



LINGOTT

Dipl.-Kfm. Knut Lingott  
Steuerberater  
Fachberater für internationales Steuerrecht

Wielandstraße 30 · 10629 Berlin  
Telefon / -fax +49 (0)30 887786 - 0 / - 77

E-Mail knut@lingott.de  
Internet www.lingott.de

USt-IdNr. DE173194798

## Steuerliche Informationen für Mandanten Mai 2002

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Angabe der Steuernummer in den Rechnungen und Vorsteuerabzug
2. Steuerbefreiung für Arbeitslohn aus geringfügiger Beschäftigung
3. Betriebliche Pensions- und Tantiemезusagen an Angehörige
4. Auswirkung der betrieblichen Altersversorgung auf den Sonderausgabenabzug von Gesellschafter-Geschäftsführern
5. Steuerbegünstigung bei zusätzlichen Leistungen zur Entlassungsentschädigung
6. Einteilung in Größenklassen bei Betriebsprüfungen
7. Besteuerung von Spekulationsgewinnen verfassungswidrig?

### 1. Angabe der Steuernummer in den Rechnungen und Vorsteuerabzug

Erbringen Unternehmer umsatzsteuerpflichtige Lieferungen oder Leistungen an andere Unternehmer, müssen die Rechnungen bestimmte Angaben (z. B. das Nettoentgelt, den Umsatzsteuerbetrag, Zeitpunkt, Ort, Gegenstand und Empfänger der Leistung; § 14 Abs. 1 UStG) enthalten. Diese Angaben sind nicht nur von Gewerbetreibenden und Freiberuflern zu machen, sondern auch von privaten Vermietern, wenn diese steuerpflichtig vermieten (§ 9 UStG). Fehlen diese Angaben, ist z. B. ein Vorsteuerabzug beim Empfänger der Leistung (Käufer, Auftraggeber oder Mieter) nicht möglich.

Die Vorschriften über die Angaben in Rechnungen sind jetzt erweitert worden. Danach muss der leistende Unternehmer in den Rechnungen, die nach dem 30. Juni 2002 ausgestellt werden, auch die "allgemeine" vom Finanzamt erteilte Steuernummer angeben. Sofern Rechnungen **ab dem 1. Juli 2002** keine Steuernummer enthalten, ist nach einer Mitteilung der Finanzverwaltung derzeit trotzdem ein Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger, d. h. beim Auftraggeber bzw. Mieter zulässig.

Bei Abrechnung des Auftraggebers (Leistungsempfänger) per **Gutschrift** ist entsprechend die Steuernummer des Gutschriftsempfängers (Beauftragter) anzugeben. Aber auch in diesem Fall führt das Fehlen der Steuernummer in der Gutschrift nicht zum Wegfall des Vorsteuerabzugs beim Auftraggeber.

Die Finanzverwaltung weist allerdings daraufhin, dass sich zum 1. **Januar 2004** durch die Übernahme einer EG-Richtlinie insoweit eine Änderung ergeben wird. Ab diesem Zeitpunkt soll auch die Angabe der Steuernummer in der Rechnung "zwingende Voraussetzung" für den Vorsteuerabzug sein.

### 2. Steuerbefreiung für Arbeitslohn aus geringfügiger Beschäftigung

Eine geringfügige Beschäftigung liegt vor, wenn die Tätigkeit regelmäßig **weniger als 15 Stunden** in der Woche ausgeübt wird und das Arbeitsentgelt regelmäßig **325 Euro** im Monat nicht

-Seite 1 von 6-

übersteigt (§ 8 Abs. 1 Nr. 1 Sozialgesetzbuch IV). Eine geringfügige Beschäftigung im sozialversicherungsrechtlichen Sinne kommt nur dann in Betracht, wenn kein weiteres sozialversicherungspflichtiges (Haupt-) Beschäftigungsverhältnis besteht. Das bedeutet, dass nur geringfügige Alleinbeschäftigungen (z. B. bei Hausfrauen, Studenten, Arbeitslosen) unter diese Regelung fallen. Für derartige Beschäftigungsverhältnisse hat der Arbeitgeber einen **Pauschalbeitrag** zur Rentenversicherung in Höhe von 12 v. H. des Arbeitsentgelts sowie - bei Arbeitnehmern, die in der gesetzlichen Krankenversicherung pflicht-, familien- oder freiwillig versichert sind - einen pauschalen Krankenversicherungsbeitrag von 10 v. H. zu entrichten.

