

Dr. Schäfer GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Dr. Schäfer GmbH – WPG/StBG -, Hugo-Eckener-Str. 7, 63303 Dreieich

Hugo-Eckener-Str. 7
63303 Dreieich

Mandanten- und Interessenten-
Rundschreiben
für Monat Mai 2009

Telefon: 06103/20566-0
Telefax: 06103/20566-39

eMail: info@dsg-wp-stb.de
Internet: www.dsg-wp-stb.de

Dreieich, den 27.04.2009

Sehr geehrte Damen und Herren,
sehr geehrte Mandantinnen und Mandanten,

nachfolgend möchten wir Sie über die in den vergangenen Monaten eingetretenen und für die Zukunft geplanten Änderungen im Steuerrecht vertraut machen. Weitergehende Informationen entnehmen Sie bitte unserer Homepage unter www.dsg-wp-stb.de.

Lesen Sie Informationen zu folgenden Themen:

Termine Mai 2009

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Zeitpunkt des Wegfalls der Ungewissheit über das Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht

Fristlose Kündigung ohne vorherige Anhörung des Arbeitnehmers unwirksam

Kein Anspruch auf sehr gutes Arbeitszeugnis ohne Darlegung

Verfall wegen Krankheit nicht genommener Urlaubsansprüche widerspricht europäischem Recht

Kein Betriebsvermögensfreibetrag für eine Anteilsschenkung unter Vorbehaltsnießbrauch

Schenkungssteuerbefreiung bei Übertragung des Eigentums an einem nur teilweise als Familienwohnung genutzten Haus

Änderung der Lohnsteuerfestsetzung nach Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung

Anspruch auf Kindergeld für arbeitssuchende Kinder

Besteuerung von Altersrenten ab dem Jahr 2005 verfassungskonform

Besteuerung von Provisionen bei ringweiser Vermittlung von Lebensversicherungen

Beurteilung eines gewerblichen Grundstückshandels ist gesellschaftsbezogen zu betrachten

Ermittlung der zumutbaren Belastung bei getrennter Veranlagung

Erst die Umwandlung von Aktienoptionsrechten in Aktien führt zum Zufluss von Arbeitslohn

Grundstück im Sonderbetriebsvermögen kann Gegenstand eines ruhenden Gewerbebetriebs sein

Höhere Pauschalen beim berufsbedingten Umzug

Keine Anwendung der 1 %-Regelung bei Privatnutzung eines Werkstattwagens

Keine Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen für bar bezahlte

Handwerkerrechnungen

Kindergeld auch für arbeitslose behinderte Kinder über 21 Jahre

Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung unterliegt dem Progressionsvorbehalt

Kürzung des Kindergelds bei Nichtbeantragung von Familienleistungen in der Schweiz
Lohnsteuer von beschränkt Steuerpflichtigen kann nachgefordert werden
Verluste aus Wertpapiergeschäften eines Freiberuflers sind keine Betriebsausgaben
Verlustvortrag aus privaten Veräußerungsgeschäften kann abweichend vom Einkommensteuerbescheid festgestellt werden
Anträge einer Personengesellschaft auf Investitionszulage können auch von Kommanditisten unterzeichnet werden
Keine Investitionszulage beim Kauf von gespeicherten Geopunkten
Verdeckte Gewinnausschüttung an eine dem Gesellschafter nahestehende Kapitalgesellschaft setzt nicht voraus, dass der Gesellschafter die Gesellschaften beherrscht
Verschärfung der sog. Mantelkaufregelung bei Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften teilweise verfassungswidrig
Arbeitgeberfinanzierte Beiträge an Gruppenunfallversicherungen sind Werbungskosten
Berücksichtigung privater Aufwendungen bei der pauschalen Dienstwagenbesteuerung
In Warenhäusern beschäftigte Servicekräfte sind Arbeitnehmer, wenn sie arbeitnehmertypische Verträge besitzen
Leasingkosten für Heizungsanlage sind keine umlagefähigen Betriebskosten
Pachtvertrag muss wesentliche Vertragsbedingungen enthalten
Staffelmiete mit unzulässiger Höchstlaufzeit ist nur teilweise unwirksam
Eigenständige Prüfungskompetenz der Hauptzollämter bei Einordnung in die Klassifikation der Wirtschaftszweige für Energiesteuerbegünstigung
Beherbergung und Verköstigung von Jugendlichen auf Ferienbauernhof umsatzsteuerpflichtig
Besteuerungsart in der Umsatzsteuer kann nach Eintritt der formellen Bestandskraft der Jahressteuerfestsetzung nicht rückwirkend gewechselt werden
Erlass von Umsatzsteuer wegen von Kunden gefälschter Ausfuhrpapiere möglich
Ermäßigter Umsatzsteuersatz beim Verkauf von Speisen durch Imbisswagen
Kein Vorsteuerabzug für ein Gebäude, das teils steuerfrei vermietet und im Übrigen für private Wohnzwecke genutzt wird
Zwingende Angabe des Lieferzeitpunkts in einer Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug
Erfüllung einer Darlehensforderung nicht durch Zahlung an nur einen von mehreren Gläubigern
Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ist grundbuchfähig
Maklerprovision von 12 % ist Wucher

Mit freundlichen Grüßen

Schäfer

(Dr. Schäfer)

Wirtschaftsprüfer

Steuerberater

Termine Mai 2009

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	11.5.2009	14.5.2009	6.5.2009
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	11.5.2009	14.5.2009	6.5.2009
Gewerbesteuer	15.5.2009	18.5.2009	12.5.2009
Grundsteuer	15.5.2009	18.5.2009	12.5.2009
Sozialversicherung ⁵	27.5.2009	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.5.2009) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen. Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen. Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, acht Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.

Der Basiszinssatz verändert sich zum 1. Januar und 1. Juli eines jeden Jahres um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres.

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 1.1.2007:

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
1.1. bis 30.6.2007	2,70 %	7,70 %	10,70 %
1.7. bis 31.12.2007	3,19 %	8,19 %	11,19 %
1.1. bis 30.6.2008	3,32 %	8,32 %	11,32 %
1.7. bis 31.12.2008	3,19 %	8,19 %	11,19 %
1.1. bis 30.6.2009	1,62 %	6,62 %	9,62 %

Zeitpunkt des Wegfalls der Ungewissheit über das Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht

Die allgemeine Steuerfestsetzungsfrist beträgt vier Jahre. Sie kann sich punktuell durch die Anbringung eines Vorläufigkeitsvermerks verlängern. Voraussetzung ist eine insoweit bestehende Unklarheit darüber, ob ein Besteuerungstatbestand vorliegt. Besteht demgegenüber lediglich eine Unsicherheit über die steuerrechtliche Beurteilung einer feststehenden Tatsache, ist eine vorläufige Steuerfestsetzung unzulässig. Ist die Ungewissheit später beseitigt, muss eine eventuell notwendige Änderung innerhalb einer bestimmten Frist durchgeführt werden.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine Ungewissheit über die Absicht, Einkünfte zu erzielen, beseitigt ist, sobald die für die Beurteilung bedeutsamen Tatsachen festgestellt werden können. Darüber muss das für die steuerliche Veranlagung zuständige Finanzamt positiv Kenntnis erlangt haben. Die anschließende Würdigung und Auswertung der feststehenden Tatsachen fallen in die Änderungsfrist.

Fristlose Kündigung ohne vorherige Anhörung des Arbeitnehmers unwirksam

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts kann eine Kündigung auch ohne vorherige Anhörung des Arbeitnehmers wirksam sein; etwas anderes gilt nur bei so genannten Verdachtskündigungen.

Dieser Rechtsauffassung ist nunmehr das Arbeitsgericht Dortmund entgegengetreten. Es entschied, dass der Ausspruch einer Kündigung durch den Arbeitgeber ohne vorherige Anhörung des Arbeitnehmers zur Unwirksamkeit der Kündigung führt. Dies gelte auch für betriebsratslose Betriebe. Sowohl die dem Arbeitgeber obliegende Fürsorgepflicht als auch das Gebot der Fairness gebieten es danach, dem Arbeitnehmer die Möglichkeit einzuräumen, seine Sicht der Dinge darzulegen. Erfolge die Kündigung ohne Anhörung, sei dies unverhältnismäßig und verletze den Arbeitnehmer in seiner Menschenwürde, seinem Recht auf freie Entfaltung der Persönlichkeit und seiner Berufsfreiheit.

