuerabzugsverfahren zur Anwendung.

### **ee) Steuerzahlung und Abrechnung**

Der Leistungsempfänger hat die Abzugssteuer bis zum zehnten Tag des auf die Entrichtung der Gegenleistung folgenden Monats bei dem für den Bauleistenden zuständigen Finanzamt **anzumelden und abzuführen**. Anmeldezeitraum ist der Monat, in dem die Gegenleistung erbracht wird.

Über den Steuerbetrag rechnet der Bauleistungsempfänger mit dem Bauunternehmer ab. Für die **Abrechnung** sind Mindestangaben festgelegt worden. Folgende Angaben müssen enthalten sein:

- Name und Anschrift des Bauunternehmers,
- Rechnungsbetrag, Rechnungsdatum und Zahlungstag,
- - Höhe des Steuerabzugs,
- Finanzamt, bei dem der Abzugsbetrag angemeldet worden ist.

Ist der Leistungsempfänger (Auftraggeber) der Anmeldung und Abführung der Abzugssteuer nachgekommen, kann er die durch die Bauleistung veranlassten Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen.

Die Anmeldung gilt als Steueranmeldung und ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben.

#### **ff) Haftung des abzugsverpflichteten Bauleistungsempfängers**

Kommt der Leistungsempfänger seinen steuerlichen Pflichten nicht ordnungsgemäß nach, **haftet** er für die nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbeträge. Außerdem kann die Pflichtverletzung steuerstrafrechtliche Folgen haben.

Er haftet nicht, wenn dem Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Gegenleistung eine **Freistellungsbescheinigung** vorgelegen hat, auf deren Rechtmäßigkeit er vertrauen konnte. Er darf nicht auf die Freistellungsbescheinigung vertrauen, wenn diese rechtswidrig erlangt wurde und ihm dies bekannt ist oder es ihm infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Die Haftung wird damit auf Fälle von Vorsatz und grober Fahrlässigkeit begrenzt.

#### **gg) Beantragung einer Freistellungsbescheinigung**

Die Freistellungsbescheinigung wird auf Antrag vom für den Bauleistenden zuständigen Finanzamt ausgestellt, wenn der **Steueranspruch nicht gefährdet** erscheint. Der Gesetzgeber hat exemplarisch drei Fälle aufgezählt, wonach der Steueranspruch als gefährdet anzusehen ist:

- Der Leistende erfüllt seine Anzeigepflicht über die Erwerbstätigkeit nach der Abgabenordnung nicht.
- Der Leistende kommt seiner Auskunfts- und Mitwirkungspflicht nach der Abgabenordnung nicht nach.
- Der Leistende erbringt den Nachweis der steuerlichen Ansässigkeit durch Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nicht. (Damit sollen ausländische "Briefkastenfirmen" von der Erteilung einer Freistellungsbescheinigung ausgeschlossen werden.)

Die Freistellungsbescheinigung wird auch erteilt, wenn der Leistende glaubhaft macht, dass **keine zu sichernden Steueransprüche** bestehen. Die Freistellungsbescheinigung wird auf **amtlichem Vordruck** erteilt.

#### **Hinweis:**

Es ist anzunehmen, dass Bauunternehmer, die - z.B. auf Grund von Liquiditätsengpässen - Steuerrückstände haben, keine Freistellungsbescheinigung erhalten werden. Entsprechendes könnte gelten, wenn Voranmeldungen nicht rechtzeitig eingereicht werden.

#### **hh) Anrechnung des Abzugsbetrags beim Bauunternehmer**

In dem neuen Gesetz wird auch die **Verwendung** des vom Leistungsempfänger abgeführten Abzugsbetrages geregelt. Er wird in folgender Reihenfolge auf die vom Bauleistenden zu entrichtenden Steuern angerechnet:

- auf die abzuführende Lohnsteuer;
- auf die Vorauszahlungen zur Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer. Die Anrechnung kann nur für Vorauszahlungszeiträume erfolgen, die innerhalb des Veranlagungszeitraums der Leistungserbringung liegen, und darf nicht zu einer Erstattung führen;
- auf die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer des Zeitraums, in dem die Leistung erbracht wurde;
- auf die vom Bauleistenden ggf. selbst abzuführenden Steuerabzugsbeträge für empfangene Bauleistungen.

Das Finanzamt kann die Anrechnung des Abzugsbetrages ablehnen, wenn der angemeldete Betrag vom Bauleistungsempfänger nicht abgeführt wird und ein Missbrauch angenommen werden kann.

#### **ii) Erstattung des Abzugsbetrags an den Bauunternehmer**

Ebenso kann der Bauleistende die **Erstattung** des Abzugsbetrages beantragen. Voraussetzung ist, dass er keine Lohnsteueranmeldungen abzugeben hat und nicht zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer veranlagt wird oder wenn der Leistende glaubhaft

macht, dass im Veranlagungszeitraum keine zu sichernden Steueransprüche entstehen werden. Der Erstattungsantrag kann bis zum Ablauf des zweiten Kalenderjahres nach dem Jahr der Anmeldung des Abzugsbetrages gestellt werden. Fristen nach Doppelbesteuerungsabkommen bleiben unberührt.

#### **jj) Ausländische Bauunternehmer**

Durch Änderungen der Abgabenordnung werden zentrale Zuständigkeiten für die Besteuerung ausländischer Bauunternehmer, die im Inland Bauleistungen erbringen, geschaffen. Die Zuständigkeit für den Bauunternehmer gilt auch für den Steuerabzug vom Arbeitslohn und auch bei Arbeitnehmerüberlassung durch ausländische Verleiher.

#### **kk) Geldbußen**

Der Verstoß gegen die Steuerabzugsverpflichtung wird mit einem Bußgeld bis zu 25 000 € geahndet.

### **13 Mindestbesteuerung**

Eine der ersten Taten der rot-grünen Koalition war 1999 die Einführung der "Mindestbesteuerung" zur "Vermeidung von Steuerschlupflöchern". Mit dieser Regelung erschwerte der Staat den steuermindernden Ausgleich von Verlusten bei mehreren Einkunftsarten, insbesondere bei Investoren, die zuvor vom Staat **durch hohe Sonderabschreibungen motiviert** wurden, in den neuen Bundesländern den Aufbau zu finanzieren. In der Literatur wurden deswegen überwiegend Zweifel an der Verfassungsgemäßheit der entsprechenden Regelung in § 2 Abs. 3 Einkommensteuergesetz geäußert und das Finanzgericht Köln hatte die Vollziehung des auf der Anwendung dieser Vorschrift beruhenden Einkommensteuerbescheides eines Ehepaares ausgesetzt. Auf die Beschwerde des Finanzamts hob der Bundesfinanzhof nunmehr die Finanzgerichtsentscheidung auf und erklärte nach summarischer Prüfung, er habe keine ernsthaften Zweifel an der Verfassungsgemäßheit (Beschluss vom 9.5.2001, Aktenzeichen XI B 151/00).

Der Bundesfinanzhof sieht in der eingeschränkten Anrechenbarkeit von Verlusten aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 2 Abs. 3 Einkommensteuergesetz grundsätzlich keinen Verstoß gegen den **Leistungsfähigkeitsgrundsatz**, da der überschießende Anteil an Verlusten in andere Veranlagungszeiträume vor- bzw. rückgetragen werden könne. § 2 Abs. 3 Einkommensteuergesetz verstoße auch nicht gegen den Grundsatz der Gleichwertigkeit der einzelnen Einkunftsarten.

#### **Hinweis:**

Damit dürfte die Diskussion zunächst beendet sein. Allerdings wird sich das Bundesverfassungsgericht wohl noch mit dieser Frage zu beschäftigen haben. Nicht ausgeschlossen ist außerdem, dass auch den Bundesfinanzhof wieder ein Verfahren erreicht, in dem die Verluste nicht wegen hoher Ost-Abschreibungen, sondern z.B. aus gewerblicher oder freiberuflicher Tätigkeit entstanden sind. Deswegen ist zu überlegen, ob Einkommensteuerbescheide mit ähnlicher Problematik weiterhin offen gehalten werden sollen.