Arbeitslohn aus einer sozialversicherungsrechtlich geringfügigen Beschäftigung, für den der Arbeitgeber einen pauschalen Rentenversicherungsbeitrag von 12 v. H. zu entrichten hat, ist - bis zur Höhe von 325 Euro monatlich - **einkommensteuerfrei** (§ 3 Nr. 39 EStG). Voraussetzung ist allerdings, dass der Arbeitnehmer **keine "anderen" positiven Einkünfte** erzielt. Hierzu gehören z. B. Einkünfte aus einem weiteren Arbeitsverhältnis, Zinseinkünfte, Mieteinkünfte oder der Ertragsanteil einer Rente. Liegen keine anderen Einkünfte vor, erteilt das Finanzamt eine sog. **Freistellungsbescheinigung**, wonach der Arbeitgeber den Arbeitslohn für das gesamte Kalenderjahr steuerfrei auszuzahlen hat. Ergeben sich im laufenden Kalenderjahr - entgegen der ursprünglichen Annahme - doch positive andere Einkünfte, entfällt die Steuerfreiheit für den geringfügigen Arbeitslohn rückwirkend und es ist eine Einkommensteueranlagung durchzuführen (siehe § 46 Abs. 2 a EStG).

Der Bundesfinanzhof hat diese Regelung jetzt für den **Fall** bestätigt, dass ein Arbeitnehmer im laufenden Jahr von einer geringfügigen Beschäftigung zu einer steuerpflichtigen Teilzeitbeschäftigung beim selben Arbeitgeber wechselt. Nach Auffassung des Gerichts kommt es nicht darauf an, zu welcher Einkunftsart die "anderen" Einkünfte gehören oder ob sie innerhalb des Veranlagungszeitraums zeitlich vor, während oder nach Bezug des geringfügigen Arbeitsentgelts erzielt werden. Im Streitfall wurde daher auch der vor dem Wechsel zur Teilzeittätigkeit gezahlte Arbeitslohn aus der geringfügigen Beschäftigung im Rahmen der Pflichtveranlagung der "normalen" Besteuerung unterworfen, weil der nach dem Wechsel gezahlte Arbeitslohn den Arbeitnehmer-Pauschalbetrag überstieg und so positive andere Einkünfte gegeben waren.

### 3. Betriebliche Pensions- und Tantiemезusagen an Angehörige

Grundsätzlich können Verträge mit Angehörigen (z. B. Ehegatten, Kinder) steuerlich anerkannt werden. Voraussetzung ist insbesondere, dass die Verträge zivilrechtlich wirksam geschlossen sind und dem entsprechen, was auch mit einem Fremden vereinbart worden wäre. Bei Arbeitsverträgen ist ein wichtiges Indiz für die Anerkennung, dass die Leistungen betrieblich veranlasst sind und mit hoher Wahrscheinlichkeit auch einem fremden Arbeitnehmer gewährt worden wären. Entsprechende Vereinbarungen werden daher regelmäßig steuerlich anerkannt, wenn im Betrieb z. B. neben dem Ehegatten auch fremde Arbeitnehmer beschäftigt sind, die für vergleichbare Tätigkeiten vergleichbare Bezüge erhalten.

Der Bundesfinanzhof hatte jetzt einen Fall zu entscheiden, in dem neben dem Arbeitnehmer-Ehegatten keine fremden Angestellten im Betrieb beschäftigt waren. Mit der Begründung, dass ein interner und auch ein externer Betriebsvergleich nicht möglich ist, erkannte das Finanzamt die Tantieme- und Pensionszusagen zugunsten des Arbeitnehmer-Ehegatten nicht an.

Dagegen entschied der Bundesfinanzhof, dass eine Prüfung der betrieblichen Veranlassung von Tantiemen oder Altersversorgungsleistungen vorrangig nach dem Inhalt der Vereinbarung vorzunehmen ist. Eine Anerkennung kann nach Auffassung des Gerichts nicht allein deshalb verneint werden, weil ein betriebsinterner und -externer Vergleich nicht möglich ist. Eine Beurteilung müsse vielmehr unter Gesamtwürdigung aller Umstände des konkreten Einzelfalls (hier: Bedeutung und Arbeitseinsatz des Arbeitnehmer-Ehegatten) erfolgen. Im vorliegenden Fall waren die Tantieme- und Pensionszusagen daher nicht zu beanstanden.

#### 4. Auswirkung der betrieblichen Altersversorgung auf den Sonderausgabenabzug von Gesellschafter-Geschäftsführern

Vorsorgeaufwendungen (insbesondere Renten-, Lebens-, Kranken-, Pflege-, Unfall- und Haftpflichtversicherungen) können steuerlich nur im Rahmen von Höchstbeträgen abgezogen werden. Dabei steht ein Vorwegabzug von 3.068 Euro (bei Ehegatten: 6.136 Euro) zur Verfügung, der aber in der Regel um 16 v. H. des Arbeitslohns gekürzt wird (§ 10 Abs. 3 Nr. 2 EStG). Diese Kürzung erfolgt z. B. bei rentenversicherungspflichtigen Arbeitnehmern oder bei Gesellschafter-Geschäftsführern, die zwar nicht rentenversicherungspflichtig sind, für die aber eine betriebliche Rentenzusage vereinbart ist.

