

## **Inhaltsverzeichnis:**

### **Alle Steuerzahler:**

Erhaltungsaufwand: Nachträglicher Einbau einer Solaranlage  
Kindergeld: Unterbricht ein Urlaubssemester die Ausbildung?  
Ausbildungskosten: Aufwendungen eines Ausländers für einen Sprachkurs  
Erbchaftsteuer: Nachweis des gemeinen Werts durch späteren Verkauf  
Spekulationsgeschäfte: Erwerb des Erbteils vom Miterben  
Eigenheimförderung: Neubauförderung bei umfassendem Anbau?  
Eigenheimförderung: Erwerb von Miteigentumsanteilen

### **Vermieter:**

Gewerblicher Grundstückshandel: Objektzugehörigkeit  
Neues Objekt: Vorfälligkeitsentschädigung als Finanzierungskosten

### **Kapitalanleger:**

Kapitalerträge: In Deutschland lebender Türke erzielt Erträge im Heimatland

### **Freiberufler und Gewerbetreibende:**

Privat genutzter Dienstwagen: Aufnahme im Anlageverzeichnis  
Freiberufler: Trennung der Tätigkeiten als Krankenschwester/-pfleger

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

GmbH: Stammeinlage kann auch durch Aufrechnung erfolgen

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

Gewerbsteuer: Gewinn aus Beteiligungsveräußerung ist zu versteuern  
Nachschusspflicht des Kommanditisten: Eindeutige Regelung ist notwendig

### **Umsatzsteuerzahler:**

Steuerpflicht: Umsätze eines Schönheitschirurgen  
Zeitpunkt des Umsatzsteuerabzugs: Materiell-rechtliche Voraussetzungen

### **Arbeitgeber:**

Voraussichtliche Sachbezugswerte für das Jahr 2005  
Studenten: Neues Rundschreiben zur versicherungsrechtlichen Beurteilung  
Nahe Angehörige: Anerkennung einer Tantiemezusage

### **Arbeitnehmer:**

Kfz-Kosten: Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch  
Abfindung: Vergünstigungen trotz Kündigung des Arbeitnehmers

### **Abschließende Hinweise:**

Steuertermine im Monat Oktober 2004

## Alle Steuerzahler

### **Erhaltungsaufwand: Nachträglicher Einbau einer Solaranlage**

Aufwendungen für den Einbau einer Solaranlage zur Brauchwassererwärmung in eine bereits vorhandene Gaswärmeversorgung eines Wohnhauses stellen sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand dar, so die Auffassung des Bundesfinanzhofs.

Im zu Grunde liegenden Sachverhalt wurde fünf Jahre nach Erwerb des Grundstücks eine Solaranlage zur Brauchwassererwärmung zusätzlich zur bereits vorhandenen, voll funktionsfähigen Gaswärmeversorgung installiert. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung machten die Steuerpflichtigen die Aufwendungen als Werbungskosten vollumfänglich geltend. Finanzamt und Finanzgericht wollten die Aufwendungen dagegen als Herstellungskosten mit der jährlichen AfA zum Abzug zulassen.

Der Bundesfinanzhof entschied nun aktuell, es handele sich bei den Aufwendungen um Erhaltungsaufwand. Herstellungskosten seien zu verneinen, da keine wesentliche Verbesserung des Wohngebäudes vorläge, die den Gebrauchswert deutlich erhöhen würde. Herstellungskosten fallen grundsätzlich an, wenn mindestens drei der vier Kernbereiche der Ausstattung einer Wohnung deutlich erweitert oder ergänzt werden. Diese vier Kernbereiche sind Elektro-, Heizungs-, Sanitätsinstallationen und Fenster. Der Einbau einer Solaranlage führt jedoch nicht zu einer wesentlichen Verbesserung des Gebäudes, da der Kernbereich Heizungsinstallation nur unwesentlich verbessert wurde. Es würde durch den Einbau lediglich eine zusätzliche Energiequelle erschlossen, so die Argumentation des Bundesfinanzhofs (BFH-Urteil vom 14.7.2004, Az. IX R 52/02).

### **Kindergeld: Unterbricht ein Urlaubssemester die Ausbildung?**

Ein Studium wird im Sinne des Kindergeldrechts nicht unterbrochen, wenn der Student eine Tätigkeit in der studentischen Selbstverwaltung aufnimmt und dafür nachträglich ein Urlaubssemester nimmt. Das hat das Finanzgericht Niedersachsen gegen die Auffassung der Finanzverwaltung entschieden (Abschnitt 63.3.2.3. Absatz 3 Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs - DA-FamEStG).

Im Urteilsfall arbeitete die studierende Tochter zwei Semester lang zehn Wochenstunden in der studentischen Selbstverwaltung. Dafür erhielt sie eine geringfügige Aufwandsentschädigung. Das Studium führte sie fort. Ihr Pensum reduzierte sie geringfügig. Sie besuchte Vorlesungen (20 Wochenstunden) und absolvierte erfolgreich Prüfungen. Später ließ sie sich nachträglich für die beiden Semester beurlauben, um eine Anrechnung auf die Regelstudienzeit zu vermeiden. Den Eltern steht auch für die beiden Urlaubssemester Kindergeld zu, entschied das Finanzgericht, weil die Tochter ihr Studium weiterhin ernsthaft und nachhaltig betrieben habe. Weder die Nebentätigkeit in dem relativ geringen Umfang noch die nachträgliche Beurlaubung stünden dem entgegen (FG Niedersachsen, Urteil vom 25.5.2004, Az. 12 K 551/01).