### **14 Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse: Probleme bei nicht gezahlten Arbeitsentgelten (Phantom-Lohn)**

#### **a) Umfang der Sozialversicherungspflicht**

Das Vorliegen einer geringfügigen Beschäftigung im Sinne des Sozialversicherungsrechts ist davon abhängig, dass das Arbeitsentgelt "regelmäßig im Monat 630 DM" nicht übersteigt. Nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts soll die Beitragspflicht grundsätzlich bereits mit Entstehung des Entgeltanspruchs entstehen, und nicht erst durch Zufluss beim Arbeitnehmer. Demgegenüber ist im Steuerrecht nur der Arbeitslohn steuerpflichtig, der dem jeweiligen Arbeitnehmer auch tatsächlich zufließt.

Ein Problem besteht jetzt bei 630 DM-Kräften im Zusammenhang mit einem nicht gezahlten 13. Monatsgehalt, auf welches - z.B. aus einem Tarifvertrag mit Allgemeinverbindlichkeit - der Arbeitnehmer aber einen Anspruch hat. Die Prüfungsdienste der Sozialversicherungsträger rechnen diese nicht zugeflossenen Einnahmen den geringfügig Beschäftigten zu. Betroffen sind vor allem das Weihnachts- und das Urlaubsgeld. Dadurch wird u.U. ein Einkommen fingiert, das oberhalb der 630 DM-Grenze liegt.

#### **b) Äußerung der Sozialversicherungsträger**

Die **Spitzenorganisationen der Sozialversicherung** haben in ihrer Besprechung am 28./29.3.2001 ihre Auffassung zu dieser Problematik wie folgt niedergelegt:

Auf Grund des Entstehungsprinzips ergibt sich das für die Sozialversicherung maßgebliche Arbeitsentgelt aus dem für den Arbeitnehmer geltenden **Arbeitsvertrag** oder **Tarifvertrag**. Das Arbeitsvertragsrecht hat mithin entscheidende Bedeutung für das Beitragsrecht der Sozialversicherung.

#### **aa) Tarifvertrag**

Nach dem Tarifvertragsgesetz gelten die Rechtsnormen eines Tarifvertrags unmittelbar und zwingend lediglich zwischen den Arbeitgebern und Gewerkschaftsangehörigen, die unter den Geltungsbereich des Tarifvertrags fallen. Danach unterliegt regelmäßig nur der in der betreffenden Gewerkschaft organisierte Arbeitnehmer der Bindung eines Tarifvertrags. Die Regelungen des Tarifvertrags gelten selbst dann, wenn die Arbeitsvertragsparteien ausdrücklich gegenteilige oder auch andere Bedingungen vereinbart haben. Abweichende Abmachungen sind nur zulässig, soweit sie durch den Tarifvertrag gestattet sind oder eine Änderung zu Gunsten des Arbeitnehmers enthalten.

#### **bb) Allgemein verbindlich erklärter Tarifvertrag**

Eine besondere Stellung nehmen **allgemein verbindlich erklärte Tarifverträge** ein. Der Bundesminister für Arbeit und Sozialordnung kann im Einvernehmen mit dem Tarifausschuss, der sich aus jeweils drei Vertretern der Spitzenorganisationen der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer zusammensetzt, einen Tarifvertrag auf Antrag einer Tarifvertragspartei für allgemein verbindlich erklären. Mit einer derartigen Erklärung erfassen die Rechtsnormen des Tarifvertrags in seinem Geltungsbereich **auch die bisher nicht tarifgebundenen Arbeitgeber und Arbeitnehmer**. Ein Arbeitsentgeltanspruch mindestens in Höhe des in einem allgemein verbindlichen Tarifvertrag festgesetzten Lohns bzw. Gehalts kann demnach von den Parteien eines Arbeitsvertrags, die der Geltung dieses Tarifvertrags unterliegen, **nicht rechtswirksam unterschritten** werden.

Das Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung gibt zu Beginn eines jeden Quartals im Bundesarbeitsblatt ein Verzeichnis der für allgemein verbindlich erklärten Tarifverträge heraus. Das Verzeichnis der für allgemein verbindlich erklärten Tarifverträge kann im Internet unter [www.bma.de](http://www.bma.de) unter "Arbeit", "Arbeitsrecht" eingesehen werden. Es stellt allerdings lediglich eine Momentaufnahme dar. In einem besonderen Teil wird zwar auf die Tarifverträge hingewiesen, deren Allgemeinverbindlichkeit im abgelaufenen Quartal endete; darüber hinaus gibt es aber keine Historie.

#### **cc) Öffnungsklausel**

Der Tarifvertrag kann bestimmen, dass bestimmte Regelungen nicht für alle Tarifparteien gelten bzw. nicht allgemein verbindlich erklärt werden (**Öffnungsklausel**). Auf Grund einer Öffnungsklausel nicht gezahltes Arbeitsentgelt wird - wie im Steuerrecht - auch in der Sozialversicherung nicht berücksichtigt.

#### **dd) Einzelarbeitsvertrag**

Grundsätzlich besteht bei Einzelarbeitsverträgen **Vertragsfreiheit**; es kann alles vereinbart werden, was gesetzlich nicht untersagt ist (z.B. müssen Jugendschutzbestimmungen eingehalten werden; die geringe Höhe des Arbeitsentgelts darf nicht gegen die guten Sitten oder gegen die Mindestlohngrenzen verstoßen).

#### **ee) Verzicht auf Arbeitsentgelt möglich?**

Wird auf Teile des Arbeitsentgelts verzichtet, wird ein solcher Verzicht beitragsrechtlich nur dann akzeptiert, wenn die folgenden **drei Kriterien** erfüllt sind. Erfüllt der Verzicht auch nur eines der genannten drei Kriterien nicht, ist er beitragsrechtlich nicht zu beachten. Für die Prüfung der Versicherungspflicht und die Beitragsberechnung ist dann das Arbeitsentgelt ohne Verzicht maßgebend.

#### **- Arbeitsrechtliche Zulässigkeit des Verzichts**

Z.B. ist bei einem bindenden Tarifvertrag der Gehaltsverzicht nur zulässig, soweit eine Öffnungsklausel besteht und diese Öffnungsklausel nicht gegen das Teilzeit- und Befristungsgesetz verstößt.

- Schriftformerfordernis

Die Zusammensetzung und die Höhe des Arbeitsentgelts einschließlich Zuschlägen, Zulagen, Prämien und Sonderzuwendungen sowie anderer Bestandteile des Arbeitsentgelts und dessen Fälligkeit sind schriftlich niederzulegen. Ein Gehaltsverzicht gehört auch zu den schriftlich niederzulegenden Arbeitsvertragsinhalten. Ausgenommen von der Nachweispflicht sind Arbeitnehmer, die nur zur vorübergehenden Aushilfe von höchstens einem Monat eingestellt werden.

- Nur auf künftig fällig werdende Arbeitsentgeltbestandteile

Ein rückwirkender Verzicht der Arbeitnehmer auf Arbeitsentgeltanspruch führt nicht zu einer Reduzierung der Beitragsforderung. Der Beitragsanspruch ist bereits entstanden und wird durch den Verzicht auf das Arbeitsentgelt nicht mehr beseitigt.

**Hinweis:**

Die sozialversicherungsrechtliche Nichtanerkennung eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses kann auch zu Steuernachforderungen führen. Denn das Vorliegen einer geringfügigen Beschäftigung i.S.d. Sozialversicherungsrechts ist Voraussetzung für die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 39 Einkommensteuergesetz. Außerdem ist zu befürchten, dass § 266a Strafgesetzbuch zur Anwendung kommt. Diese Vorschrift stellt das Vorenthalten von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung unter Strafe.