Zwar kann das Bundesarbeitsgericht Entscheidungen unterer Instanzen aufheben und insofern seine Rechtsauffassung durchsetzen. Da im vorliegenden Fall die abweichende Rechtsauffassung aber auch mit spezifischen verfassungsrechtlichen Vorschriften begründet wird, könnten Arbeitnehmer, denen ohne Anhörung gekündigt wurde, gegen ein ihre Kündigungsschutzklage abweisendes Urteil des Bundesarbeitsgerichts aber Verfassungsbeschwerde einlegen, was zu einer Überprüfung und gegebenenfalls auch Abänderung der Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts führen könnte. Arbeitgebern ist deshalb zu empfehlen, Kündigungen immer erst nach Anhörung des Arbeitnehmers vorzunehmen.

Kein Anspruch auf sehr gutes Arbeitszeugnis ohne Darlegung

Wenn ein Arbeitnehmer gerichtlich durchsetzen möchte, dass ihm ein sehr gutes Zeugnis ausgestellt wird, so muss er Tatsachen vortragen, aus denen sich ergibt, dass jede andere Beurteilung den gezeigten Leistungen nicht gerecht würde. Dies hat das Landesarbeitsgericht München im Fall einer Heimleiterin entschieden, die von ihrem Arbeitgeber bescheinigt erhalten hatte, sie habe zu seiner „vollen“ Zufriedenheit gearbeitet, die aber ein Zeugnis verlangte, wonach sie zu seiner „vollsten“ Zufriedenheit gearbeitet hatte.

Sei ein Arbeitnehmer mit dem erteilten Zeugnis nicht einverstanden, könne er vom Arbeitgeber gerichtlich dessen Berichtigung oder Ergänzung verlangen. Mit einer solchen Klage mache der Arbeitnehmer die noch nicht erfolgte Erfüllung seines Zeugnisanspruchs geltend. Denn ein Zeugnisanspruch richte sich auf ein inhaltlich wahres Zeugnis. Auch im Berichtigungsprozess, mit dem der Arbeitnehmer eine überdurchschnittliche Beurteilung erstrebt, verbleibe es bei der allgemeinen Regel, dass der Arbeitnehmer als derjenige, der einen Anspruch auf eine konkrete Zeugnisformulierung geltend macht, die hierfür erforderlichen Tatsachen vorzutragen hat. Die gesetzlichen Vorschriften begründen keinen Anspruch auf ein gutes oder sehr gutes Zeugnis, sondern nur auf ein leistungsgerechtes Zeugnis. Erst wenn der Arbeitnehmer dargelegt hat, leistungsgerecht sei ausschließlich eine überdurchschnittliche Beurteilung, hat der Arbeitgeber Tatsachen vorzutragen, die dem entgegenstehen sollen. Dabei sei allerdings auch zu berücksichtigen, dass jede Beurteilung von einer Vielzahl von Faktoren abhängig ist. Sie werde zwangsläufig von den Erfahrungen des Arbeitgebers geprägt, die er mit der Leistung einzelner Arbeitnehmer gewonnen hat. Ein Beurteilungsspielraum des Arbeitgebers sei deshalb unerlässlich.

Im vorliegenden Fall hatte eine Arbeitnehmerin nach Ansicht des Gerichts keine Tatsachen vorgetragen, aus denen sich hätte ergeben können, jede andere als die von ihr begehrte Spitzenbeurteilung wäre nicht leistungsgerecht. Die Klage wurde deshalb abgewiesen.

Verfall wegen Krankheit nicht genommener Urlaubsansprüche widerspricht europäischem Recht

Der Europäische Gerichtshof hat entschieden, dass Rechtsvorschriften, wonach wegen Arbeitsunfähigkeit nicht verwirklichte Urlaubsansprüche im Folgejahr nach einer Übergangszeit verfallen, nicht mit höherrangigem europäischen Recht vereinbar und unwirksam sind. Dies gilt auch für Rechtsvorschriften, aus denen hervorgeht, dass für solche angeblich verfallenen Urlaubsansprüche kein finanzieller Ausgleich geleistet werden muss. Auch sie verstoßen gegen Europarecht und sind unwirksam.

EU-Mitgliedstaaten könnten, so der Gerichtshof, den Verlust des Anspruchs auf bezahlten Jahresurlaub am Ende des Bezugszeitraums oder eines Übertragungszeitraums nur unter der Voraussetzung vorsehen, dass der betroffene Arbeitnehmer tatsächlich die Möglichkeit hatte, seinen Urlaubsanspruch auszuüben. Dies gelte auch, wenn ein Arbeitsverhältnis inzwischen beendet wurde.

Demgemäß kommt der Gerichtshof zu dem Ergebnis, dass der Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub nicht erlöschen darf, wenn der Arbeitnehmer während des gesamten Bezugszeitraums oder eines Teils davon krankgeschrieben war und seine Arbeitsunfähigkeit bis zum Ende seines Arbeitsverhältnisses fort dauerte, weshalb er seinen Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub nicht ausüben konnte.

Bei der in diesem Fall zu zahlenden finanziellen Vergütung für nicht genommenen bezahlten Jahresurlaub sei der Arbeitnehmer so zu stellen, als hätte er diesen Anspruch während der Dauer seines Arbeitsverhältnisses verwirklicht. Folglich sei das gewöhnliche Arbeitsentgelt des Arbeitnehmers, das während der dem bezahlten Jahresurlaub entsprechenden Ruhezeit weiterzuzahlen ist, auch für die Berechnung der finanziellen Vergütung für bei Beendigung des Vertragsverhältnisses nicht genommenen Jahresurlaub maßgebend.

Kein Betriebsvermögensfreibetrag für eine Anteilsschenkung unter Vorbehaltsnießbrauch

Eheleute waren die alleinigen Gesellschafter einer Verwaltungs-GmbH und alleinige Kommanditisten einer KG, deren voll haftender Gesellschafter die Verwaltungs-GmbH war. Sie übertrugen im Wege der Schenkung Teile des festen Kommanditkapitals unter Zurückbehaltung des lebenslangen Nießbrauchsrechts auf ihre gemeinsamen Kinder. Zwecks Ausübung der Gesellschafterrechte in Gesellschafterversammlungen übertrugen die Kinder anschließend diese Rechte zurück auf ihre Eltern. Im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung beantragten die die Erbschaftsteuer übernehmenden Eltern die Berücksichtigung des Betriebsvermögensfreibetrags. Dies wurde sowohl vom Finanzamt als auch vom Bundesfinanzhof abgelehnt.

Durch die schenkweise Übertragung von Teilen der elterlichen Kommanditbeteiligungen sind die Kinder Mitinhaber des Gesellschaftsvermögens geworden. Die Gewährung des Betriebsvermögensfreibetrags setzt voraus, dass der Empfänger eines Mitunternehmeranteils auch Mitunternehmer der Gesellschaft wird. Daran fehlt es, wenn der übertragene Gesellschaftsanteil ertragsteuerlich als wirtschaftliches Eigentum einem Vorbehaltsnießbraucher zuzurechnen ist.

Die Mitunternehmerstellung setzt für den Gesellschafter die Möglichkeit voraus, Mitunternehmerinitiative zu entfalten und Mitunternehmerrisiken zu tragen. Mitunternehmerinitiative bedeutet Teilhabe an den unternehmerischen Entscheidungen durch zumindest Ausübung der gesellschaftsrechtlichen Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechte. Sie werden allein durch die Einräumung eines Nießbrauchsrechts an den Anteilen noch nicht beeinträchtigt. Kommt allerdings hinzu, dass dem Nießbraucher auch die mit den Anteilen verbundenen Gesellschafterrechte übertragen werden, ist die Möglichkeit, Mitunternehmerinitiative zu entfalten, ausgeschlossen. Aus diesem Grund kommt es nicht mehr auf die Frage an, ob und in welchem Ausmaß zusätzlich Mitunternehmerrisiken getragen werden.

Schenkungssteuerbefreiung bei Übertragung des Eigentums an einem nur teilweise als Familienwohnung genutzten Haus

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine vor dem 1.1.2009 erfolgte Schenkung eines zum Teil von der Familie selbst bewohnten Hauses für den entsprechenden Teil schenkungssteuerfrei war, wenn ein Ehegatte dem anderen Ehegatten seinen Miteigentumsanteil schenkte.