### **Ausbildungskosten: Aufwendungen eines Ausländers für einen Sprachkurs**

Ausländer können Aufwendungen für einen Sprachkurs „Deutsch für Ausländer“ in voller Höhe als vorweggenommene Werbungskosten Steuer mindernd geltend machen, wenn ein beruflicher Anlass vorliegt. Diese Ansicht vertritt das Finanzgericht Rheinland-Pfalz. Ein beruflicher Anlass liegt vor, wenn die Deutschkenntnisse zwingende Voraussetzung für eine konkret beabsichtigte Erwerbstätigkeit oder Berufsausbildung sind. Im Streitfall fand eine 2001 nach Deutschland gekommene Thailänderin wegen mangelnder Deutschkenntnisse keinen Ausbildungsplatz. Sie besuchte daher Sprachkurse, um die erforderlichen Kenntnisse zu erlangen und sich dann erneut

für eine kaufmännische Ausbildung zu bewerben. Die erforderliche Schulausbildung hatte sie in Thailand erlangt.

Hinweis: Das Urteil ist nicht rechtskräftig. Unter dem Aktenzeichen VI R 14/04 ist beim Bundesfinanzhof die Revision anhängig (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 11.12.2003, Az. 6 K 2124/02).

### **Erbschaftsteuer: Nachweis des gemeinen Werts durch späteren Verkauf**

Für die Erbschaft- und Schenkungsteuer wird ein Grundstück nicht mit seinem tatsächlichen Wert, sondern mit dem in der Regel darunter liegenden „Grundbesitzwert“ angesetzt.

Ist der tatsächliche Wert des Grundstücks ausnahmsweise niedriger als der „Grundbesitzwert“, so kann auch dieser angesetzt werden. Der Nachweis kann zum Beispiel durch ein Gutachten des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken geführt werden. Der Wert ergibt sich auch eindeutig, wenn das Grundstück kurz vor oder nach dem Erbe bzw. der Schenkung zwischen fremden Dritten gekauft oder verkauft worden ist. Die Finanzverwaltung will einen Verkauf aber nur als Nachweis anerkennen, wenn er innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Erbe beziehungsweise der Schenkung erfolgt ist (R 177 Absatz 2 Erbschaftsteuer-Richtlinien).

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass auch eine größere Zeitspanne möglich ist, wenn die durch den zeitlichen Abstand nachlassende Indizwirkung des Kaufpreises durch eine gutachterliche Äußerung ergänzt wird und die erzielbaren Jahresmieten gleich geblieben sind.

Im Urteilsfall wurde ein geerbtes Grundstück drei Jahre nach dem Erbfall verkauft. Der zuständige Gutachterausschuss für Grundstückswerte bestätigte, dass sich der Bodenwert nicht geändert hatte. Auch die mit der Immobilie erzielbare Jahresmiete war gleich geblieben. Die Erben mussten deswegen nur den „Kaufpreis“ von 80.000 DM und nicht den vom Finanzamt ermittelten Grundbesitzwert in Höhe von 153.000 DM versteuern (BFH-Urteil vom 2.7.2004, Az. II R 55/01).

### **Spekulationsgeschäfte: Erwerb des Erbteils vom Miterben**

Erwirbt ein Mitglied einer Erbengemeinschaft von einem anderen Erben dessen Erbteil, so entstehen ihm Anschaffungskosten. Gehören zum Nachlass Grundbesitz oder Wertpapiere, beginnt durch den Hinzuerwerb für den Erben eine neue Spekulationsfrist, so die Auffassung des Bundesfinanzhofs.

Diese Entscheidung wird wie folgt begründet: Der Hinzuerwerb wird steuerlich wie ein anteiliger Zukauf der zum Erbe gehörenden Wirtschaftsgüter behandelt. Daraus folgt, dass der hinzuerwerbende Erbe den Ablauf der Spekulationsfrist abwarten muss (zehn Jahre bei Grundstücken / ein Jahr bei Wertpapieren), um gänzlich steuerfrei verkaufen zu können.

Dazu ein Beispiel: Nach dem Tod des Vaters werden Sohn und Tochter je zur Hälfte Erben. Das Erbe besteht aus einer zum Privatvermögen gehörenden Immobilie, die dem Vater schon länger als zehn Jahre gehört hat. Verkaufen die Kinder die Immobilie gemeinsam an einen fremden Dritten, würde die Besitzzeit des Vaters angerechnet werden. Es läge kein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft vor. Kauft der Sohn dagegen seiner Schwester ihren hälftigen Erbanteil ab und veräußert anschließend die Immobilie, gilt Folgendes: Für die Schwester löst der Verkauf des Erbteils keinen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn aus. Der Bruder tritt in Höhe seiner eigenen Erbquote (50 Prozent) in die Fußstapfen seines Vaters. Insoweit löst der Weiterverkauf keinen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn aus. Für den hinzugekauften Teil beginnt aber eine neue Zehn-Jahres-Spekulationsfrist. Verkauft er die Immobilie vorher, liegt für diesen Teil der

Immobilie ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft vor (BFH-Urteil vom 20.4.2004, Az. IX R 5/02).

### **Eigenheimförderung: Neubauförderung bei umfassendem Anbau?**

Die Eigenheimzulage für Neubauten ist auch für einen Anbau zu gewähren, wenn sich das äußere Erscheinungsbild des Gebäudes und die bisherigen Wohnverhältnisse grundlegend ändern. Das hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz entschieden. Bei einem Anbau handele es sich um einen Neubau, wenn der Anbau das bisherige Gebäude tatsächlich erweitert und die Altsubstanz nicht nur umbaut.