**15 Umsatzsteuer**

**a) Rechnungsausstellung: Nettobetrag erforderlich**

**aa) Bisherige Praxis**

Häufig kommt es in der Praxis vor, dass Unternehmen Abrechnungen von Hotels, Restaurants, Einzelhandelsunternehmen oder Buchhandlungen erhalten, in denen der Bruttopreis genannt wird und sich folgender Zusatz findet: "im o.g. Preis ist die Umsatzsteuer mit 16 % (bzw. 7 %) = x DM enthalten." Aus solchen Eingangsrechnungen bestand bislang die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs. Ein Hinweis auf den **Nettobetrag** wurde bisher nicht erwartet. Diese Verfahrensweise gestattete die Finanzverwaltung seit mehr als 30 Jahren.

**bb) Verfahrensweise ab 2002**

Der **Bundesfinanzhof** hat sich mit dieser Abrechnungsmodalität auseinandergesetzt und Folgendes entschieden:

Eine Rechnung berechtigt dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn nicht der Nettobetrag (sog. Entgelt) aufgeführt ist. Die Versagung des Vorsteuerabzugs gilt auch dann, wenn in der Rechnung der Bruttobetrag, der Steuersatz und der im Bruttobetrag enthaltene Umsatzsteuerbetrag aufgeführt ist. Der Bundesfinanzhof begründete die Ablehnung der günstigeren Verwaltungsauffassung mit Hinweis auf das höherrangige Gemeinschaftsrecht (Bundesfinanzhof vom 27.7.2000, Aktenzeichen V R 55/99).

Die Finanzverwaltung hat über die Anwendung dieses Urteils beraten und entschieden, dieses erst für **ab dem Jahr 2002 ausgestellte Rechnungen** anzuwenden. Für die Jahre vor 2002 gelten damit die bisherigen Vereinfachungen weiter fort. Die Finanzverwaltung kann damit im Rahmen von Umsatzsteuer-Sonderprüfungen keine Rechnungen, die vor dem Jahre 2002 in der bisherigen Art und Weise erstellt wurden, beanstanden (Bundesfinanzministerium vom 5.6.2001, Aktenzeichen IV B 7 - S 7280 - 18/01).

Für Rechnungen, die **ab dem Jahr 2002** ausgestellt werden, sind aber Umstellungen zu beachten. Danach ist jeder Unternehmer auf Verlangen seines Kunden verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen sowohl das Entgelt (**Nettopreis**) als auch der **Steuerbetrag** enthalten sind. Es sollten insbesondere die Registrierkassen und andere Abrechnungssysteme rechtzeitig hierauf überprüft werden, damit dem Kunden (Leistungsempfänger) aus dieser Sichtweise kein Verlust des Vorsteuerabzugs droht.

**Beispiel für eine Abrechnung ab dem 1.1.2002 über netto 800 €:**

(Nettobetrag)	800,00	€
+ Umsatzsteuer	128,00	€
<hr/>		
= (Bruttobetrag)	928,00 €	

**cc) Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise**

Die Regelungen für Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise bleiben von dem Urteil des Bundesfinanzhofs unberührt. **Kleinbetragsrechnungen** liegen vor, wenn deren Gesamtbetrag 100 € (bis 2001: 200 DM) nicht übersteigt. Insoweit ist der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers, die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Liefergegenstands oder die Art und der Umfang der Leistung, der Bruttobetrag und der Steuersatz aufzuführen. Ein Hinweis auf den Nettobetrag ist weiterhin entbehrlich. Ebenfalls entbehrlich ist die Aufführung des Nettobetrags bei **Fahrausweisen**. Hierunter sind Rechnungen zu verstehen, die für die Beförderung von Personen ausgegeben werden (Beispiel: Bahnfahrkarten). Keine Fahrausweise sind **Taxi- und Mietwagenrechnungen**. Werden hierüber Abrechnungen in 2002 erstellt und handelt es sich nicht um eine Kleinbetragsrechnung, ist der Nettobetrag zur Sicherung des Vorsteuerabzugs auszuweisen.

**b) Anordnung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung - Kriterien und Reaktionsmöglichkeiten**

Umsatzsteuer-Sonderprüfungen haben nach Angaben des Bundesfinanzministeriums allein im Jahr 2000 zu Mehreinnahmen von 3,4 Milliarden DM geführt. Damit gehören die Umsatzsteuer-Sonderprüfungen zu den Außenprüfungen, die dem Fiskus ganz erhebliche Mehreinnahmen bescherten. Gerade deshalb ist es für den Steuerpflichtigen wichtig zu wissen, wann er mit einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu rechnen hat und wie er sich im Falle der Anordnung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung verhalten sollte bzw. wie er die Anordnung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung evtl. vermeiden kann.

#### **aa) Wann droht eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung?**

Laut Verwaltungsanweisung der Finanzbehörden sind Umsatzsteuer-Sonderprüfungen unabhängig vom Turnus der allgemeinen Betriebsprüfung vorzunehmen. Die Finanzverwaltung hat in den für sie maßgeblichen Anweisungen Kriterien für die Durchführung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung aufgeführt. Danach ist insbesondere in den folgenden Fällen mit der Durchführung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu rechnen:

##### **- Vorsteuerabzug**

- Ungewöhnlich hoher Vorsteuerabzug

Ob ein ungewöhnlich hoher Vorsteuerabzug vorliegt, bestimmt das Finanzamt anhand von Auswertungen über die branchenübliche Vorsteuerhöhe sowie der Höhe des vom Steuerpflichtigen im Vorjahr geltend gemachten Vorsteuerbetrages.

##### **Hinweis:**

Kommt es daher z.B. auf Grund von Umbaumaßnahmen, der Anschaffung neuer Maschinen etc. zu einem erhöhten Vorsteuerbetrag, sollte der Unternehmer der entsprechenden Umsatzsteuer-Voranmeldung eine Erläuterung beifügen, aus der sich die Gründe des erhöhten Vorsteuerbetrages ergeben. Die Erfahrungen der Vergangenheit haben gezeigt, dass sich die Anordnung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung auf diesem Wege oftmals vermeiden lässt.

- Rechnungen von Scheinunternehmen

Es werden immer häufiger Vorfälle bekannt, bei denen sich Geschäftsleute fälschlicherweise als Unternehmer i.S.d. Umsatzsteuergesetzes ausgeben (sog. Scheinunternehmer). Diese Scheinunternehmer haben über die von ihnen erbrachten Leistungen Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgestellt, die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger kassiert und sind anschließend untergetaucht. Erfährt das Finanzamt, dass ein Steuerpflichtiger mit einem aktenkundig gewordenen Scheinunternehmer in geschäftlichen Verbindungen stand, kann sicher mit der Anordnung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung gerechnet werden. Denn ein etwaiger Vorsteuerabzug aus Rechnungen des Scheinunternehmers wäre zu Unrecht vorgenommen worden.

##### **Hinweis:**

Bei neuen Geschäftspartnern sollte die Seriosität vorab überprüft werden.

- Berichtigung des Vorsteuerabzugs wegen geänderter Verwendung

Die ursprünglich bei Anschaffung geltend gemachte Vorsteuer ist zu ändern, wenn sich die maßgeblichen Verhältnisse in Bezug auf das betreffende Wirtschaftsgut später ändern. Eine Änderung der Verhältnisse eines Wirtschaftsgutes kann sich durch eine Änderung des Nutzungsumfanges, eine ausschließliche Privatnutzung oder auch eine Veräußerung ergeben. Handelt es sich bei dem hiervon betroffenen Wirtschaftsgut um ein teures Wirtschaftsgut mit einem entsprechend hohen Vorsteuerabzug (z.B. Grundstück), dann ist damit zu rechnen, dass auf Grund der Nutzungsänderung eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung angeordnet wird.