Die Finanzverwaltung hatte bisher die Ansicht vertreten, dass nur die ausschließliche Nutzung eines Hauses zu eigenen Wohnzwecken eine Steuerbefreiung nach sich zog.

Im entschiedenen Fall bewohnte die Familie eine Wohnung, eine weitere war als Büroraum an eine GmbH vermietet, während die Dachgeschosswohnung auf Grund eines dinglichen Wohnrechts von der Mutter bewohnt wurde.

Hinweis: Seit dem 1.1.2009 ist die Steuerbefreiung auf alle Grundstücke ausgedehnt worden, wenn darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Das Urteil hat aber weiterhin Bedeutung für die Frage der Einbeziehung häuslicher Arbeitszimmer in die Nutzung einer Wohnung zu eigenen Wohnzwecken und für die Abgrenzung der eigenen Wohnzwecke zu den die Steuerbefreiung anteilig ausschließenden Wohnzwecken von Verwandten.

Änderung der Lohnsteuerfestsetzung nach Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung

Die Anmeldung der laufenden Lohnsteuern gilt als Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung. Eine Änderung der Entrichtungsschuld ist so lange möglich, wie der Vorbehalt der Nachprüfung besteht oder bis

Festsetzungsverjährung eingetreten ist. Aus den einkommensteuerlichen Vorschriften ergibt sich, dass eine Änderung des Lohnsteuerabzugs nur bis zur Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung zulässig ist. Daraus konnte man schließen, dass nach Übermittlung der Daten der Lohnsteuerbescheinigung eine Änderung der angemeldeten Lohnsteuer nicht mehr möglich ist.

Der Bundesfinanzhof hat hier für Klarheit gesorgt. Das Gericht weist darauf hin, dass die Änderungsvorschriften der Abgabenordnung Vorrang haben. Danach ist die Änderung einer Vorbehaltsfestsetzung im Rahmen der gesetzlich festgelegten Fristen und damit auch die Änderung einer Lohnsteuer-Entrichtungsschuld möglich.

Anspruch auf Kindergeld für arbeitssuchende Kinder

Für Kinder, die das 18., aber noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet haben, besteht ein Kindergeldanspruch, wenn das Kind arbeitslos und bei der Agentur für Arbeit als Arbeitssuchender gemeldet ist. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sind die Voraussetzungen dafür grundsätzlich durch Bescheinigungen der Agentur für Arbeit nachzuweisen. Fehlt ein solcher Nachweis, führt dies jedoch nicht zwingend zur Versagung des Kindergelds.

In dem der Entscheidung zu Grunde liegenden Fall hatte ein arbeitssuchendes Kind einen Termin bei der Arbeitsvermittlung nicht wahrgenommen. Die Agentur strich das Kind aus der Liste der Arbeitssuchenden. Die mit der Steuererklärung vorgelegte Bescheinigung umfasste auch nur diesen Zeitraum, so dass Kindergeld nur anteilig gewährt wurde. Im nachfolgenden Rechtsstreit konnten die Eltern nachweisen, dass sich das Kind telefonisch mit dem zuständigen Sachbearbeiter bei der Agentur in Verbindung gesetzt hatte. Dem Kind wurde versichert, dass es wieder in die Liste der Arbeitssuchenden aufgenommen würde. Während des fraglichen Zeitraums hatte das Kind nachweislich keine Tätigkeit ausgeübt. Das Gericht macht in dem Zusammenhang deutlich, dass der gesetzlich festgelegten dreimonatigen Meldefrist bei der Agentur für Arbeit im Rahmen der kindergeldrechtlichen Mitwirkungspflicht erhebliche Bedeutung zukommt. Aber auch andere Nachweise sind geeignet, die Arbeitssuche glaubhaft zu machen.

Besteuerung von Altersrenten ab dem Jahr 2005 verfassungskonform

Leibrenten und andere Leistungen aus der sog. Basisversorgung (gesetzliche Rentenversicherungen, landwirtschaftliche Alterskassen, berufsständische Versorgungseinrichtungen und bestimmte Rentenversicherungen) sind ab 2005 mit dem Besteuerungsanteil als sonstige Einkünfte zu versteuern. Der Besteuerungsanteil beträgt für Renten, die im Jahr 2005 erstmals gezahlt wurden, 50 %. Dieser Satz gilt auch für Bestandsrentner, also für Personen, die schon vor 2005 Rente bezogen. Für jeden neu hinzukommenden Rentenjahrgang erhöht sich der Besteuerungsanteil bis zum Jahr 2020 jährlich um 2 %, ab dem Jahr 2021 bis zum Jahr 2040 um 1 % bis auf 100 %. Das bedeutet, dass der grundsätzliche Besteuerungsanteil im Jahr des Rentenbeginns für die gesamte Laufzeit der Rente festgeschrieben wird. Der steuerfrei bleibende Anteil der Rente wird in einen lebenslang geltenden Freibetrag festgeschrieben.

In zwei Verfahren vor dem Finanzgericht Münster stritten die Beteiligten über die Rechtmäßigkeit der Besteuerung der Renteneinkünfte mit dem Besteuerungsanteil. Die Kläger waren der Auffassung, dass diese Besteuerung zu einer verfassungswidrigen Doppelbesteuerung führe, da die seinerzeit zum Erwerb des Rentenanspruchs gezahlten Aufwendungen nur zum Teil als Sonderausgaben berücksichtigt, also teilweise aus versteuertem Einkommen geleistet wurden.

In beiden Fällen entschied das Gericht, dass keine verfassungswidrige Doppelbesteuerung vorliege. Eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht komme nur in Frage, wenn im konkreten Fall eine Doppelbesteuerung feststellbar sei. Der Bundesfinanzhof wird abschließend entscheiden.

Besteuerung von Provisionen bei ringweiser Vermittlung von Lebensversicherungen

Drei Schwestern hatten eine gute Idee. Sie vermittelten untereinander Lebensversicherungen, wofür jede Schwester für den der anderen Schwester vermittelten Vertrag eine Provision erhielt. Um steuerlich „sicher“ zu sein, vereinbarten sie, die erhaltenen Provisionen an die andere Schwester auszuzahlen.

Der Bundesfinanzhof machte diesen Vereinbarungen einen Strich durch die Rechnung. Die vom Lebensversicherungskonzern gezahlten Vermittlungsprovisionen waren als sonstige Einkünfte von den Schwestern in voller Höhe zu versteuern. Die von den Schwestern untereinander gezahlten Beträge waren nicht als Aufwand anzuerkennen.

Beurteilung eines gewerblichen Grundstückshandels ist gesellschaftsbezogen zu betrachten

Als Gesellschafter einer GbR erwarben zwei Personen ein an fremde Dritte vermietetes Wohn- und Geschäftshaus, das sie vier Jahre später wieder mit Gewinn veräußerten. Das Finanzamt sah die Tätigkeit als gewerblichen Grundstückshandel an. Ursächlich für diese Auffassung war, dass beide Gesellschafter im Rahmen einer weiteren GbR unstreitig einen gewerblichen Grundstückshandel unterhielten und ihnen ein weiteres Grundstück zugerechnet wurde. Eigentümerin dieses weiteren Grundstücks war eine GmbH, deren alleinige Gesellschafter die vorgenannten Personen waren.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs war die Vermietungs-GbR nicht gewerblich tätig. Sie hat auch keinen gewerblichen Grundstückshandel betrieben. Die Handlungen der weiteren personenidentisch besetzten gewerblich tätigen GbR haben keinen Einfluss auf die steuerrechtliche Beurteilung der Tätigkeit der Vermietungs-GbR. Das gilt auch für Grundstücksverkäufe dieser Gesellschaften und die damit zusammenhängende Frage, ob eventuell ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt. Die Voraussetzungen einer gewerblichen Tätigkeit sind für jede Gesellschaft isoliert zu prüfen.

Ermittlung der zumutbaren Belastung bei getrennter Veranlagung

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen allgemeiner Art (z. B. Krankheitskosten) setzt dem Grunde nach voraus:

- Antrag,
- Aufwendungen,
- keine Zuordnung zu Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben,
- Außergewöhnlichkeit,
- Zwangsläufigkeit dem Grund und der Höhe nach,
- Beachtung der zumutbaren Belastung.