Im Urteilsfall hatte der Hausbesitzer ein 1922 erbautes Einfamilienhaus grundlegend umgebaut und die Wohnfläche erheblich erweitert. Eine neue eigenständig nutzbare und abgrenzbare Wohnung entstand dabei nicht. Die Richter des Finanzgerichts gewährten dennoch die Eigenheimzulage für einen Neubau, weil der Anbau das bisherige Gebäude nachhaltig verändert habe. Zudem habe der Bauaufwand für den Anbau den Wert des Altbaus um ein Vielfaches überwogen. Die Finanzverwaltung hat Revision beim Bundesfinanzhof (Az. III R 23/03) eingelegt.

Hinweis: Das Urteil erging zur Rechtslage bis einschließlich 2003. Seit dem 1.1.2004 gibt es für Alt- und Neubauten eine einheitliche Förderung, so dass sich diese Abgrenzungsfrage künftig nicht mehr stellt (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 8.12.2003, Az. 5 K 2451/01).

### **Eigenheimförderung: Erwerb von Miteigentumsanteilen**

Wer gemeinsam mit anderen Eigentümer eines Hauses ist, erhält die Eigenheimzulage für seine Wohnung nur prozentual entsprechend seinem Miteigentumsanteil. Das gilt auch, wenn er die Wohnung alleine nutzt. Mit dieser Entscheidung kippt der Bundesfinanzhof die bisherige, Steuerzahler-freundliche Praxis der Finanzverwaltung (Bundesfinanzministerium, Schreiben vom 10. 2.1998, BStBl I 1998, 190, Randnummer 66).

In der Begründung hierzu heißt es: Die Zulage stellt auf die Wohnung ab. Für eine Wohnung soll es insgesamt auch nur „eine“ Zulage geben. Gehört die Wohnung mehreren Personen, müssen die Miteigentümer sich die Eigenheimzulage teilen.

Hinweis: Dabei spielt es auch keine Rolle, ob die anderen Miteigentümer die Zulage für ihren Anteil mangels Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen nicht bekommen oder sie nicht beantragen, weil sie später den Kauf einer anderen eigengenutzten Wohnung planen und dabei eine höhere Zulage kassieren können.

Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung noch eine Übergangsregelung zur Anwendung der verschärften Rechtsprechung treffen wird. Einen Ausweg deutet der Bundesfinanzhof an: Der Miteigentümer hat Anspruch auf die volle Zulage, wenn er „wirtschaftlicher Eigentümer“ der Wohnung wird. Das heißt, er muss vertraglich auf die Nutzungsdauer der Wohnung gesehen eine Rechtsposition wie ein Eigentümer erhalten. Er muss sie uneingeschränkt nutzen und über sie verfügen können (BFH-Urteil vom 19.5.2004, Az. III R 29/03).

## **Vermieter**

### **Gewerblicher Grundstückshandel: Objektzugehörigkeit**

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs gehören bei einem gewerblichen Grundstückshandel nicht nur diejenigen be- und unbebauten Grundstücke zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen,

deren Veräußerung zur Annahme des gewerblichen Grundstückshandels geführt haben, sondern auch Objekte, die von vornherein eindeutig zur Veräußerung bestimmt waren. Bei Letzteren kommt es insoweit nicht auf einen zeitlichen Zusammenhang an.

In dem zu Grunde liegenden Urteilsfall hatte der Steuerpflichtige 15 Eigentumswohnungen auf einem Grundstück errichtet, von denen er acht in den ersten zwei Jahren veräußerte. Dieser Verkauf führte unstrittig zu einem gewerblichen Grundstückshandel.

Die verbleibenden sieben Wohnungen wurden vermietet. Nach neun beziehungsweise zehn Jahren verkaufte der Steuerpflichtige weitere drei Wohnungen. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung vertrat das Finanzamt nunmehr die Auffassung, die drei zuletzt veräußerten Eigentumswohnungen seien von Beginn an Umlaufvermögen des gewerblichen Grundstückshandels gewesen und die durch die Veräußerung erzielten Gewinne als Einkünfte aus Gewerbebetrieb steuerbar. Die drei zuletzt veräußerten Wohnungen hätten von Anbeginn nur der Finanzierung des gesamten Objektes gedient. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige.

Der Bundesfinanzhof hat die Sache zwar an das Finanzgericht zurückverwiesen. Nach seiner Auffassung erfolgte die Zurechnung der drei zuletzt veräußerten Wohnungen zum notwendigen Betriebsvermögen zu Unrecht. Es hätte eine Prüfung erfolgen müssen, ob die Veräußerung schon zum Zeitpunkt der Errichtung beabsichtigt war. Deutlich hat der Bundesfinanzhof jedoch Folgendes gemacht: Hätte von vornherein festgestanden, dass die Wohnungen zur Veräußerung „bestimmt“ seien, so hätte auch der Ablauf eines Fünf-Jahres-Zeitraums seit Erwerb nicht vor der Zuordnung der Objekte zum gewerblichen Grundstückshandel geschützt.