##### **- Neugründung von Unternehmen**

- Fehlgeschlagene Unternehmensgründungen

Eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung wird regelmäßig bei Personen angeordnet, die nach umfangreichen Vorbereitungsmaßnahmen und einem damit verbundenen erheblichen Vorsteuerabzug keine Umsätze tätigen.

- Verträge zwischen nahen Angehörigen

Die Finanzämter ordnen eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung insbesondere dann bevorzugt an, wenn Unternehmer Miet-, Pacht- und Nutzungsverträge mit nahen Angehörigen geschlossen haben. Die Finanzbehörden überprüfen diese Verträge auf Gestaltungsmissbrauch, der einen Ausschluss des Vorsteuerabzugs zur Folge hat.

##### **Hinweis:**

Um dem Einwand des Gestaltungsmissbrauchs zu begegnen, müssen Verträge dem sog. Fremdvergleich standhalten, d.h. dem entsprechen, was der Unternehmer mit einem fremden Dritten vereinbart hätte. Darüber hinaus müssen die Verträge wie vertraglich fixiert auch tatsächlich durchgeführt worden sein.

#### **- Inanspruchnahme von Steuerbefreiungen für Umsätze mit oder ohne Vorsteuerabzug**

Soweit der Steuerpflichtige vorwiegend steuerbefreite Umsätze ausführt, ist damit zu rechnen, dass das Finanzamt prüft, ob die Voraussetzungen der Steuerbefreiung auch tatsächlich vorliegen.

#### **- Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes**

Die Wahrscheinlichkeit einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung steigt erfahrungsgemäß erheblich an, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Umsatzsteuer-Voranmeldungen mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % besteuerte Umsätze erklärt.

#### **- Zeitgerechte Besteuerung**

Kommt es infolge der Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung zu einer erheblichen Umsatzsteuer-Nachzahlung, wird das Finanzamt überprüfen, ob die Buchführung ordnungsgemäß geführt wird und die Regeln der Ist- und Soll-Versteuerung beachtet werden.

#### **Hinweis:**

Größere Differenzen zwischen den Umsätzen laut Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuer-Jahreserklärung sollten aus diesem Grunde möglichst vermieden bzw. plausibel erläutert werden.

#### **bb) Rechte des Steuerpflichtigen bei Durchführung der Prüfung**

Für den Steuerpflichtigen bestehen für den Fall, dass eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung angeordnet wurde, grundsätzlich keine Möglichkeiten, die tatsächliche Durchführung der Prüfung zu verhindern. Es empfiehlt sich daher, nach Erhalt der Prüfungsanordnung bzw. Ankündigung der Prüfung unverzüglich den steuerlichen Berater zu informieren und mit diesem das weitere Vorgehen abzustimmen. Um einen reibungslosen und zügigen Ablauf der Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu erreichen, sollten bis zum Prüfungstermin alle für die Prüfung eventuell notwendigen Unterlagen für den Prüfer herausgesucht sein, z.B. Belege, Verträge, etc. Zum Abschluss der Prüfung empfiehlt es sich in der Regel - nach Abstimmung mit dem steuerlichen Berater -, auf das Durchführen einer Schlussbesprechung oder eines abschließendes Arbeitsgespräches zu bestehen, so dass der Prüfer im Rahmen dieser Besprechung seine Feststellungen und deren steuerliche Auswirkungen erläutern muss.

#### **cc) Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz**

Im Rahmen eines geplanten Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes ist vorgesehen, den Finanzbehörden ein Recht zum Betreten von Grundstücken und Räumen während der Geschäfts- und Arbeitszeiten **ohne vorherige Ankündigung** und außerhalb einer Betriebsprüfung einzuräumen (allgemeine Nachschau). Weiterhin sieht der von den Wirtschaftsverbänden stark kritisierte Gesetzentwurf u.a. vor, dass die Finanzbehörden die Erstattung von Vorsteuern von einer **Sicherheitsleistung** abhängig machen können. Außerdem soll der Unternehmer als Leistungsempfänger für die vom Rechnungsaussteller nicht abgeführte Umsatzsteuer bereits dann haften, wenn der Leistungsempfänger den Umständen nach davon wissen musste.

### **16 Erwerb von Kfz vom Arbeitgeber: Rabattbesteuerung**

Zur Vereinfachung des Lohnsteuerrechts sind bei sog. Personalrabatten besondere Bewertungsvorschriften und ein steuerfreier Betrag (sog. Rabattpfreibetrag) zu berücksichtigen. Der Rabattpfreibetrag beträgt 2 400 DM im Kalenderjahr. Durch den Rabattpfreibetrag begünstigt ist die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Waren oder Dienstleistungen,

- die der Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses erhält,
- die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf der Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden.

Voraussetzung für die Vereinfachung ist, dass der Sachbezug nicht der pauschalen Lohnsteuer unterworfen wird.

Steht fest, dass der Rabattpfreibetrag in Betracht kommt, ist bei der Bewertung des Arbeitslohns der **Endpreis** heranzuziehen, zu dem der Arbeitgeber oder der nächstansässige Abnehmer die Waren oder Dienstleistungen fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (sog. **Marktpreis**). Im Gegensatz zu anderen

Bewertungsvorschriften kommt es nicht auf den für den Arbeitnehmer günstigsten Preis am Abgabeort, bezogen auf alle Anbieter, an. Von dem ermittelten Endpreis ist ein **Bewertungsabschlag** von 4 % sowie der Rabattpflichtbetrag von 2400 DM abzurechnen.

**Schaubild zur Berechnung des geldwerten Vorteils:**

Konkreter <b>Endpreis</b> des Arbeitgebers oder nächstansässigen Abnehmers (kein Ansatz mit einem Sachbezugswert)
<b>abzüglich</b> Bewertungsabschlag von 4 %
<b>abzüglich</b> Rabattpflichtbetrag von 2 400 DM kalenderjährlich
<b>abzüglich</b> vom Arbeitnehmer entrichtetes Entgelt
<b>= lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil</b>

Gerade in der **Automobilbranche** ist die Feststellung des Endpreises mit Schwierigkeiten verbunden. Als **Endpreis** ist grundsätzlich der **tatsächliche Angebotspreis** nach der Preisangabenverordnung ohne Abzug von individuellen Rabatten anzusehen. Dahinter steht die Überlegung, dass ein Rabatt nur dann vorliegt, wenn er als zusätzlicher Abzug vom Normalpreis gewährt wird. Dieser tatsächliche Angebotspreis wird i.d.R. niedriger sein als der (empfohlene) Listen- oder Richtpreis.

Ein noch unter dem tatsächlichen Angebotspreis liegender Betrag ist anzusetzen, wenn offenkundig ist, dass nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr tatsächlich ein niedrigerer Preis gefordert und bezahlt wird. Dies entschied jetzt das **Finanzgericht München** mit Urteil vom 13.2.2001 (Aktenzeichen 2 K 1065/98, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, Aktenzeichen des Bundesfinanzhofs: VI B 85/01).

Im Urteilsfall konnte auf Grund eines Datenträgeraustauschs nachgewiesen werden, dass die Fahrzeuge eines in München ansässigen Motorenwerks regelmäßig rund 10 % unter dem Angebotspreis veräußert werden. Dieser Preisnachlass ist nicht abhängig von den persönlichen Beziehungen oder dem außergewöhnlichen Verhandlungsgeschick des Käufers im jeweiligen Einzelfall.

Bislang lässt die **Finanzverwaltung** die Berücksichtigung des vollen durchschnittlichen Preisnachlasses nicht zu. Als Endpreis wird nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 30.1.1996 (Aktenzeichen IV B 6 - S 2334 - 24/96) zwar auch der Hauspreis oder der tatsächliche Angebotspreis anerkannt. Bei der vereinfachten Berechnung des tatsächlichen Angebotspreises, auf den sich die Verwaltung regelmäßig beruft, wird von der unverbindlichen Preisempfehlung die Hälfte des Preisnachlasses der durchschnittlichen Verkäufe abgezogen. Demgegenüber lässt das Finanzgericht München einen Abzug des kompletten Preisnachlasses zu, weil entsprechende Nachweise im Urteilsfall vorlagen.