Die Bemessungsgrundlage der zumutbaren Belastung richtet sich neben der Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte und dem Familienstand vor allem nach der Zahl der im Veranlagungszeitraum zu berücksichtigenden Kinder.

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass zur Ermittlung der zumutbaren Belastung bei getrennt veranlagten Ehegatten der Gesamtbetrag der Einkünfte beider Ehegatten zu Grunde gelegt wird. Es kommt nicht darauf an, wer die Aufwendungen verursacht und getragen hat.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Erst die Umwandlung von Aktienoptionsrechten in Aktien führt zum Zufluss von Arbeitslohn

Bei Einräumung von handelbaren wie nicht handelbaren Aktienoptionsrechten führt erst die Umwandlung des Rechts in Aktien zum Zufluss des geldwerten Vorteils. Der Bundesfinanzhof hat in diesem Zusammenhang klar gestellt, dass handelbare und nicht handelbare Aktienoptionen gleich zu behandeln sind. Nicht maßgeblich ist der Zeitpunkt der Optionsausübung, sondern die Einbuchung der Aktien. Erst zu diesem Zeitpunkt gilt der geldwerte Vorteil als zugeflossen.

Im Streitfall hatte ein leitender Angestellter 1997 einen Aktienkaufoptionsvertrag mit seinem Arbeitgeber abgeschlossen. Dieses Optionsrecht übte er am 30. Mai 1999 aus. Die Aktien wurden am 10. Juni 1999 in das Depot des Arbeitnehmers eingebucht. Der Angestellte war der Ansicht, dass der geldwerte Vorteil bereits 1997 zu versteuern sei. Das Gericht entschied aber, dass die Differenz zwischen Kaufpreis und Kurswert erst zum Zeitpunkt der Einbuchung der Aktien in das Depot des Angestellten als Arbeitslohn zu erfassen war.

Grundstück im Sonderbetriebsvermögen kann Gegenstand eines ruhenden Gewerbebetriebs sein

Ein Gesellschafter hatte seiner Personengesellschaft ein für deren Schmuckeinzelhandel notwendiges Grundstück vermietet. Es gehörte deshalb zu seinem sog. Sonderbetriebsvermögen. Nachdem die Personengesellschaft insolvent geworden war, vermietete er es an Dritte. Mit dem Finanzamt stritt er darüber, ob das Grundstück für sich auch Gegenstand eines sog. ruhenden Gewerbebetriebs sein kann. In diesem Fall muss es nicht unter Aufdeckung der stillen Reserven ins Privatvermögen überführt werden.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass das Grundstück für sich ein ruhender Gewerbebetrieb ist, weil es eine wesentliche Betriebsgrundlage für den Schmuckeinzelhandel darstellt.

Hinweis: Der Gesellschafter hat ein jederzeitiges Wahlrecht, die Betriebsaufgabe zu erklären und das Grundstück ins Privatvermögen zu überführen.

Höhere Pauschalen beim berufsbedingten Umzug

Das Bundesministerium der Finanzen hat höhere Pauschalen für Umzugsauslagen und umzugsbedingte Unterrichtskosten festgelegt:

	Umzugsauslagen	Für zusätzlichen Unterricht
Ledige ab dem 1.1.2008	585 €	1.473 €
Ledige ab dem 1.1.2009	602 €	1.514 €
Ledige ab dem 1.7.2009	628 €	1.584 €
Verheiratete ab dem 1.1.2008	1.171 €	1.473 €
Verheiratete ab dem 1.1.2009	1.204 €	1.514 €
Verheiratete ab dem 1.7.2009	1.256 €	1.584 €

Für jede weitere Person (Kinder oder Verwandte, die auch nach dem Umzug mit in der neuen Wohnung leben) wird ein zusätzlicher Pauschbetrag von 258 € ab 1.1.2008, 265 € ab 1.1.2009 und 277 € ab 1.7.2009 gewährt.

Zusätzlich sind z. B. die Kosten für die Beförderung des Umzugsguts von der bisherigen zur neuen Wohnung, Versicherungskosten gegen Transport- und Bruchschäden, Fahrtkosten, Schönheitsreparaturen in der alten Wohnung, Ummeldebühren, Anpassung der Anschlüsse und ggf. Mietenschädigungen für die bisherige sowie Miete für die neue Wohnung bis zum Umzug abzugsfähig.

Voraussetzung für die Anerkennung als berufsbedingter Umzug ist, dass sich die Fahrtzeit um wenigstens eine Stunde verkürzt, wobei Hin- und Rückfahrt getrennt zählen. Eine Ersparnis von 30 Minuten bei der Hin- und 30 Minuten bei der Rückfahrt reichen also aus.

Keine Anwendung der 1 %-Regelung bei Privatnutzung eines Werkstattwagens

Die Anwendung der 1 %-Regelung für die private Nutzung eines überlassenen Kraftfahrzeugs gilt nicht für zur Privatnutzung ungeeignete Dienstwagen, wie der Bundesfinanzhof festgestellt hat. Dazu zählen z. B. Werkstattwagen oder andere Fahrzeuge, die auf Grund ihrer Beschaffenheit und Einrichtung so gut wie ausschließlich nur zur Beförderung von Gütern bestimmt sind.

In dem konkreten Fall ging es um einen zweisitzigen Kastenwagen mit einem fensterlosen Aufbau. Das Fahrzeug war mit Materialschränken und -fächern sowie mit Werkzeugen ausgestattet und mit einer auffälligen Beschriftung versehen. Dieses Fahrzeug nutzte der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH. Nach Aussage des Gerichts ist bei Überlassung eines Dienstwagens an einen Arbeitnehmer grundsätzlich von einer privaten Mitbenutzung des Fahrzeugs auszugehen. Eine pauschalierte Bewertung dieses Vorteils kommt jedoch nicht in Frage, wenn ein solches Fahrzeug typischerweise nicht zum privaten Gebrauch geeignet ist. Die Feststellungslast für die Bewertung einer privaten Nutzung liegt in diesem Fall beim Finanzamt.

Keine Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen für bar bezahlte Handwerkerrechnungen

Die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen kann beim Leistungsempfänger zur Minderung seiner Einkommensteuer führen. Voraussetzung ist u. a., dass die Aufwendungen bei ihm weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten anzusehen sind. Außerdem muss die Zahlung auf Grund einer Rechnung auf das Bankkonto des Handwerkers geleistet werden. Damit schließt die Barzahlung eine Inanspruchnahme der Steuervergünstigung aus. So hat der Bundesfinanzhof entschieden.

Kindergeld auch für arbeitslose behinderte Kinder über 21 Jahre

Kindergeld ist auch für ein über 21 Jahre altes behindertes Kind zu gewähren, wenn es arbeitslos ist, deshalb nicht selbst für seinen eigenen Lebensunterhalt sorgen kann und die Behinderung in erheblichem Umfang mit Ursache für die Arbeitslosigkeit ist. So hat der Bundesfinanzhof entschieden. Ein wichtiges Indiz sei der Grad der Behinderung und die Feststellung, dass die Agentur für Arbeit keine Stellen mehr vermitteln könne.

Die Familienkasse hatte die Gewährung von Kindergeld abgelehnt, nachdem ein behindertes Kind (GdB 60) Arbeitslosengeld II erhielt und auf Grund seiner Behinderung nicht mehr bei der Berufsberatung geführt wurde.

Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung unterliegt dem Progressionsvorbehalt

Nach dem Einkommensteuergesetz unterliegt das von einer gesetzlichen Krankenkasse gezahlte Krankengeld dem Progressionsvorbehalt. Das Krankengeld selbst ist zwar steuerfrei. Es erhöht aber die Steuer auf die übrigen Einkünfte, weil es bei der Berechnung des Steuersatzes für die übrigen steuerpflichtigen Einkünfte berücksichtigt wird. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Progressionsvorbehalt auch für das Krankengeld greift, das ein freiwillig bei einer gesetzlichen Krankenkasse Versicherter bezieht. Es mache keinen Unterschied, ob der Empfänger des Krankengelds freiwillig oder pflichtversichert sei.