**Hinweis:** Die ständige Rechtsprechung geht davon aus, dass ein gewerblicher Grundstückshandel in der Regel dann angenommen werden kann, wenn der Steuerpflichtige eine bestimmte Anzahl an Wohnungen oder Häusern privat kauft oder baut, um diese innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs wieder zu veräußern. Ein enger zeitlicher Zusammenhang liegt vor, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung und der Errichtung beziehungsweise des Verkaufs nicht mehr als fünf Jahre verstrichen sind und in diesem Zeitraum mindestens vier Objekte veräußert wurden. Der Fünf-Jahres-Zeitraum stellt jedoch keine starre Grenze dar. Auch der Verkauf von Objekten innerhalb eines Zehn-Jahres-Zeitraums kann durchaus zur Steuerpflicht führen. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn eine geringfügige zeitliche Überschreitung vorliegt oder aber eine größere Anzahl von Objekten veräußert wird (BFH-Urteil vom 5.5.2004, Az. XI R 7/02).

### **Neues Objekt: Vorfälligkeitsentschädigung als Finanzierungskosten**

Eine im Zusammenhang mit einer Grundstücksveräußerung gezahlte Vorfälligkeitsentschädigung gehört (mit dem entsprechenden Anteil) zu den Finanzierungskosten eines neuen Mietobjektes, wenn und soweit der nach der Darlehenstilgung verbleibende Restkaufpreis zur Finanzierung dieses Objekts tatsächlich verwendet wurde, so das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 14.1.2004.

In dem zu Grunde liegenden Sachverhalt verkauften die Steuerpflichtigen ein bis dato vermietetes Reihenhaus lastenfrei zum 7.4.1988. Kurz zuvor erwarben sie zum 17.3., also drei Wochen vor Verkauf des alten Objektes, ein Einfamilienhaus, auch dieses zum Zwecke der Vermietung. Für die Ablösung des Kredits für das alte Objekt wurde von der Bank eine Vorfälligkeitsentschädigung in Rechnung gestellt, die die Steuerpflichtigen als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das alte Objekt steuerlich geltend machten - dies jedoch entgegen der Auffassung des Bundesfinanzhofs. Dieser sah für die Aufwendungen keinen Zusammenhang mit dem steuerbaren Vermögensbereich.

In der Begründung des Urteils heißt es, dass eine Vorfälligkeitsentschädigung nur dann zu den Finanzierungskosten gehört, wenn der nach Darlehenstilgung verbleibende Restkaufpreis zur Finanzierung des neuen Objektes tatsächlich verwandt wird. Im vorliegenden Sachverhalt wies jedoch das Girokonto am 25.4.88 ein Guthaben auf, obwohl der Kaufpreis für das neue Objekt bereits von diesem Konto bezahlt worden war und der Restkaufpreis aus dem Verkauf des alten Objektes erst am 28.6.1988 auf das Girokonto überwiesen wurde. Damit war die tatsächliche Verwendung des Restkaufpreises zur Finanzierung des neuen Objekts nicht gegeben (BFH-Urteil vom 14.1.2004, Az. IX R 34/01).

## Kapitalanleger

### **Kapitalerträge: In Deutschland lebender Türke erzielt Erträge im Heimatland**

Ein in Deutschland lebender türkischer Staatsbürger muss Zinserträge aus Kapitalanlagen bei einer türkischen Bank in Deutschland versteuern, so das aktuelle Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz.

Im Streitfall hatten die Kläger Kapitalanlagen auf in „DM“ geführten Konten bei einer türkischen Bank in Ankara bei ihrer Steuererklärung nicht erklärt. Nachdem die Geschäftsbeziehungen zur türkischen Bank im Rahmen eines Steuerstrafverfahrens bekannt geworden waren (u.a. wurden Unterlagen der Kläger hinsichtlich der einbehaltenen türkischen Quellensteuer vorgelegt), erließ das Finanzamt erstmalige beziehungsweise geänderte Einkommensteuerbescheide. Hiergegen klagten die Steuerpflichtigen, jedoch ohne Erfolg.

Nach Auffassung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz sind Zinseinnahmen eines in Deutschland lebenden Türken bei einer türkischen Bank nach dem deutschen Einkommensteuerrecht – unter Anrechnung der Quellensteuer – in Deutschland steuerpflichtig. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 8.6.2004, Az. 2 K 1000/03).

## Freiberufler und Gewerbetreibende

### **Privat genutzter Dienstwagen: Aufnahme im Anlageverzeichnis**

Sollen die Betriebsausgaben für einen auch privat genutzten Geschäftswagen steuerlich geltend gemacht werden, muss das Kfz im Anlageverzeichnis oder der Sachkontenentwicklung aufgeführt sein. Das heißt, es muss für einen sachkundigen Dritten ohne eine weitere Erklärung des Steuerpflichtigen erkennbar sein, dass das Kfz zum Betriebsvermögen gehört, so die Auffassung des Finanzgerichts Niedersachsen.

Im zu Grunde liegenden Sachverhalt ging es um die steuerliche Beurteilung eines geleasteten Wagens. Das Kfz diente dem selbstständigen Arzt unstreitig zu etwa einem Fünftel der gesamten gefahrenen Kilometer für betriebliche Zwecke. Die Leasingraten wurden in den Streitjahren zu einhundert Prozent als Betriebsausgaben angesetzt. Gleichzeitig wurde der Gewinn gemäß der Ein-Prozent-Regel erhöht. Der Wagen wurde jedoch nicht in der Abschreibungsliste beziehungsweise in der Anlagenentwicklung geführt.