**Hinweis:**

Gegen das Urteil ist Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt worden. Um Haftungsrisiken zu vermeiden, sollte der geldwerte Vorteil im Lohnsteuerabzugsverfahren weiterhin nach der Verwaltungsauffassung ermittelt werden. Die betroffenen Arbeitnehmer sollten auf diese neue Rechtsprechung aber hingewiesen werden, so dass sie bei ihrer eigenen Einkommensteuer-Erklärung den Ansatz eines geringeren Arbeitslohns beantragen können. Voraussetzung für den Ansatz des Listenpreises nach Abzug der vollen durchschnittlich eingeräumten Rabatte ist aber, dass diese Rabatte auch dargelegt werden können. Die Oberfinanzdirektion München lässt Einspruchsverfahren, die sich auf das anhängige Musterverfahren berufen, ruhen (Verfügung vom 8.5.2001, Aktenzeichen S 2334 - 8 St 417). Aussetzung der Vollziehung wird jedoch nicht gewährt.

**17 Verluste aus Jahreswagenverkäufen einkommensteuerlich irrelevant**

Mit Verfügung der Oberfinanzdirektion Hannover wird die Auffassung vertreten, dass beim Verkauf von sog. Jahreswagen keine steuerpflichtigen Einkünfte erzielt werden. Dies gilt selbst dann, wenn die Veräußerung innerhalb der Frist von einem Jahr erfolgt. Ein privates Veräußerungsgeschäft (Spekulationsgeschäft) soll nicht vorliegen, weil bei dem Verkauf von



Wirtschaftsgütern des täglichen Lebens potenzielle Wertsteigerungen ausgeschlossen sind und es damit an einer Einkünfteerzielungsabsicht fehlen soll. In der Praxis entstehen aus dem Verkauf des Jahreswagens häufig Verluste. Diese Verluste können nach dieser Auffassung nicht mit anderen positiven Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften (z.B. Börsengewinnen) verrechnet werden (Verfügung vom 12.3.2001, Aktenzeichen S 2256 - 57 - StO 223/S 2256 - 79 - StH 215).

**Hinweis:**

Da eine "Spekulationsabsicht" üblicherweise bei privaten Veräußerungsgeschäften nicht gefordert wird, bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung bundesweit dieser strengen und in der Literatur kritisierten Auffassung der Oberfinanzdirektion Hannover folgen wird.

## **18 Renovierungskosten beim Übergang von der Vermietung zur Eigennutzung**

### **a) Aufwendungen noch während der Vermietung**

Erhaltungsaufwendungen für ein zunächst teilweise vermietetes und anschließend ganz selbstgenutztes Wohngebäude sind nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.10.2000 (Aktenzeichen IX R 15/96) als Werbungskosten abziehbar.

In dem entschiedenen Fall ging es um das Jahr 1987, in dem die Kläger das Erdgeschoss eines Zweifamilienhauses fremdvermietet hatten. Noch während der Vermietungszeit wurde das Haus **renoviert** und anschließend von den Klägern selbst bewohnt. Die Kläger wollten die Renovierungskosten als Erhaltungsaufwendungen und damit als Werbungskosten abziehen. Das Finanzamt versagte den Abzug im Hinblick auf die beabsichtigte Selbstnutzung. Die Auffassung der Finanzverwaltung hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil verworfen.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist bei den **während der Vermietungszeit** durchgeführten Erhaltungsmaßnahmen typisierend anzunehmen, dass sie noch der Einkünfteerzielung dienen und die dadurch entstandenen Aufwendungen - **unabhängig vom Zahlungszeitpunkt** - grundsätzlich als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Die Kosten sind nicht durch die private Lebensführung veranlasst. Es ist nur auf den Zeitpunkt der Durchführung der Maßnahme abzustellen.

**Hinweis:**

Zu beachten ist, dass nach der Rechtsprechung die Kosten einer nach der Vermietung und vor der Eigennutzung vorgenommenen Renovierung grundsätzlich nicht abziehbar sind. Wie immer in derartigen Fällen sollte die Dokumentation der durchgeführten Maßnahmen und auch der entsprechenden Zeitpunkte besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden, um einen Streit mit der Finanzverwaltung zu vermeiden. Der Bundesfinanzhof ließ offen, ob bei atypischen Sachverhalten auch während der Vermietungsphase angefallene Renovierungskosten doch nicht anerkannt werden. Vorstellbar ist, dass z.B. ungewöhnlich hohe Aufwendungen für speziell auf den Eigentümer zugeschnittene Erhaltungsmaßnahmen als atypisch angesehen werden.

### **b) Aufwendungen nach der Vermietung**

In einem anderen Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass Aufwendungen für Schönheitsreparaturen zur Beseitigung kleinerer Schäden und Abnutzungserscheinungen, die der Steuerpflichtige an einer bisher vermieteten Wohnung **nach der Vermietung und vor deren eigenen Nutzung** durchführt, grundsätzlich keine Werbungskosten darstellen. Im entschiedenen Fall hatten die Eigentümer eines bisher selbst genutzten Einfamilienhauses dieses für drei Jahre vermietet und anschließend wieder vollständig selbst genutzt. Vor ihrem Wiedereinzug hatten sie Schönheitsreparaturen durchgeführt, die zum Teil mit einer einbehaltenen Kautions bezahlt wurden (Urteil vom 11.7.2000, Aktenzeichen IX R 48/96).

Der Bundesfinanzhof führte aus, dass insbesondere Aufwendungen für die Renovierung einer Wohnung mit Rücksicht auf die zukünftige Selbstnutzung getätigt werden, wenn der Steuerpflichtige alsbald selbst einzieht. Diese Kosten sind dann privat veranlasst und nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Dies gilt auch dann, wenn der Mieter vertragsgemäß die Reparaturen hätte durchführen müssen.

Soweit allerdings die Reparaturen durch den Einbehalt (eines Teils) der **Kautions** bezahlt werden, liegen insoweit Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung und in gleicher Höhe Werbungskosten vor. Denn wirtschaftlich stellt dieser Vorgang nichts anderes dar, als hätte der Mieter diese Maßnahmen selbst bezahlt.

Ferner sind nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs Aufwendungen zur Beseitigung von Schäden, die die mit dem gewöhnlichen Gebrauch des Mietshauses verbundene Abnutzung deutlich übersteigen, Werbungskosten. Dies gilt insbesondere für durch den

Mieter **mutwillig verursachte Schäden**, aber nur in Höhe des zur Schadensbeseitigung erforderlichen Betrags.

### **19 Werbungskosten bei Leerstand einer Wohnung und anschließendem Verkauf**

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass Aufwendungen für eine nach Auszug des Mieters bis zur Veräußerung leer stehende Eigentumswohnung nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können, wenn noch unklar ist, ob die Wohnung vermietet oder verkauft werden soll (Urteil vom 18.8.1999, Aktenzeichen 1 K 7386/98).

Nach Auffassung des Finanzgerichts können derartige Aufwendungen nur dann als möglicherweise vorab entstandene oder vergebliche Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn der Steuerpflichtige nachweislich den Entschluss zur Vermietung gefasst hat. Wenn jedoch der Steuerpflichtige **Verkaufsanzeigen** geschaltet hat, ist ein derartiger Entschluss nicht anhand objektiver Umstände feststellbar. Vielmehr legt die Schaltung von Verkaufsanzeigen den Schluss nahe, dass der Steuerpflichtige auch Veräußerungsabsicht hatte. Die Argumentation, die Anzeigen seien nur zur Wertermittlung geschaltet worden, hat das Finanzgericht nicht für ausreichend anerkannt.