##### Beispiel 1:

A ist verheiratet und bezieht als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ein Gehalt von 100.000 Euro. Er leistet 15.000 Euro für private Versicherungen. Von diesen Versicherungsbeiträgen sind abziehbar:

Versicherungsbeiträge	15.000 €	
Vorwegabzug	6.136 €	6.136 €
Grundhöchstbetrag	2.668 €	2.668 €
verbleiben	6.196 €	
davon die Hälfte, höchstens		1.334 €
abzugsfähig		10.138 €

Hätte die GmbH dem Geschäftsführer A eine betriebliche Altersversorgung zugesagt, wäre der Vorwegabzug um 16 v. H. des Arbeitslohns zu kürzen und würde damit entfallen, wodurch sich die abzugsfähigen Vorsorgeaufwendungen um 6.136 Euro vermindern würden.

Diese Kürzung erfolgt unabhängig von der Höhe der zugesagten Versorgung. Wie jetzt ein Finanzgericht entschieden hat, erfolgt die Kürzung sogar dann, wenn lediglich für den Fall der Berufsunfähigkeit eine Rente zugesagt wurde. Die Kürzung erfolgt auch dann in vollem Umfang, wenn die Rentenzusage nicht das ganze Jahr bestanden hat. Schließt die GmbH zugunsten des Gesellschafter-Geschäftsführers lediglich eine Direktversicherung ab und unterwirft die Beiträge der pauschalen Lohnsteuer, erfolgt dagegen keine Kürzung des Vorwegabzugs.

Ab 2001 vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass es für die Kürzung des Vorwegabzugs ausreicht, wenn der **Ehegatte** Arbeitslohn bezieht (R 106 EStR 2001).

## Beispiel 2

Wie Beispiel 1; die Ehefrau verdient in einem rentenversicherungspflichtigen Arbeitsverhältnis 4.200 Euro jährlich:

Versicherungsbeiträge	15.000 €	
Vorwegabzug: 16 v. H. von (4.200 € + 100.000 € =) 104.200 € (führt zum Wegfall des Vorwegabzugs)		
Grundhöchstbetrag	2.668 €	2.668 €
verbleiben	12.332 €	
davon die Hälfte, höchstens abzugsfähig		1.334 € 4.002 €

Nach Auffassung der Finanzverwaltung führt die rentenversicherungspflichtige Beschäftigung der Ehefrau damit auch zu einer Kürzung des Vorwegabzugs um 16 v. H. des Arbeitslohns des Ehemannes.

## 5. Steuerbegünstigung bei zusätzlichen Leistungen zur Entlassungsentschädigung

Für "außerordentliche Einkünfte" kommt die sog. Fünftel-Regelung in Betracht (§ 34 Abs. 1 EStG); dabei werden die Einkünfte rechnerisch nur mit einem Fünftel angesetzt und die darauf entfallende Einkommensteuer mit dem Fünffachen errechnet. Die Steuervorteile bei dieser Berechnungsmethode sind um so größer, je geringer das zu versteuernde Einkommen ist.

Zu den außerordentlichen Einkünften gehören insbesondere Entschädigungen und Vergütungen für mehrere Jahre. Die Anwendung der Fünftel-Regelung soll dabei den Progressionsnachteil ausgleichen, der durch die zusammengeballte Besteuerung in einem Kalenderjahr entstehen kann. Die Steuervergünstigung kommt daher nicht in Betracht, wenn als Entlassungsentschädigung neben einem Einmalbetrag auch in Folgejahren noch erhebliche (laufende) Zahlungen geleistet werden. Der Bundesfinanzhof hat in diesem Fall eine Zusammenballung von Einkünften verneint. Die laufenden Zahlungen führen insgesamt zum Wegfall der Steuervergünstigung; diese kommt dann auch nicht anteilig nur für die Einmalzahlung in Betracht. Andererseits können vergleichsweise **geringfügige** laufende Zahlungen unschädlich sein. Dies hat der Bundesfinanzhof angenommen, wenn neben der eigentlichen Entlassungsentschädigung aus sozialen Gründen noch 12 Monate (von denen die Hälfte noch im Jahr der Auszahlung der Entschädigung zu versteuern war) laufende Zahlungen erfolgen. Grundsätzlich sollte bei Vereinbarungen über Entschädigungen aber berücksichtigt werden, dass zusätzliche laufende Zahlungen zum Wegfall der Steuerbegünstigung führen können.