Das Finanzamt behandelte den Wagen entgegen der Auffassung des Steuerpflichtigen als Privatvermögen. Hiergegen richtete sich die Klage des Steuerpflichtigen ohne Erfolg.

In der Begründung des Gerichts heißt es, dass der Wagen kein notwendiges Betriebsvermögen darstellt, da der betriebliche Nutzungsanteil den Satz von fünfzig Prozent nicht übersteigt. Auch dem gewillkürten Betriebsvermögen kann der Wagen nicht zugeordnet werden, da der Wagen nicht unmissverständlich und eindeutig als Betriebsvermögen behandelt wurde. Er wurde weder im Anlageverzeichnis noch in den Sachkonten aufgeführt. Lediglich bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung hat der Steuerpflichtige auf der Ausgabenseite die Aufwendungen zu einhundert Prozent und den privaten Nutzungsanteil als Betriebseinnahme angesetzt. Dies reicht nach Auffassung der Richter des Finanzgerichts Niedersachsen für eine Zuordnung zum Betriebsvermögen nicht aus (FG Niedersachsen, Urteil vom 16.6.2004, Az. 2 K 83/00).

### **Freiberufler: Trennung der Tätigkeiten als Krankenschwester/-pfleger**

Freiberuflich ist die Tätigkeit einer Krankenschwester beziehungsweise eines Krankenpflegers, soweit keine hauswirtschaftliche Versorgung der Patienten erfolgt, so die Auffassung der Oberfinanzdirektion Koblenz in einer aktuellen Verfügung zur ertragsteuerlichen Behandlung der Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit als Krankenschwester/-pfleger.

Wird neben der Krankenpflege auch eine gewerbliche Tätigkeit (zum Beispiel hauswirtschaftliche Versorgung) ausgeübt, sind beide Tätigkeiten steuerlich getrennt zu behandeln, wenn eine Trennung nach der Verkehrsauffassung ohne weiteres möglich ist. Dies wird regelmäßig bei einer getrennten Buchführung der Fall sein. Treffen freiberufliche und gewerbliche Merkmale derart zusammen, dass zwischen ihnen ein enger untrennbarer sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang besteht (so genannte gemischte Tätigkeit), muss der gesamte Betrieb als einheitlicher angesehen werden. Die freiberufliche Tätigkeit darf sich dann nicht nur als Ausfluss einer gewerblichen Betätigung darstellen.

Ob die Voraussetzungen für eine getrennte Beurteilung vorliegen oder ob die Tätigkeit nach dem Gesamtbild einheitlich als gewerblich oder freiberuflich zu qualifizieren ist, ist je nach Einzelfall zu entscheiden (OFD-Koblenz, Verfügung vom 12.5.2004, Kurzinformation Einkommensteuer Nr. 013/04, S 2246 A, DStR 04, 1339).

## **Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften**

### **GmbH: Stammeinlage kann auch durch Aufrechnung erfolgen**

Die Erfüllung der Stammeinlagepflicht des Gesellschafters kann zulässig dadurch bewirkt werden, dass die GmbH mit ihrem Anspruch auf Erbringung der Stammeinlage gegen Zahlungsansprüche des Gesellschafters – etwa aus Leistungen für die Gesellschaft – die Aufrechnung erklärt. Eine solche Aufrechnung ist zulässig, wenn die Gesellschafterforderung fällig, liquide und vollwertig ist.

Hierauf wies das Oberlandesgericht Celle hin. Es entschied in dem betreffenden Fall, dass die Stammeinlagepflicht dadurch erloschen sei, dass eine Umbuchung auf dem Verrechnungskonto des Gesellschafters erfolgte. Hierdurch seien seine sich aus diesem Konto ergebenden Ansprüche gegen die Gesellschaft um den Betrag der fälligen Stammeinlage reduziert worden. Diese Verrechnung stelle sich als eine Aufrechnung der Gesellschaft mit ihrem Anspruch auf Erbringung der Stammeinlage gegen den Zahlungsanspruch des Gesellschafters dar. Eine solche Aufrechnung sei zulässig, wenn die Gesellschafterforderung fällig, liquide und vollwertig ist. Allerdings sei es im Hinblick auf die unzulässige Umgehung des Verbots der verdeckten Sacheinlage erforderlich, dass keine so genannte Koppelungsabrede im Zeitpunkt der

Begründung der Einlageschuld vorliege. Diese werde vermutet, sofern ein sachlicher und zeitlicher Zusammenhang zwischen der Begründung der Einlagepflicht und dem Verrechnungstatbestand vorliege. Gegen eine vorherige Absprache spreche im entschiedenen Fall aber, dass es sich nicht um die Verrechnung von zwei Forderungen in etwa gleicher Höhe handele, die unschwer in einer Verrechnungsvereinbarung fixiert werden könnten. Vielmehr liege eine Aufrechnung mit der Stammeinlageforderung der Gesellschaft vor. Diese sei gegen mehrere einzelne Forderungen des Gesellschafters in ganz unterschiedlicher Höhe aus unterschiedlichen vom Beklagten für die Gesellschaft erbrachten Leistungen gerichtet (OLG Celle, 9 U 189/03).

## Personengesellschaften und deren Gesellschafter

### **Gewerbesteuer: Gewinn aus Beteiligungsveräußerung ist zu versteuern**

Gewinne, die ein Einzelunternehmer oder eine Personengesellschaft aus der Veräußerung eines (Teil-)Betriebs oder eines Mitunternehmeranteils erzielen, sind einkommensteuerlich begünstigt (ermäßigter Steuersatz, Freibetrag) sowie von der Gewerbesteuer befreit.