#### **Hinweis:**

In derartigen Fällen sollte daher der vermeintlich "billige" Weg zur Wertermittlung nicht über das Schalten von Verkaufsanzeigen erfolgen. Allerdings dürfte eine Wertangabe durch einen Makler, mit dem deutlichen Hinweis, dass ein Verkauf nicht geplant ist, unschädlich sein. Da nach dieser Rechtsprechung für die Zeit der Unentschlossenheit kein Werbungskosten-Abzug gewährt wird, sollte möglichst bis zum Verkauf die bestehende Vermietungsabsicht dokumentiert werden. Gegen das Urteil ist die Revision zugelassen worden; das entsprechende Urteil des Bundesfinanzhofs steht noch aus.

### **20 Schadensbeseitigung am Eigenheim**

Aufwendungen für die Schadensbeseitigung an einer selbstgenutzten Immobilie sind nur dann als außergewöhnliche Belastung steuerlich wirksam abziehbar, wenn ein außergewöhnliches Ereignis vorliegt; alters- und abnutzungsbedingte Schäden sind jedoch kein solches außergewöhnliches Ereignis, sondern Folge des normalen Nutzungsprozesses. Im Streitfall hatte das Finanzgericht Düsseldorf selbst Baumängel (Wasserschaden im Betonmauerwerk) nicht als außergewöhnlich angesehen, weil so etwas nicht mit einer "privaten Katastrophe" zu vergleichen sei (Finanzgericht Düsseldorf vom 20.10.2000, Aktenzeichen 3 K 1053/96 E).

### **21 Maklerprovision als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer**

Mit Urteil vom 21.9.2000 (Aktenzeichen 5 K 8151/97) hat das Finanzgericht Köln noch einmal zu der Frage Stellung genommen, wann eine vom Erwerber zu zahlende Maklerprovision Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer darstellt. Danach - und nach der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs - erhöht die Maklerprovision z.B. dann die i.d.R. vom Erwerber zu zahlende Grunderwerbsteuer, wenn der Käufer eine **Verpflichtung des Verkäufers** übernommen hat. Dies ist dann der Fall, wenn im Vertrag geregelt ist, dass der vom Verkäufer beauftragte Makler vom Käufer bezahlt wird. Wenn jedoch der Käufer bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Makler selbst beauftragt hatte, handelt es sich nicht um eine von dem Verkäufer übernommene Verpflichtung.

#### **Hinweis:**

Vor diesem Hintergrund sollten Maklerklauseln in notariellen Grundstückskaufverträgen besonders sorgsam formuliert werden.

### **22 Betriebsprüfung: Nachweise bei Zahlungen ins Ausland**

In einer Entscheidung vom 10.5.2001 (Aktenzeichen I S 3/01, DStR 2001, 985) hat der Bundesfinanzhof zu den Nachweisanforderungen Stellung genommen, die erfüllt sein müssen, wenn Zahlungen an ausländische Gesellschafter in Deutschland steuerlich anerkannt werden sollen. Im Einzelnen ging es im Streitfall um Folgendes.

#### **a) Von der Betriebsprüfung verlangte Nachweise**

Die Klägerin, eine deutsche GmbH, kaufte von ihrer **ausländischen Muttergesellschaft** Waren ein, die sie an Dritte weiterverkaufte. Diese Waren wurden von der ausländischen

Muttergesellschaft produziert. Die Betriebsprüfung gelangte zu der Auffassung, dass die an die ausländische Muttergesellschaft gezahlten Einkaufspreise zu hoch und damit die Einkünfte in Deutschland zu niedrig angesetzt seien. Um die Angemessenheit der Einkaufspreise überprüfen zu können, verlangte die Betriebsprüfung von der deutschen GmbH unter anderem, dass diese geeignete Kalkulationsunterlagen der ausländischen Produktionsmuttergesellschaft vorlegen solle. Anhand dieser Unterlagen wollte das deutsche Finanzamt dann den Produktionsgewinn der ausländischen Muttergesellschaft überprüfen und in einem weiteren Schritt die Angemessenheit der Einkaufspreise der deutschen GmbH. Das Finanzamt berief sich bei seinem Auskunftsverlangen auf eine Vorschrift in der Abgabeordnung (§ 90 Abs. 2 AO), nach der den Steuerpflichtigen eine **erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten** trifft.

#### **b) Verdeckte Gewinnausschüttung wegen der Nichtvorlage der Unterlagen?**

Da die deutsche GmbH derartige Unterlagen nicht vorlegen konnte, schätzte das Finanzamt den angemessenen Einkaufspreis auf Basis der handelsüblichen Rohgewinnmarge. Hierauf basierend nahm es eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Differenz zwischen dem von ihr als handelsüblich geschätzten Einkaufspreis und dem von der deutschen GmbH gezahlten Einkaufspreis an.

Hiergegen wendete sich die GmbH in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes. Der Bundesfinanzhof gab der deutschen GmbH überwiegend Recht.

#### **c) Bundesfinanzhof: Keine Vorlagepflicht**

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sei das Verlangen des Finanzamtes nicht von der besagten Vorschrift der Abgabenordnung gedeckt. Denn eine (deutsche) Tochtergesellschaft habe regelmäßig nicht die Möglichkeit, die von der Betriebsprüfung verlangten Unterlagen von ihrer (ausländischen) Muttergesellschaft zu erlangen. Hierzu habe die Tochtergesellschaft nämlich regelmäßig **keine rechtliche Handhabe**.

Ferner sei es der Tochtergesellschaft auch nicht zuzumuten, sich ein entsprechendes Einsichtsrecht vertraglich - etwa bei Abschluss der Kooperationsvereinbarung oder des Kaufvertrages - von der Muttergesellschaft zusichern zu lassen. Denn auch zwischen fremden Dritten sei es unüblich und regelmäßig auch ausgeschlossen, dass die Beteiligten sich wechselseitig den erzielten Gewinn mitteilen. Dies würden fremde Dritte schon aus Wettbewerbsgründen nicht tun. Insbesondere würden fremde Dritte auch nicht auf ein Geschäft verzichten, nur weil der andere Vertragspartner sich weigert, Auskunft über seinen Gewinn zu erteilen. Im Ergebnis hat der Bundesfinanzhof daher der deutschen GmbH insoweit Recht gegeben, dass diese die Kalkulationsunterlagen der ausländischen Muttergesellschaft nicht auf Grund der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten beschaffen müsse.

#### **Hinweis:**

Da der Bundesfinanzhof die Entscheidung in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes getroffen hat, hat er etwaige Beweismittel nicht gewürdigt. Er hat deshalb ausdrücklich darauf hingewiesen, dass das Finanzamt prüfen muss, ob die deutsche GmbH im Streitfall ausnahmsweise aus anderen Gründen - z.B. mit Hilfe eigener Unterlagen - die Möglichkeit hat, den Gewinn der Muttergesellschaft aus einem bestimmten Produkt in Erfahrung zu bringen.

## **23 Verdeckte Gewinnausschüttung**

### **a) Nur-Gewinntantieme nach Verzicht auf Festgehalt**

Mit Urteil vom 27.3.2001 (Aktenzeichen I R 27/99, DStR 2001, 982) hat der Bundesfinanzhof zu den Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung für den Fall Stellung genommen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer auf sein Festgehalt, aber nicht auf eine ihm zustehende Gewinntantieme verzichtet. Im Einzelnen ging es im Urteilsfall um Folgendes.

#### **aa) Vereinbarung einer Nur-Gewinntantieme auf Grund der angespannten wirtschaftlichen Situation**

Eine GmbH zahlte ihrem Alleingesellschafter und Geschäftsführer auf Grund eines wirksam geschlossenen Anstellungsvertrages zunächst ein monatliches Festgehalt und eine Gewinntantieme, welche nach Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung fällig wurde. Auf Grund von wirtschaftlichen Schwierigkeiten wurde später vereinbart, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer kein Festgehalt, sondern nur noch eine Gewinntantieme erhalten soll. Eine zeitliche oder betragsmäßige Begrenzung der Gewinntantieme wurde nicht vereinbart.