Im entschiedenen Fall wollte ein selbstständiger Schornsteinfeger, der freiwilliges Mitglied einer gesetzlichen Krankenkasse war, das bezogene Krankengeld nicht dem Progressionsvorbehalt unterwerfen. Er machte zusätzlich einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz geltend, da das Krankengeld aus einer privaten Krankenversicherung nicht in den Progressionsvorbehalt einbezogen werden muss. Dem folgte das Gericht nicht, denn in Bezug auf Organisationsform und Grundstruktur unterscheidet sich die gesetzliche Krankenversicherung wesentlich von der privaten Krankenversicherung, so dass die unterschiedliche Behandlung gerechtfertigt sei.

Kürzung des Kindergelds bei Nichtbeantragung von Familienleistungen in der Schweiz

Der Bundesfinanzhof hat dem Europäischen Gerichtshof die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob im Ausland zustehende Familienleistungen auf das deutsche Kindergeld anzurechnen sind. Diese Frage ergibt sich aus dem nachfolgend geschilderten Fall:

Eine kindergeldberechtigte Mutter lebte mit ihren beiden Kindern in Deutschland. Der Vater der Kinder - die Eltern waren geschieden - arbeitete in der Schweiz. Nach Schweizer Recht standen ihm Familienleistungen von 109,75 € je

Kind zu, die er jedoch nicht beantragte. Die Familienkasse bewilligte der Mutter auf Antrag hin nur einen Teilbetrag an Kindergeld i. H. v. 44,25 € (Kindergeld 154,00 € /. schweizerische Familienleistung 109,75 €). Der Europäische Gerichtshof wird nunmehr zu klären haben, ob eine solche Kürzung nach den gemeinschaftsrechtlichen Regelungen zulässig ist.

Lohnsteuer von beschränkt Steuerpflichtigen kann nachgefordert werden

Ein in den Niederlanden wohnender, verheirateter Arbeitnehmer arbeitete in Deutschland und in den Niederlanden. Er beantragte beim Finanzamt eine Bescheinigung, um als unbeschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer nach Steuerklasse III besteuert zu werden. Dies ist allerdings nur möglich, wenn das niederländische Einkommen nicht mehr 10 % des Gesamteinkommens beträgt. Sein niederländisches Einkommen, das er dem Finanzamt wahrheitsgemäß erklärt hatte, überschritt diese Grenze. Trotzdem stellte das Finanzamt versehentlich die Bescheinigung mit Steuerklasse III aus. Bei einer Lohnsteuerprüfung wurde dies festgestellt und das Finanzamt forderte die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer vom Arbeitnehmer nach. Dieser wehrte sich dagegen.

Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt Recht, weil dessen Bescheinigung als unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erteilt galt.

Verluste aus Wertpapiergeschäften eines Freiberuflers sind keine Betriebsausgaben

Die Berücksichtigung von Verlusten aus Wertpapiergeschäften im betrieblichen Bereich setzt voraus, dass die Wertpapiere mit einer ausreichenden Eindeutigkeit von vornherein dem Betriebsvermögen zugeordnet wurden.

Zum notwendigen Betriebsvermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die ihrer Art und Natur nach eine so enge Bindung zum Betrieb haben, dass diese nicht oder nur ausnahmsweise gelöst werden kann. Voraussetzung für eine Behandlung als gewillkürtes Betriebsvermögen ist, dass ein Wirtschaftsgut objektiv geeignet ist, den Betrieb zu fördern und vom Betriebsinhaber auch erkennbar dazu bestimmt wurde.

Das Finanzgericht Köln hat die Berücksichtigung von Verlusten aus Wertpapiergeschäften eines Freiberuflers mit folgender Begründung abgelehnt: Ein im Umlaufvermögen einer Freiberuflerpraxis ausgewiesenes Wertpapierdepot ist auch dann nicht als notwendiges Betriebsvermögen anzusehen, wenn es in die Finanzierung der Praxis eingebunden und an einen Kreditgeber verpfändet ist. Wertpapiere eines Freiberuflers gehören nicht zu seinem gewillkürten Betriebsvermögen, wenn ihnen die objektive Eignung zur Stärkung des Betriebskapitals und es an dem erforderlichen Zusammenhang zur Förderung der freiberuflichen Tätigkeit fehlt.

Der Bundesfinanzhof wird abschließend entscheiden.

Verlustvortrag aus privaten Veräußerungsgeschäften kann abweichend vom Einkommensteuerbescheid festgestellt werden

Im rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid eines Kapitalanlegers waren Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften mit 12.000 DM ausgewiesen. Solche Verluste sind nur mit künftigen Gewinnen aus gleichen Geschäften ausgleichsfähig. Später erließ das Finanzamt noch einen Bescheid über den verbleibenden Verlustvortrag aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von 12.000 DM. Hiergegen legte der Kapitalanleger Einspruch ein und machte Verluste aus Veräußerungsgeschäften von 360.000 DM geltend. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück, weil im Einkommensteuerbescheid die Verluste mit 12.000 DM ausgewiesen waren.

Der Bundesfinanzhof gab dem Kapitalanleger Recht. Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften können noch bis zur Rechtskraft des Bescheids über den verbleibenden Verlustvortrag geltend gemacht werden.

Hinweis: Alle zum 31.12.2008 festgestellten Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften können nur noch bis 2013 mit entsprechenden Gewinnen, z. B. aus Grundstücks- oder Wertpapierverkäufen, ausgeglichen werden.

Anträge einer Personengesellschaft auf Investitionszulage können auch von Kommanditisten unterzeichnet werden

Eine GmbH & Co. KG betrieb ein Hotel im Fördergebiet, für das sie 1994 und 1995 Investitionszulage beantragte. Den Antrag hatte nicht die einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführerin der Komplementär-GmbH, sondern deren Ehemann unterzeichnet. Dieser ist Kommanditist der GmbH & Co. KG sowie Gesellschafter der Komplementär-GmbH. Die Komplementär-GmbH hatte ihm eine notariell beglaubigte Vollmacht eingeräumt, „wie sie gemäß § 49 HGB einem Prokuristen zusteht“. Das Finanzamt meinte, dem Ehemann habe es für die Unterzeichnung an der Vertretungsmacht gefehlt.

Zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof entschied.

Der Antrag auf Gewährung einer Investitionszulage ist eigenhändig zu unterschreiben. Eigenhändig meint zivilrechtlich die Unterzeichnung durch einen rechtsgeschäftlich Bevollmächtigten. Steuerrechtlich ist die höchstpersönliche Unterzeichnung durch den Steuerpflichtigen gemeint.

Für GmbHs, die steuerrechtsfähig, aber nicht verfahrensrechtlich handlungsfähig sind, handeln in erster Linie ihre Geschäftsführer als gesetzliche Vertreter. Der Antrag einer GmbH auf Gewährung einer Investitionszulage ist daher grundsätzlich nur wirksam, wenn er von dem Geschäftsführer eigenhändig unterschrieben ist; die Unterschrift eines Prokuristen oder eines sonstigen Vertreters genügt nicht.

Kommanditgesellschaften können am Rechtsverkehr teilnehmen und Rechte erwerben sowie Verpflichtungen eingehen. Sie sind aber nicht selbst handlungsfähig. Sie werden von besonders Beauftragten vertreten. Das kann eine handelsrechtlich zur Vertretung und Geschäftsführung befugte Komplementär-GmbH sein. Für diese handelt der Geschäftsführer als gesetzlicher Vertreter.

Eine GmbH & Co. KG, die nicht gesetzlich vertreten wird, kann darüber hinaus auch durch andere Personen als besonders Beauftragte vertreten werden, die ihre Geschäfte tatsächlich führen. Dafür käme auch der Ehemann der Geschäftsführerin in Betracht. Das hatte das Finanzgericht aber nicht geprüft. Es muss nun feststellen, ob dem Ehemann allein oder neben der Komplementär-GmbH die Wahrnehmung der steuerlichen Vertretung der Klägerin wirksam übertragen wurde.

Keine Investitionszulage beim Kauf von gespeicherten Geopunkten

Auf Datenträgern (CDs) gespeicherte Koordinaten des Gebäudebestands der Bundesrepublik sind immaterielle Wirtschaftsgüter. Für den Erwerb derartiger mathematisch bestimmbarer Gebäudekoordinaten besteht kein Anspruch auf Investitionszulage. Das wirtschaftliche Interesse ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs auf die erhobenen Daten (Geopunkte) und nicht auf den Erwerb der Datenträger (CDs) gerichtet.