Dies gilt einkommensteuerlich aber nicht bei einer Veräußerung an eine Personengesellschaft, „wenn und soweit auf der Seite des Veräußerers und des Erwerbers dieselben Personen (Mit-) Unternehmer sind“. Diese einkommensteuerliche Regelung schlägt auch auf die Gewerbesteuer durch, so ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs.

**Beispiel:** Versicherungsmakler M ist Einzelunternehmer. Er verkauft seinen Maklerbetrieb an eine Personengesellschaft, an der er zu 40 Prozent beteiligt ist. Damit gehört M der Maklerbetrieb wirtschaftlich weiter zu 40 Prozent. Der Veräußerungsgewinn ist nur hinsichtlich der restlichen 60 Prozent steuerbegünstigt. Dagegen sind 40 Prozent des Veräußerungsgewinns einkommen- und gewerbesteuerpflichtig (BFH-Urteil vom 15.6.2004, Az. VIII R 7/01).

### **Nachschusspflicht des Kommanditisten: Eindeutige Regelung ist notwendig**

Eine von den Vorschriften des Gesellschaftsrechts abweichende Nachschusspflicht des Kommanditisten muss im Gesellschaftsvertrag eindeutig geregelt sein. Diese Voraussetzung ist nicht dadurch erfüllt, dass der Gesellschaftsvertrag Mehrheitsbeschlüsse „über Erhöhungen des Kommanditkapitals einschließlich der Aufnahme neuer Gesellschafter mit neuer Einlage“ zulässt. Auch bei Sanierungsbedarf der Personengesellschaft besteht im Allgemeinen keine Verpflichtung des Gesellschafters, einem Beschluss zuzustimmen, der eine Nachschusspflicht begründet.

Das ist das Ergebnis einer Entscheidung des Oberlandesgerichts München. Der Entscheidung lag die Klage eines Kommanditisten gegen den Gesellschafterbeschluss einer KG zu Grunde. Als Sanierungsmaßnahme zur Stärkung des Eigenkapitals war beschlossen worden, dass die Gesellschafter der KG anstehende Gewinnausschüttungen als Ertragszuschuss an die Gesellschaft abführen sollten.

Das Oberlandesgericht gab der Klage statt und erklärte den Gesellschafterbeschluss für unwirksam. Da die betreffenden Erstattungsbeträge dem Vermögen der Gesellschafter zuzurechnen seien, bedeute die Beschlussfassung über den zu leistenden „Ertragszuschuss“ der Sache nach eine Nachschusspflicht der Gesellschafter. Diese sei im Gesellschaftsvertrag nicht vorgesehen. Ihre Einführung hätte wegen des vertragsändernden Charakters eines einstimmigen Beschlusses aller Gesellschafter bedurft. Ein solcher habe jedoch nicht vorgelegen. Der Gesellschafterbeschluss könne auch nicht unter die genannte Bestimmung aus dem Gesellschaftsvertrag zur Erhöhung des Kommanditkapitals gefasst werden. Die gesellschaftsrechtlichen Vorschriften sähen vor, dass ein Gesellschafter zur Erhöhung des



vereinbarten Beitrags oder zur Ergänzung der durch Verlust verminderten Einlage nicht verpflichtet sei. Sollte von dieser gesetzlichen Vorschrift abgewichen werden, müsse dies eindeutig geregelt sein. Eine entsprechende Vereinbarung müsse dem Gesellschaftsvertrag in verständlicher und nicht versteckter Weise zu entnehmen sein (OLG München, Urteil vom 16.6.2004, Az. 7 U 5669/03).

## Umsatzsteuerzahler

### **Steuerpflicht: Umsätze eines Schönheitschirurgen**

Für die Umsatzsteuerfreiheit von Schönheitsoperationen reicht es nicht aus, dass die Operation nur von einem Arzt ausgeführt werden kann. Vielmehr muss eine entsprechende Operation der medizinischen Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung und damit dem Schutz der menschlichen Gesundheit dienen, so die Auffassung des Bundesfinanzhofs.

In dem zu Grunde liegenden Fall ging es um die umsatzsteuerliche Behandlung einer medizinisch nicht indizierten Schönheitsoperation eines Arztes für Mund-, Kiefer- und Gesichtschirurgie. Nach Auffassung des Finanzamtes handelte es sich bei der Operation um eine umsatzsteuerpflichtige Leistung, da sie nicht vom Regelungsbereich der Steuerbefreiungen gemäß § 4 Nummer 14 Umsatzsteuergesetz umfasst sei. Hiergegen wandte sich der Arzt mit der Argumentation, die Befreiungsvorschrift erfasse die Ausübung der Heilkunde durch einen Arzt auch dann, wenn sie keinem therapeutischen Ziel diene.

Der Bundesfinanzhof hat sich in seinem Urteil der Auffassung des Finanzamtes angeschlossen. Danach sind unter die Befreiungsvorschrift des § 4 Nummer 14 Satz 1 Umsatzsteuergesetz lediglich Tätigkeiten zur Diagnose, Behandlung und Heilungen von Krankheiten oder Geistesstörungen zu erfassen. Eine medizinisch nicht indizierte Schönheitsoperation ist damit eine umsatzsteuerpflichtige Leistung (BFH-Urteil vom 15.7.2004, Az. V R 27/03).