#### **bb) Schädlichkeit einer Nur-Gewinntantieme**

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs führt die Vereinbarung einer Nur-Gewinntantieme ohne die Vereinbarung eines Festgehalts **grundsätzlich** zu einer **verdeckten Gewinnausschüttung**. Denn in diesem Fall ist regelmäßig davon auszugehen, dass die Tantiemезahlungen die wirtschaftliche Funktion einer **Gewinnabsaugung** haben. Der Bundesfinanzhof bejahte dementsprechend eine verdeckte Gewinnausschüttung im Streitfall. Zutreffend sei das Finanzgericht in der Vorinstanz zwar zunächst davon ausgegangen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer auf Grund seiner gesellschaftsrechtlichen **Treuepflicht** verpflichtet gewesen sei, die Vergütungsvereinbarungen in angemessener Weise den wirtschaftlichen Gegebenheiten anzupassen. Eine solche Anpassung könne in der Verringerung des Gehalts, aber auch in einem zeitweisen Totalverzicht auf die Vergütung erfolgen.

Der im Streitfall vereinbarte Totalverzicht auf das Festgehalt sei nach Auffassung des Bundesfinanzhofs jedoch durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Denn die Beibehaltung der Gewinntantieme führe letztlich dazu, dass nicht die Tätigkeit des Geschäftsführers, sondern der dadurch bewirkte **Erfolg** abgegolten werde. Hierzu hätte sich ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter nicht bereit erklärt. Er hätte jedenfalls auf eine **zeitliche und betragsmäßige Begrenzung** der Gewinntantieme hingewirkt. Die Vereinbarung einer zeitlich und betragsmäßig unbegrenzten Erfolgsprämie sei daher durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Die Möglichkeit der Kündigung des Anstellungsvertrages ändere hieran nichts. Die gesamte Gewinntantieme sei daher als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln, auch wenn sie in der absoluten Höhe angemessen sein mag.

#### **Hinweis:**

Der Bundesfinanzhof hat offen gelassen, ob durch die Vereinbarung einer zeitlichen und betragsmäßigen Begrenzung der Gewinntantieme die verdeckte Gewinnausschüttung hätte vermieden werden können. Angesichts des regelmäßig mit der Vereinbarung einer Nur-Gewinntantieme verbundenen erheblichen Risikos einer verdeckten Gewinnausschüttung sollte von einer entsprechenden Regelung im Anstellungsvertrag grundsätzlich abgesehen werden. Lässt sie sich nicht vermeiden, ist auf eine zeitliche und betragsmäßige Begrenzung zu achten.

#### **b) Angemessenheit des Gesellschafter-Geschäftsführer-Gehalts**

Mit einer Verfügung vom 17.4.2001 (Aktenzeichen S 2742 A - St 331, DStR 2001, 792) hat die Oberfinanzdirektion Karlsruhe zur Angemessenheit von Bezügen für Gesellschafter-Geschäftsführer - einem häufigen Streitpunkt zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung - Stellung genommen.

##### **aa) Angemessenheit der Gesellschafter-Geschäftsführer-Gehälter nach der Karlsruher Tabelle**

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe weist darauf hin, dass grundsätzlich die **Angemessenheit der Bezüge** von Gesellschafter-Geschäftsführern nach folgenden **Kriterien** zu beurteilen ist:

- Art und Umfang der Tätigkeit,
- die künftigen Ertragsaussichten des Unternehmens,
- das Verhältnis des Geschäftsführergehalts zum Gesamtgewinn und zur verbleibenden Kapitalverzinsung sowie
- Art und Höhe der Vergütungen, die gleichartige Betriebe an Geschäftsführer für entsprechende Leistungen gewähren.

Die Verfügung bietet darüber hinaus griffige Anhaltspunkte für die Bestimmung des angemessenen Gesellschafter-Geschäftsführer-Gehalts, als dort konkrete Beträge als regelmäßig angemessene Unter- und Obergrenze des Gehalts genannt sind. Eine geringfügige Überschreitung - keinesfalls jedoch mehr als 20 % - soll jedoch im Einzelfall unschädlich sein. Die bisher regional angewandte Nichtaufgriffsgrenze von 300 000 DM soll - soweit sie überhaupt zur Anwendung kam - letztmals für den Veranlagungszeitraum 2000 gelten, und auch nur für vor dem 1.1.2000 abgeschlossene Anstellungsverträge. Ab dem Veranlagungszeitraum 2001 soll in diesen Fällen einheitlich die "Karlsruher Geschäftsführer-Gehalts-Tabelle" gelten. Um die in der Tabelle genannten Beträge der allgemeinen Preisentwicklung anzupassen, kann ab 2002 jeweils ein Zuschlag von 3 % p.a. vorgenommen werden. Auch Gesellschaften in anderen Oberfinanzdirektionsbezirken können aus dieser Verwaltungsanweisung interessante Hinweise und Argumentationshilfen entnehmen.

Zum **Gehalt eines Gesellschafter-Geschäftsführers** ist nach der Verfügung nicht nur das Festgehalt zu rechnen, sondern auch etwaige Einmalzahlungen wie Urlaubs- oder Weihnachtsgeld, Pensionszusagen und Sachbezüge. Aber auch variable Gehaltsbestandteile - wie insbesondere die Tantieme - gehören dazu.

#### **bb) Unterscheidung zwischen innerem und äußerem Betriebsvergleich**

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe unterscheidet bei Bestimmung des angemessenen Gehalts zwischen einem inneren und einem äußeren Betriebsvergleich. Wird in der Gesellschaft neben dem Gesellschafter-Geschäftsführer ein Fremdgeschäftsführer beschäftigt, so stellt dessen Gehaltshöhe zunächst ein wesentliches Indiz bei der Festlegung der Angemessenheitsgrenze dar (sog. **innerer Fremdvergleich**).

Wird ein solcher Fremdgeschäftsführer nicht beschäftigt, so verbleibt nur die Möglichkeit des außerbetrieblichen Fremdvergleichs (**äußerer Betriebsvergleich**) als Beurteilungskriterium. Zur Arbeitserleichterung hat die Oberfinanzdirektion Karlsruhe dafür die Geschäftsführer-Gehalts-Tabelle veröffentlicht. Die dort genannten Gehälter richten sich nach der Branche des Unternehmens, dem Umsatz und den beschäftigten Mitarbeitern. Die Ausbildung des Geschäftsführers soll eine nur untergeordnete Bedeutung haben.

#### **cc) Differenzierungskriterien der Karlsruher Tabelle im Einzelnen**

Die Tabelle unterscheidet zwischen den **Branchen** Industrie/Produktion, Großhandel, Einzelhandel, Freiberufler, sonstige Dienstleistung und Handwerk. Im Übrigen werden die Unternehmen nach **Größenkriterien** unterschieden und in vier Gruppen eingeteilt: So gehören der ersten Gruppe Unternehmen mit einem Umsatz unter 5 Mio. DM und weniger als 20 Mitarbeitern an, es folgen Unternehmen mit einem Umsatz von 5 bis 10 Mio. DM und 20 bis 50 Mitarbeitern, der dritten Gruppe gehören Unternehmen mit 10 bis 50 Mio. Umsatz und 51 bis 100 Mitarbeitern an. Der vierten und letzten Gruppe gehören Unternehmen mit einem Umsatz von 50 bis 100 Mio. DM und 101 bis 500 Mitarbeitern an. Bei größeren Unternehmen ist eine Einzelfallprüfung erforderlich.