## 6. Einteilung in Größenklassen bei Betriebsprüfungen

Bei gewerblichen, freiberuflichen und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben kann das Finanzamt eine sog. Außenprüfung anordnen (§ 193 Abgabenordnung). Die Prüfung umfasst regelmäßig alle Steuern des Unternehmens und der Inhaber bzw. Gesellschafter (z. B. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer). Der Prüfungszeitraum beträgt in der Regel nicht mehr als 3 zusammenhängende Besteuerungszeiträume; der Prüfungsturnus richtet sich nach der Größe des Betriebes (vgl. §§ 3, 4 Betriebsprüfungsordnung). Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die derzeit von der Finanzverwaltung zugrunde gelegten Einordnungsmerkmale und den zu erwartenden **Prüfungsturnus** (zeitlicher Abstand zwischen zwei aufeinander folgenden Betriebsprüfungen):

	<b>Großbetriebe</b>	<b>Mittelbetriebe</b>	<b>Kleinbetriebe</b>
<b>Handelsbetriebe</b>			
Umsatz oder steuerlicher Gewinn	über 11,9 Mio. DM über 465.000 DM	über 1,45 Mio. DM über 91.000 DM	über 265.000 DM über 50.000 DM
<b>Fertigungsbetriebe</b>			
Umsatz oder steuerlicher Gewinn	über 6,8 Mio. DM über 415.000 DM	über 835.000 DM über 91.000 DM	über 265.000 DM über 50.000 DM
<b>Freie Berufe</b>			
Umsatz oder steuerlicher Gewinn	über 6,9 Mio. DM über 900.000 DM	über 1,29 Mio. DM über 206.000 DM	über 265.000 DM über 50.000 DM
<b>Land- und forstwirtschaftliche Betriebe</b>			
Wirtschaftswert selbst bewirtschafteter Flächen	über 283.000 DM	über 139.000 DM	über 62.000 DM
oder steuerlicher Gewinn	über 164.000 DM	über 87.000 DM	über 50.000 DM
<b>Prüfungsturnus</b> (statistischer Wert 2000)	Anschlussprüfung (§ 4 Abs. 2 BpO)	alle 4,3 Jahre	alle 11,1 Jahre

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die sich aus der Einteilung in Größenklassen ergebende unterschiedliche Prüfungshäufigkeit nicht gegen das Gleichheitsgebot (Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz) verstößt. Im Streitfall hatte sich ein land- und forstwirtschaftliches Weinbauunternehmen gegen die Einstufung als Großbetrieb gewendet, da Gewerbebetriebe erst ab einem höheren Gewinn als Großbetrieb gelten und einer Anschlussprüfung unterliegen.

Nach Auffassung des Gerichts ist es sachgerecht, Großbetriebe grundsätzlich lückenlos, andere Betriebe hingegen regelmäßig nur für einen Zeitraum von 3 Jahren zu prüfen. Auch die Differenzierung der Betriebe nach betrieblichen und einkunftsabhängigen Besonderheiten hält der Bundesfinanzhof für zulässig.

## 7. Besteuerung von Spekulationsgewinnen verfassungswidrig?

Seit 1999 ist die "Spekulationsfrist" bei Grundstücksgeschäften von 2 auf 10 Jahre verlängert worden. Nachdem der Bundesfinanzhof die Rechtmäßigkeit der Rückwirkung dieser Änderung angezweifelt hat, könnte auch die Besteuerung anderer Spekulationsgeschäfte verfassungswidrig sein.

In einem Revisionsverfahren hat der Bundesfinanzhof zu klären, ob die Besteuerung von privaten Veräußerungsgeschäften, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 6 Monate (seit 1999: nicht mehr als 12 Monate) beträgt (z. B. Wertpapiergeschäfte), verfassungswidrig ist, weil möglicherweise ein Erhebungsdefizit bei der Erfassung dieser Einkünfte besteht, d. h., dass nur die Steuererheben diese Einkünfte versteuern. Deshalb soll das am Verfahren beteiligte Bundesfinanzministerium insbesondere darüber Auskunft geben, welche Möglichkeiten seitens der Finanzämter bestanden, die eingereichten Steuererklärungen auf die Vollständigkeit der erklärten Spekulationsgewinne zu prüfen und nicht erklärte Spekulationsgewinne zu ermitteln, bzw. darüber, welche Hindernisse einer



vollständigen Erfassung solcher Spekulationsgewinne entgegenstanden. Bis zu einer Entscheidung in dieser Frage sollten betroffene Steuerbescheide offen gehalten werden.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott  
Steuerberater