Nur die Anschaffung oder Herstellung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter ist investitionszulagenbegünstigt. Weisen Wirtschaftsgüter sowohl materielle als auch immaterielle Komponenten auf, ist darauf abzustellen, ob aus Sicht eines Erwerbers ein Kaufpreis überwiegend für den materiellen oder immateriellen Gehalt gezahlt wird. Außerdem kann es bei immateriellen Wirtschaftsgütern zu einer Umwandlung in abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter durch Speicherung und Vervielfältigung geistiger Inhalte auf einen Tonträger kommen. Dadurch wird, ähnlich einem Buch, eine Schallplatte als materielles Wirtschaftsgut angesehen. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte, Urheberrechte, Lizenzrechte u. ä. bleiben demgegenüber, auch auf CDs festgehalten, immaterielle, nicht begünstigte Wirtschaftsgüter.

Verdeckte Gewinnausschüttung an eine dem Gesellschafter nahestehende Kapitalgesellschaft setzt nicht voraus, dass der Gesellschafter die Gesellschaften beherrscht

Der Bundesfinanzhof hatte über folgenden Fall zu entscheiden:

Die X-GmbH gewährte der Y-GmbH laufend ungesicherte Darlehen. Teilweise waren auch die Rückzahlungsmodalitäten nicht geregelt. Die X-GmbH musste die Darlehen später abschreiben, da die Y-GmbH insolvent wurde. An der X-GmbH waren A mit 40 %, B mit 46,7 % und D mit 13,3 % beteiligt. Die Beteiligungen an der Y-GmbH waren: A 25 %, B 25 %, die restlichen Anteile hielten nicht an der X-GmbH beteiligte Personen.

Der Bundesfinanzhof erkannte die Abschreibungen bei der X-GmbH nicht gewinnmindernd an, sondern behandelte sie als verdeckte Gewinnausschüttungen. Ein ordentlicher Geschäftsleiter hätte der Y-GmbH keine ungesicherten Darlehen zu Zeitpunkten gewährt, als diese bereits in einer prekären wirtschaftlichen Lage war. Die Gewährung sei durch die Beteiligung von A und B sowohl an der vorteilsgewährenden als auch an der empfangenden GmbH veranlasst. Bei der Y-GmbH handelt es sich um eine A und B nahestehende Person. Das Nahestehen einer Kapitalgesellschaft setzt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht voraus, dass der Gesellschafter sowohl in der vorteilsgewährenden als auch der empfangenden Kapitalgesellschaft eine beherrschende Stellung innehat.

Verschärfung der sog. Mantelkaufregelung bei Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften teilweise verfassungswidrig

Erzielt eine Kapitalgesellschaft einen Verlust, kann die Gesellschaft diesen in den folgenden Jahren nur dann steuermindernd mit Gewinnen verrechnen, wenn sie nicht nur zivilrechtlich, sondern auch wirtschaftlich dieselbe Gesellschaft geblieben ist. Der Gesetzgeber hatte 1997 die Anforderungen an die wirtschaftliche Identität verschärft. So verliert eine Kapitalgesellschaft bereits ihre wirtschaftliche Identität, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % ihrer Anteile (vorher 75 %) übertragen werden und sie ihren Betrieb mit überwiegend neuem Betriebsvermögen fortführt (vorher „eingestellt hat und wieder aufnimmt“). Die Neuregelung, die in aller Regel bis einschließlich 2007 galt, hatte der Bundestag am 5.8.1997 beschlossen. Hat die Gesellschaft unter Berücksichtigung der Neuregelung ihre wirtschaftliche Identität bereits vor dem 1.1.1997 verloren, konnte sie 1997 Verluste nicht mehr geltend machen. Hat sie allerdings ihre wirtschaftliche Identität erst in der Zeit vom 1.1.1997 bis einschließlich 5.8.1997 verloren, fiel der Verlustabzug erst ab dem Veranlagungszeitraum 1998 weg.

Der Bundesfinanzhof hat in zwei Entscheidungen zu der Neuregelung wie folgt entschieden:

- Die Verschärfung ist verfassungsgemäß, soweit sie den Verlustabzug ab dem Veranlagungszeitraum 1998 einschränkt. Es besteht kein Vertrauensschutz, Verluste nach den Grundsätzen steuermindernd geltend machen zu können, die im Zeitpunkt ihrer Entstehung galten.
- Die Verschärfung ist jedoch verfassungswidrig, soweit sie den Verlustabzug bereits für 1997 einschränkt, wenn die Gesellschaft ihre wirtschaftliche Identität vor 1997 verloren hat. Diese Gesellschaft wird ohne sachlichen Grund schlechter gestellt als eine Gesellschaft, die ihre wirtschaftliche Identität erst im Jahr 1998 vor dem 6.8.1998 verloren hat. Für diesen Fall hat der Bundesfinanzhof die Frage der Verfassungsmäßigkeit dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt.

Hinweis: Ab 2008 hat der Gesetzgeber den Verlust der wirtschaftlichen Identität neu geregelt. Diese geht bereits bei der Übertragung von mehr als 25 % teilweise verloren und führt zum teilweisen Wegfall des Verlustabzugs.

Außerdem ist die Zuführung überwiegend neuen Betriebsvermögens nicht mehr Voraussetzung für den Verlust der wirtschaftlichen Identität.

Arbeitgeberfinanzierte Beiträge an Gruppenunfallversicherungen sind Werbungskosten

Ein Arbeitgeber hatte für seine Angestellten eine Gruppenunfallversicherung für berufliche und private Unfälle abgeschlossen. Die Ausübung der Rechte aus dem Versicherungsvertrag stand ausschließlich dem Arbeitgeber zu. Wie die Beiträge und Versicherungsleistungen zu behandeln sind, ergibt sich aus einem Urteil des Bundesfinanzhofs.

Der auf das berufliche Risiko entfallende Teil der Beiträge führt als arbeitgeberseitiger Werbungkostenersatz zu Werbungskosten beim Arbeitnehmer. Sie sind erst im Leistungsfall abzugsfähig. Lassen sich die Beiträge nicht nach privatem und beruflichem Versicherungsschutz aufteilen, kann von einer jeweils hälftigen Zuordnung ausgegangen werden.

Im Leistungsfall führt die Auszahlung der Versicherungssumme an den Arbeitnehmer bei ihm zu Arbeitslohn. Die Hinzurechnung ist der Höhe nach begrenzt auf die bis dahin entrichteten, auf den Versicherungsschutz des Arbeitnehmers entfallenden Beiträge. Ist die Versicherungssumme geringer als die Summe der gezahlten Beiträge, ist auf die ausgezahlte Versicherungssumme abzustellen.

Durch die Aufrechenbarkeit von Versicherungssumme und früheren Beitragszahlungen kann sich ein steuerpflichtiger Anteil nur insoweit ergeben, als die Beitragszahlungen auf die Absicherung des privaten Versicherungsschutzes entfallen sind. Es ist dann zu prüfen, ob die Tarifermäßigung für außerordentliche Einkünfte gewährt werden kann.

Berücksichtigung privater Aufwendungen bei der pauschalen Dienstwagenbesteuerung

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen zur privaten Nutzung, muss der geldwerte Vorteil als Arbeitslohn versteuert werden. Der Bundesfinanzhof hatte im Oktober 2007 entschieden, dass bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode auch die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten in die Gesamtkosten eines dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassenen Kraftfahrzeugs eingehen. Außerdem sah das Gericht in den Zuzahlungen des Arbeitnehmers Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn der geldwerte Vorteil nach der 1 %-Regelung ermittelt wird.

- Das Bundesministerium der Finanzen hat angewiesen, die Urteile nicht über den Einzelfall hinaus anzuwenden: Der Arbeitnehmer sei in Höhe der selbst getragenen Aufwendungen nicht bereichert. Bei der Fahrtenbuchmethode fließen diese Aufwendungen nicht in die Gesamtkosten ein und erhöhen bzw. mindern nicht den geldwerten Vorteil.
- Bei Anwendung der 1 %-Regelung mindern die Zuzahlungen des Arbeitnehmers den geldwerten Vorteil. Macht der Arbeitnehmer z. B. im Anschaffungsjahr eine höhere Zuzahlung, kann der den geldwerten Vorteil übersteigende Betrag in den Folgejahren auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden.