### **Zeitpunkt des Umsatzsteuerabzugs: Materiell-rechtliche Voraussetzungen**

Der Unternehmer kann Vorsteuerbeträge erst in dem Besteuerungszeitraum abziehen, in dem die materiell-rechtlichen Anspruchsvoraussetzungen im Sinne des § 15 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz insgesamt vorliegen, so der Bundesfinanzhof in einer aktuellen Entscheidung.

Bisher war fraglich, in welchem Jahr der Vorsteuerabzug möglich war, wenn eine Lieferung/Leistung in einem Jahr erbracht wurde, die Rechnung aber erst im nächsten Jahr beim Unternehmer einging. Dies hat der Bundesfinanzhof nunmehr eindeutig geklärt.

Der Vorsteuerabzug ist stets in dem Jahr des Rechnungserhalts vorzunehmen. Erst dann liegen die materiell-rechtlichen Anspruchsvoraussetzungen insgesamt vor (BFH-Urteil vom 1.7.2004, Az. V R 33/01).

## Arbeitgeber

### **Voraussichtliche Sachbezugswerte für das Jahr 2005**

Die Sachbezugsverordnung bestimmt für Zwecke der Sozialversicherung und der Besteuerung den Wert der Sachbezüge, die Arbeitnehmer als Teil ihres Arbeitsentgeltes erhalten. Der Wert

der Sachbezüge wird nach § 17 Absatz 1 Nummer 3 Sozialgesetzbuch IV nach dem tatsächlichen Verkehrswert im Voraus für jedes Kalenderjahr von der Bundesregierung durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates festgesetzt. Dabei ist eine weitgehende Übereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts sicherzustellen.

Mit Rücksicht auf die vorgenannte Bestimmung hat das Bundesgesundheitsministerium bereits die Sachbezugswerte 2005 vorbereitet. Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung und Unterkunft soll danach im kommenden Jahr in den alten Bundesländern 394,50 Euro (für das Jahr 2004 beträgt der Wert 389,45 Euro) und in den neuen Bundesländern 378,30 Euro (2004 sind es 371,75 Euro) betragen.

Der Sachbezugswert für Verpflegung (= Frühstück, Mittagessen und Abendessen) soll für das gesamte Bundesgebiet 2005 einheitlich monatlich 200,30 Euro (anstatt 197,75 Euro im Jahre 2004) betragen. Daraus ergeben sich folgende monatlichen und täglichen Sachbezugswerte für die jeweiligen Mahlzeiten:

Art der Mahlzeit	Monatlicher Wert	Wert je Kalendertag bzw. je Mahlzeit
Frühstück	43,80 Euro	1,46 Euro (anstatt 1,44 Euro)
Mittag- und Abendessen je	78,25 Euro	2,61 Euro (anstatt 2,58 Euro)

Die Unterkunft soll 2005 in Westdeutschland mit 194,20 Euro (2004 sind es 191,70 Euro) und in den neuen Bundesländern mit 178,00 Euro (2004 waren es 174,00 Euro) bewertet werden.

Die vorstehend aufgezeigten Sachbezugswerte werden voraussichtlich in den Entwurf der Sachbezugsverordnung 2005 übernommen, die der Zustimmung des Bundesrates bedarf. Es ist aber davon auszugehen, dass die Sachbezugswerte in die Sachbezugsverordnung 2005 übernommen und in der aufgezeigten Höhe wirksam werden.

## **Studenten: Neues Rundschreiben zur versicherungsrechtlichen Beurteilung**

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben die Rechtslage für die versicherungs- und beitragsrechtliche Beurteilung von beschäftigten Studenten, Praktikanten und ähnlichen Personen in einem Rundschreiben zusammengefasst.

Es wird darauf hingewiesen, dass die Vorschriften über die versicherungsrechtliche Beurteilung von Praktikanten, die ein in der Studien- oder Prüfungsordnung vorgeschriebenes Praktikum ableisten, durch das Gesetz zur Reform der gesetzlichen Krankenversicherung vom Jahr 2000 (GKV-Gesundheitsreformgesetz 2000) mit Wirkung vom 1.1.2000 geändert worden sind. In der Kranken- und Pflegeversicherung ist für die versicherungsrechtliche Beurteilung seitdem wieder danach zu unterscheiden, ob das Praktikum gegen Arbeitsentgelt abgeleistet wird oder nicht. Wird Arbeitsentgelt bezogen, besteht Versicherungspflicht in der Kranken- und Pflegeversicherung als Arbeitnehmer. Wird kein Arbeitsentgelt bezogen, besteht ebenfalls Versicherungspflicht in der Kranken- und Pflegeversicherung, diesmal jedoch als Praktikant.

Durch das Gesetz zur Sicherung der nachhaltigen Finanzierungsgrundlagen der gesetzlichen Rentenversicherung (RV-Nachhaltigkeitsgesetz) haben sich Änderungen bei der versicherungsrechtlichen Beurteilung nicht vorgeschriebener Zwischenpraktika in der Rentenversicherung ergeben. Für Arbeitnehmer, die ein Studium aufnehmen, tritt nunmehr mit der Aufnahme des Studiums Versicherungsfreiheit in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung ein. Voraussetzung ist, dass das Arbeitsverhältnis vom Umfang her den Erfordernissen des Studiums angepasst wird und kein prägender innerer Zusammenhang zwischen dem Studium und der weiter ausgeübten Beschäftigung besteht, wie in den Fällen eines beruflich weiterführenden (berufsintegrierten) Studiums. Bei Fortführung eines

Beschäftigungsverhältnisses nach der Einschreibung als Student besteht demnach regelmäßig nur eine Versicherungspflicht wegen der Beschäftigung, wenn die wöchentliche Arbeitszeit durchgehend über 20 Stunden liegt. An der gegenteiligen Auffassung wird nicht mehr festgehalten. In den Fällen, in denen (versicherungspflichtige) Arbeitnehmer für die Dauer eines Studiums unter Fortzahlung von Arbeitsentgelt beurlaubt werden, besteht jedoch weiterhin Versicherungspflicht als Arbeitnehmer. Versicherungsfreiheit kommt in diesen Fällen nur in Betracht, wenn die Beschäftigung als geringfügig entlohnte Beschäftigung ausgeübt wird.