Nach der Tabelle soll beispielsweise für einen Gesellschafter-Geschäftsführer, dessen Unternehmen der ersten Gruppe (kleinste Unternehmen) und dem Großhandel zuzuordnen ist, ein Gehalt von 200 000 DM bis 260 000 DM jährlich angemessen sein. Das angemessene Gehalt eines Gesellschafter-Geschäftsführers eines der zweiten Gruppe zuzurechnenden Unternehmens aus der Branche "sonstige Dienstleistung" soll nach der Verfügung 320 000 DM bis 380 000 DM jährlich betragen. Die Tabelle bewegt sich insgesamt zwischen 190 000 DM und 900 000 DM im Jahr, je nach Größe und Art des Betriebs.

## **24 Haftung beim Verkauf von GmbH-Anteilen**

Mit Urteil vom 4.4.2001 hat der Bundesgerichtshof (Aktenzeichen VIII ZR 32/00, DB 2001, 1298) sich mit der Frage beschäftigt, welche **Aufklärungspflichten** den Verkäufer von GmbH-Anteilen treffen können. Im Streitfall machte der Käufer von GmbH-Anteilen Schadenersatzansprüche gegen den Verkäufer geltend. Im Einzelnen ging es in der Entscheidung um Folgendes.

#### **a) Veräußerung der Anteile ohne Hinweis auf eine drohende Zahlungsunfähigkeit**

Der Käufer zahlte gleichzeitig mit dem Anteilerwerb eine "Liquiditätshilfe" in Höhe von 100 000 DM als Darlehen an die GmbH. Hiermit sollten die offenen Löhne beglichen werden. Wieder einige Zeit später gab der Käufer gegenüber einem Gläubiger ein Garantieverprechen wegen offener Verbindlichkeiten der GmbH in Höhe von ca. 90 000 DM ab.

Etwa sieben Monate nach Erwerb der Anteile wurde über das Vermögen der GmbH das Gesamtvollstreckungsverfahren eröffnet. Über die bereits bei Anteilsübertragung bestehende **angespannte wirtschaftliche Situation** der GmbH hatte der verklagte Verkäufer den Käufer **nicht informiert**. Daraufhin nahm der Käufer den Beklagten auf Rückgängigmachung des Vertrags nebst **Schadenersatz** insbesondere wegen der Liquiditätshilfe, der Garantieerklärung, der Anwalts- und Gerichtskosten sowie wegen weiterer Kosten in Anspruch.

#### **b) Gesteigerte Aufklärungspflicht bei Anteilsverkauf**

Der Bundesgerichtshof hat der Klage im Wesentlichen stattgegeben.

Er hat betont, dass dem Verkäufer von GmbH-Anteilen eine gesteigerte Aufklärungspflicht obliegt, auch wenn - wie hier - nicht sämtliche Anteile übertragen werden. Obwohl bei Vertragsverhandlungen die Beteiligten regelmäßig entgegengesetzte Interessen verfolgen, haben beide die Pflicht, den anderen Vertragspartner über solche Umstände aufzuklären, die den **Vertragszweck** des anderen **vereiteln** könnten.

Ein solcher bedeutender Umstand sei beim Kauf von GmbH-Anteilen insbesondere der **Ertragswert des Unternehmens**. Dieser könne nur unter erheblichen praktischen Schwierigkeiten ermittelt werden. Neben einer Auswertung der Bilanzen, Buchführungsunterlagen und betriebswirtschaftlichen Auswertungen sei der Käufer in besonderem Maße auf die Mitwirkung und Informationen des Verkäufers angewiesen. Diese besondere Abhängigkeit des Käufers von den Auskünften des Verkäufers begründe nach Ansicht des Bundesgerichtshofs eine gesteigerte Aufklärungspflicht des Verkäufers und einen besonders strengen Sorgfaltsmaßstab. Daher müsse der Verkäufer alle ihm bekannten und erkennbaren Umstände darlegen, die die Überlebensfähigkeit des Unternehmens gefährden könnten.

Da dem Beklagten die drohende Zahlungsunfähigkeit der GmbH bekannt war oder er diese zumindest hätte erkennen können, bejahte der Bundesgerichtshof eine Haftung des Beklagten dem Grunde nach. Da ferner das Verschweigen dieser Umstände für den Kläger für die Kaufentscheidung und die späteren Zahlungen (Liquiditätshilfe und Garantieerklärung) ursächlich war, musste er für den Schaden des Käufers einstehen.

#### **Hinweis:**

Durch dieses Urteil hat der Bundesgerichtshof die Haftung des Verkäufers von GmbH-Anteilen verschärft. Um eine Haftung als Verkäufer zu vermeiden, müssen danach alle tatsächlich bekannten und erkennbaren kaufentscheidenden Faktoren des Unternehmens durch den Verkäufer offen gelegt werden. Dies muss nach der Rechtsprechung umfassend - und auch ungefragt - erfolgen. In der Praxis findet oft eine Due-Diligence-Prüfung statt, um Streitigkeiten dieser Art zu vermeiden.

## **25 Pflichtangaben auf Geschäftsbriefen und E-Mail-Verkehr**

Das GmbHG sieht in § 35a verschiedene Angaben vor, die zwingend auf den Geschäftsbriefen einer GmbH enthalten sein müssen. Dies sind insbesondere die Rechtsform und der Sitz der Gesellschaft, das Registergericht und die HRB-Nummer sowie die Geschäftsführer und ggf. der Vorsitzende des Aufsichtsrats. Für andere Rechtsformen gelten vergleichbare Bestimmungen. Es ist inzwischen die Frage aufgetaucht, ob diese gesetzlichen Anforderungen auch für die Versendung von E-Mails gelten.

Bisher existiert hierzu keine Rechtsprechung. Nach überwiegender Auffassung der einschlägigen Fachliteratur sollen die Bestimmungen zu den Pflichtangaben auf Geschäftsbriefen für E-Mails jedoch entsprechend gelten. Ob diese Auffassung letztlich von den Gerichten geteilt werden wird, ist derzeit offen.

Um allerdings etwaige Haftungsrisiken auszuschließen, empfiehlt es sich für die Unternehmenspraxis, die E-Mails mit den verlangten Angaben zu versehen. Denn sollte die genannte Literaturauffassung von den Gerichten übernommen werden, so kann durch die fehlenden Angaben die Gefahr von Schadenersatzansprüchen (etwa Verschulden bei Vertragsverhandlungen oder Rechtsscheinhaftung) begründet werden.

## **26 Feststellung der Überschuldung einer GmbH: Berücksichtigung der stillen Reserven**

Mit Urteil vom 2.4.2001 (Aktenzeichen II ZR 261/99, DB 2001, 1027) hat sich der Bundesgerichtshof mit der Frage auseinandergesetzt, unter welchen Voraussetzungen eine GmbH als überschuldet gilt. Diese Frage ist unter anderem bedeutsam dafür, ob Insolvenzzreife eingetreten ist und in Folge dessen die Eigenkapitalersatzregeln Anwendung finden.

Im Streitfall war die Beklagte der Auffassung, dass auf Grund der buchmäßigen Überschuldung der betreffenden Gesellschaft Insolvenzzreife eingetreten sei und daher die Regeln über eigenkapitalersetzende Darlehen Anwendung finden würden. Dies hätte zur Folge gehabt, dass gewährte Gesellschafter-Darlehen nicht ohne weiteres zurückgefordert werden können, sondern als Eigenkapital haften.

Der Bundesgerichtshof ist dieser Auffassung entgegengetreten und hat betont, dass es für die Frage der Überschuldung - ebenso wie für die Frage der Kreditwürdigkeit - nicht auf die buchmäßige Überschuldung eines Unternehmens ankomme. Diese könne nur als Indiz zu werten sein. Der Buchwert des Gesellschaftsvermögens sei lediglich Ausgangspunkt für die Ermittlung des wahren Unternehmenswerts. Bei Ermittlung des wahren Werts seien insbesondere auch die in den einzelnen Wirtschaftsgütern vorhandenen **stillen Reserven** des Unternehmens zu berücksichtigen.