In Warenhäusern beschäftigte Servicekräfte sind Arbeitnehmer, wenn sie arbeitnehmertypische Verträge besitzen

Das Auffüllen von Regalen in Warenhäusern übernehmen in der Regel Servicekräfte, die unmittelbar von den Warenproduzenten eingesetzt werden. Ob solche Servicekräfte als selbstständige Unternehmer oder Arbeitnehmer anzusehen sind, muss nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beurteilt werden. Der Bundesfinanzhof hat sich zu folgendem Fall geäußert:

Ein Produzent von Reinigungsmitteln vertrieb seine Produkte über SB-Warenhäuser. Auf Wunsch der Warenhäuser wurden Servicekräfte mit der Regalpflege beauftragt, die auch Warenannahme und Warenauszeichnung sowie die Regalauffüllung umfasste. Nach der vertraglichen Vereinbarung mit den Servicekräften sollten diese als selbstständige Unternehmer tätig werden.

Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung beurteilte das Finanzamt die Servicekräfte als Arbeitnehmer und forderte die Lohnsteuer nach. Zu Recht, wie das Gericht feststellte. Für eine Arbeitnehmertätigkeit sprach, dass die Servicekräfte nur einfache Handarbeiten zu verrichten hatten, zudem gab es in den abgeschlossenen Verträgen klare Regelungen über Art, Umfang und zeitlichen Rahmen der Tätigkeiten. Hinzu kam die arbeitnehmertypische Entlohnung nach festem Stundensatz.

Leasingkosten für Heizungsanlage sind keine umlagefähigen Betriebskosten

Ein Mietvertrag sah neben den normalen Betriebskosten auch einen monatlichen Vorschuss für Heizkosten vor, u. a. auch für die Leasinggebühr für die Heizungsanlage. Die Zahlung der Leasinggebühren verweigerte der Mieter.

Zu Recht, meinte der Bundesgerichtshof. Welche Heizkosten auf den Mieter umgelegt werden dürfen, ergibt sich aus der Heizkostenverordnung. Leasinggebühren für die Heizungsanlage sind in der Verordnung nicht erwähnt, so dass diese Kosten nicht auf den Mieter abgewälzt werden können. Bei den Kosten handelt es sich nicht um Aufwendungen für den Betrieb der Anlage, sondern um ein Entgelt für deren Überlassung. Diese Kosten sind nicht umlagefähig.

Pachtvertrag muss wesentliche Vertragsbedingungen enthalten

Ein Pachtvertrag über ein Grundstück genügt dem Erfordernis an die Schriftform, wenn sich die wesentlichen Vertragsbedingungen aus der Vertragsurkunde ergeben. Dazu zählt der Bundesgerichtshof Mietgegenstand, Mietzins sowie Dauer und Parteien des Mietverhältnisses.

In dem vom Gericht entschiedenen Fall hatten die Parteien einen Pachtvertrag über 15 Jahre abgeschlossen. Bestandteil des Vertrags sollten der Grundrissplan, eine Ausstattungs- und Einrichtungsbeschreibung sowie ein Inventarverzeichnis sein. Diese Inhalte lagen bei Unterzeichnung dem Vertrag jedoch nicht bei. Nach Übergabe der Pachtsache focht der Verpächter den Vertrag an, weil die Vertragsurkunde nicht die erforderlichen Anlagen enthalten habe und damit nicht die erforderliche Schriftform für Zeitverträge erfüllt sei.

Dies sah der Bundesgerichtshof anders. Für die Einhaltung der Schriftform sei ausreichend, wenn sich die wesentlichen Vertragsbedingungen aus der Vertragsurkunde ergeben. Keiner Schriftform bedürfen solche Abreden, die den Vertragsinhalt lediglich erläutern oder veranschaulichen. Daher sei unschädlich, dass der Vertragsurkunde das Inventarverzeichnis und eine Ausstattungs- und Einrichtungsbeschreibung nicht beigelegt worden sei.

Staffelmiete mit unzulässiger Höchstlaufzeit ist nur teilweise unwirksam

Eine zeitlich nicht begrenzte Staffelmiete ist nur insoweit unwirksam, als sie über die zulässige Höchstdauer hinausgeht. Anders als nach der seit dem 1.9.2001 geltenden Regelung durfte die Staffelmiete in dem vom Bundesgerichtshof entschiedenen Fall nur einen Zeitraum von zehn Jahren umfassen.

Nach Auffassung des Gerichts führt ein Verstoß gegen die Höchstlaufzeit nicht zur Nichtigkeit der gesamten Vereinbarung, sondern nur zu einer Teilnichtigkeit. Der Vertrag bleibt folglich bis zur maximal zulässigen Laufzeit wirksam. Nur der darüber hinausgehende Teil der Vereinbarung ist unwirksam. Voraussetzung ist, dass die Parteien den Vertrag auch ohne den nichtigen Teil abgeschlossen hätten. Hiervon ging das Gericht aus.

Die Parteien hätten, wenn ihnen die zeitliche Begrenzung bekannt gewesen wäre, nicht von einer Staffelmietvereinbarung Abstand genommen, sondern stattdessen eine Vereinbarung mit der höchstmöglichen Laufzeit geschlossen. Diese vom Gericht entwickelten Grundsätze sind auch auf das aktuell geltende Recht anwendbar.

Eigenständige Prüfungskompetenz der Hauptzollämter bei Einordnung in die Klassifikation der Wirtschaftszweige für Energiesteuerbegünstigung

Ein Unternehmen verarbeitete landwirtschaftliche Rohstoffe, insbesondere eine bestimmte Wurzelart sowie Kraut- und Blütendrogen. Die Verarbeitung erschöpfte sich im Waschen, Zerkleinern, Trocknen und Schneiden von Wurzeln, Trocknen, Schneiden, Sichten und Fraktionieren von Kraut- und Blütendrogen. Darüber hinaus lagerte es Agrarprodukte und handelte mit diesen. Das zuständige Landesamt für Statistik ordnete das Unternehmen dem „Verarbeitenden Gewerbe“ - Verarbeitung von Kaffee und Tee - zu.

Das Unternehmen wollte steuerbegünstigten Strom entnehmen und eine Mineralölsteuererstattung für das zu Produktionszwecken verwendete Erd- und Flüssiggas erhalten. Nach einer Außenprüfung ordnete das Hauptzollamt das Unternehmen nicht dem Produzierenden Gewerbe, sondern dem Großhandel mit Getreide, Saaten und Futtermitteln zu. Damit entfielen die Erlaubnis zur Entnahme steuerbegünstigten Stroms und die Möglichkeit der Mineralölsteuerbegünstigung.

Diese Einschätzung bestätigte auch der Bundesfinanzhof.

Für eine Mineralölsteuerbegünstigung muss der Betrieb ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes sein. Das bedeutet, dass der Betrieb ein Unternehmen des Verarbeitenden Gewerbes sein muss, das einem entsprechenden Wirtschaftszweig der Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 93) zuzuordnen ist.

Über die Gewährung der energiesteuerrechtlichen Begünstigung, für die eine Einordnung des Unternehmens in die WZ 93 zwingend erforderlich ist, entscheidet das Hauptzollamt in eigener Zuständigkeit. Es ist nicht verpflichtet, die Einstufung des Betreibers in die Klassifikation der Wirtschaftszweige mit den Statistikbehörden abzustimmen.

Das Unternehmen im Urteilsfall war keines des Produzierenden Gewerbes, sondern des Großhandels mit Nahrungsmitteln. Denn der Schwerpunkt der Tätigkeit lag im Handel mit zum menschlichen Verzehr bestimmten Heil- und Gewürzpflanzen, die lediglich handelsüblichen Manipulationen unterzogen wurden.

Beherbergung und Verköstigung von Jugendlichen auf Ferienbauernhof umsatzsteuerpflichtig

Nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz ist das Entgelt für Beherbergung, Verköstigung und übliche Naturalleistungen an Einrichtungen, die überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke aufnehmen, von der Umsatzsteuer befreit. Der Bundesfinanzhof vertritt die Auffassung, dass die kurzfristige Aufnahme von Jugendlichen während eines Urlaubsaufenthalts mit Freizeitangebot und Freizeitgestaltung nicht unter die Befreiungsvorschrift fällt. Die Beherbergung und Verköstigung von Jugendlichen für ca. eine Woche in einem Urlaubsaufenthalt ist damit nach nationalem Recht nicht steuerfrei.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann sich eine Steuerbefreiung jedoch unmittelbar aus dem EU-Recht ergeben. Dazu ist Voraussetzung, dass die Einrichtung von dem Mitgliedstaat als Einrichtung mit im Wesentlichen sozialen Charakter anerkannt ist. Die Anerkennung kann sich z. B. daraus ergeben, dass die Kosten durch staatliche Stellen oder Träger der Sozialversicherung übernommen werden.