### **Nahe Angehörige: Anerkennung einer Tantiemezusage**

Ist ein Ehegatten-Arbeitsverhältnis dem Grunde nach steuerlich anzuerkennen, kann dem „Arbeitnehmer“ auch eine Tantieme zugesagt werden. Eine rückwirkende Zusage wird aber nicht anerkannt, so der Bundesfinanzhof.

Verträge zwischen Angehörigen werden steuerlich anerkannt, wenn sie zu Bedingungen wie zwischen fremden Dritten vereinbart und tatsächlich durchgeführt werden. Eine Tantiemezusage an einen Angehörigen muss daher einem Fremdvergleich Stand halten. Dazu gehört, dass die Vereinbarung für die Zukunft und nicht rückwirkend getroffen wird. Im Urteilsfall kam die Zusage zu spät. Die Frau arbeitete im Betrieb ihres Mannes. Er sagte ihr am 27. Dezember – das Wirtschaftsjahr entsprach dem Kalenderjahr – eine Tantieme für das fast schon abgelaufene Jahr zu (BFH-Beschluss vom 21.6.2004, Az. X B 27/04).

## **Arbeitnehmer**

### **KFZ-Kosten: Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch**

Wer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt, muss die Privatnutzung eines betrieblichen Pkw nicht nach der „Ein-Prozent-Regelung“ versteuern. Ein elektronisches Fahrtenbuch ist für die Finanzverwaltung aber nur ordnungsgemäß, wenn nachträgliche Änderungen technisch ausgeschlossen sind, zumindest aber dokumentiert werden. Diese Hürden hat der Bundesfinanzhof jetzt in einem Verfahren zur Aussetzung der Vollziehung als „ernstlich zweifelhaft“ abgelehnt. Er gewährte zwei Geschäftsführern Aussetzung der Vollziehung ihres Steuerbescheids, die ihre Fahrtenbücher mit „Microsoft Excel“ führten. Sie erfassten zeilenweise für jede Fahrt den Wochentag mit Datum, den Anlass der Fahrt (privat, Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb, geschäftlich) mit der jeweiligen Streckenlänge und dem Kilometerstand am Ende der Fahrt. Das war dem Finanzamt zu wenig, weil das Programm keine hinreichende Sicherung gegen nachträgliche Veränderungen biete.

Hinweis: Eine endgültige Entscheidung, wann ein Fahrtenbuch ordnungsgemäß ist, muss der Bundesfinanzhof im späteren Hauptsacheverfahren treffen. Betroffene Steuerpflichtige sollten in entsprechenden Fällen Einspruch einlegen, wenn das Finanzamt ihr elektronisches Fahrtenbuch nicht anerkennt (BFH-Beschluss vom 26.4.2004, Az. VI B 43/04).

### **Abfindung: Vergünstigungen trotz Kündigung des Arbeitnehmers**

Die steuerlichen Vergünstigungen für Abfindungen (Freibetrag und „Fünftel-Regelung“) können unter bestimmten Voraussetzungen auch gewährt werden, wenn der Arbeitnehmer selbst kündigt, so das Finanzgericht Münster.

Im Urteilsfall wurde eine Arbeitnehmerin nach der von ihr selbst ausgesprochenen Kündigung im Rahmen eines Sozialplans abgefunden. Das Finanzamt wollte den Freibetrag und die „Fünftel-Regelung“ nicht gewähren, weil die Arbeitnehmerin selbst gekündigt hatte. Die Kündigung war

allerdings eine Folge von Rationalisierungsmaßnahmen des Arbeitgebers. Mit Rücksicht auf einen jüngeren Kollegen, dem deshalb vorerst nicht gekündigt wurde, hatte die Arbeitnehmerin selbst gekündigt. Zudem stand bereits zum Kündigungszeitpunkt fest, dass künftig weitere Stellen gestrichen werden. Das Finanzgericht berücksichtigte, dass die Arbeitnehmerin in ihrer Entscheidung wegen der drohenden Rationalisierungsmaßnahmen nicht wirklich frei, sondern in einer Zwangslage war und gewährte alle Steuervergünstigungen für die Abfindung (FG Münster, Urteil vom 4.3.2004, Az. 8 K 2801/01 E).

## Abschließende Hinweise

### **Steuertermine im Monat Oktober 2004**

Im Monat Oktober 2004 sollten Sie folgende Steuertermine beachten:

**Umsatzsteuerzahler** (Monatszahler): Anmeldung von Umsatzsteuer bis Montag, den 11. Oktober 2004, Zahlung bis Donnerstag, den 14. Oktober 2004.

**Lohnsteuerzahler** (Monatszahler): Anmeldung von Lohnsteuer bis Montag, den 11. Oktober 2004, Zahlung bis Donnerstag, den 14. Oktober 2004.

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