Besteuerungsart in der Umsatzsteuer kann nach Eintritt der formellen Bestandskraft der Jahressteuerfestsetzung nicht rückwirkend gewechselt werden

Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten zu berechnen (sog. Sollbesteuerung). Unter bestimmten Voraussetzungen kann das Finanzamt einem Unternehmer gestatten, die Steuerberechnung nach vereinnahmten Entgelten vorzunehmen (sog. Istbesteuerung). Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs kann bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung rückwirkend von der Ist- zur Sollbesteuerung gewechselt werden.

Im Streitfall hatte das Finanzamt einem Unternehmer gestattet, von der Istbesteuerung Gebrauch zu machen. Dementsprechend verfuhr er in den monatlich abgegebenen Umsatzsteuer-Voranmeldungen. Die Umsatzsteuerjahreserklärung dagegen beruhte auf der Sollbesteuerung und führte - mangels Einspruchserhebung durch den Unternehmer - zu einer formell bestandskräftigen Steuerfestsetzung. Später begehrte der Unternehmer für das Streitjahr wieder die Istbesteuerung. Er argumentierte, dass er mit Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung nicht zur Sollbesteuerung zurückkehren konnte. Das sah das Gericht anders, da das Wahlrecht bis zur Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig sei. Auch die erneute Rückkehr für das Streitjahr von der Soll- zur Istbesteuerung versagte das Gericht dem Unternehmer, da dieser seinen diesbezüglichen Antrag erst nach der formellen Bestandskraft des Umsatzsteuerbescheids gestellt hatte.

Erlass von Umsatzsteuer wegen von Kunden gefälschter Ausfuhrpapiere möglich

Ein Discounter erklärte in den Jahren 1993 bis 1998 steuerfreie Umsätze aus Warenlieferungen an ausländische Endverbraucher. Diese hatten hierfür mit Zollstempel versehene Ausfuhrpapiere vorgelegt. 1999 kamen dem Discounter Zweifel an der Richtigkeit der Ausfuhrpapiere. Er legte sie dem Zoll zwecks Überprüfung vor. Hier wurde zunächst die Ordnungsmäßigkeit bestätigt. Einige Wochen später revidierte der Zoll seine Auffassung und teilte mit, dass die Ausfuhrpapiere gefälscht seien. Das Finanzamt forderte deshalb Umsatzsteuern von über 200.000 DM nach. Der Discounter beantragte den Erlass der Nachforderung, weil ihm die betrügerischen Machenschaften seiner Kunden nicht angelastet werden könnten und selbst der Zoll die Ausfuhrpapiere zunächst für echt gehalten hätte.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs ist der Erlass nur möglich, wenn der Discounter die Fälschung auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkennen können. Ob dies der Fall war, konnte das Gericht nicht abschließend feststellen und verwies den Fall an das Finanzgericht zurück.

Ermäßigter Umsatzsteuersatz beim Verkauf von Speisen durch Imbisswagen

Die Umsätze aus der Abgabe von Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle sind eine sonstige Leistung und bei der Umsatzsteuer mit dem Regelsteuersatz von derzeit 19 % zu versteuern. Speisen werden zum Verzehr an Ort und Stelle abgegeben, wenn sie nach den Umständen der Abgabe dazu bestimmt sind, an einem Ort verzehrt zu werden, der mit dem Ort der Abgabe in einem räumlichen Zusammenhang steht und besondere Vorrichtungen für den Verzehr an Ort und Stelle bereitgehalten werden.

Das Niedersächsische Finanzgericht hat entschieden, dass die Umsätze aus der Abgabe von Speisen durch Imbisswagen, die lediglich über eine „Verzehrtheke“ verfügen, mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % zu versteuern sind. Im Urteilsfall war zwar die Theke als Einrichtung zum Verzehr an Ort und Stelle vorhanden und tatsächlich genutzt worden. Nach Ansicht des Gerichts ist die Zurverfügungstellung der Theke aber keine Dienstleistung, die der gesamten Leistung das Gepräge gibt.

Der Bundesfinanzhof muss endgültig entscheiden.

Kein Vorsteuerabzug für ein Gebäude, das teils steuerfrei vermietet und im Übrigen für private Wohnzwecke genutzt wird

Wer ein Grundstück vermietet, ist Unternehmer, auch wenn die Vermietung umsatzsteuerfrei erfolgt. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass ein Unternehmer die auf die Herstellungskosten eines Gebäudes entfallende Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen kann, wenn das Gebäude teils steuerfrei vermietet und im Übrigen für private Wohnzwecke des Unternehmers genutzt wird. Die steuerfreie Vermietung führt dazu, dass auch die Nutzung zu privaten Wohnzwecken steuerfrei ist. Ein Vorsteueranspruch besteht der Regel nur dann, wenn der Unternehmer steuerpflichtige Ausgangsleistungen ausführt.

Zwingende Angabe des Lieferzeitpunkts in einer Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug

Nach dem Gesetzeswortlaut war es bisher nicht eindeutig, ob die Angabe des Zeitpunkts einer Lieferung oder Leistung in der Rechnung notwendig war, wenn dieser mit dem Rechnungsdatum übereinstimmte.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Zeitpunkt der Lieferung in einer Rechnung zwingend anzugeben ist, und zwar auch dann, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt. Fehlt der Zeitpunkt der Lieferung in einer Rechnung, kann keine Vorsteuer abgezogen werden.

Für Rechnungen über Abschlagszahlungen ist die Angabe allerdings entbehrlich.

Erfüllung einer Darlehensforderung nicht durch Zahlung an nur einen von mehreren Gläubigern

In einem vom Landgericht Düsseldorf entschiedenen Fall hatte ein Darlehensnehmer nach Fälligkeit des Rückzahlungsanspruchs Teilzahlungen nur an einen von zwei Darlehensgläubigern geleistet. Der andere Darlehensgläubiger nahm daraufhin den Darlehensnehmer auf Rückzahlung des vollen Darlehensbetrags an die Mitgläubiger insgesamt in Anspruch.

Zu Recht, befand das Gericht, weil (teilweise) Erfüllung des Rückzahlungsanspruchs nur durch Leistung an alle Darlehensgläubiger gemeinschaftlich eintreten konnte.

Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ist grundbuchfähig

In der in Rechtsprechung und Literatur umstrittenen Frage der Grundbuchfähigkeit einer GbR hat der Bundesgerichtshof entschieden, dass die GbR unter der Bezeichnung in das Grundbuch eingetragen werden kann, die ihre Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag für sie vorgesehen haben.

Nach der Entscheidung wird die GbR als „Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestehend aus ...“ und den Namen ihrer Gesellschafter eingetragen, wenn der Gesellschaftsvertrag keine andere Bezeichnung vorsieht. Leitet die GbR ihr Recht aus einer Gerichtsentscheidung ab, genügt deren Rubrum als Nachweis ihrer Identität und der Vertretungsbefugnis des handelnden Gesellschafters.

Maklerprovision von 12 % ist Wucher

Nach einem Urteil des Oberlandesgerichts Frankfurt am Main steht dem Makler bei der Vermittlung eines Kaufvertrags über ein Grundstück üblicherweise eine Provision zwischen drei und fünf Prozent zu. Verlangt der Makler im Vertrag 12 % Provision, verstößt er gegen die guten Sitten, weil er sich eine Gegenleistung versprechen lässt, die in einem auffälligen Missverhältnis zum Wert der von ihm geschuldeten Leistung steht.

In Anlehnung an diese Entscheidung hat das Amtsgericht Frankfurt am Main einen Makler zur Rückzahlung der Provision wegen Sittenwidrigkeit und damit Nichtigkeit des Maklervertrages verurteilt. In dem zu Grunde liegenden Fall war zwar nur eine Erfolgsprovision von 7 %, gleichzeitig aber ein Mindestbetrag von 10.000 € vereinbart worden. Bei dem vermittelten Kaufangebot über 80.000 € entsprach dies einer Provisionshöhe von 12,5 %.