

Ihre Mandanteninformationen 4. Quartal 2008

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

1. Zuteilung der neuen Steuer-ID beginnt
2. Rechtsprechungsänderung zur Vererblichkeit des Verlustabzugs
3. Mehr Elterngeld durch Wechsel der Steuerklasse
4. Anfechtung der Zahlungen zur Herbeiführung der Einstellung eines Strafverfahrens durch InsO-Verwalter
5. FG zweifelt an Vereinbarkeit der Bauabzugsteuer mit Europarecht
6. Gleichheitswidrige Begünstigung von Bundestagsabgeordneten?
7. Auch Darlehenskonto kann Eigenkapital der KG sein
8. Geschäftsführer müssen zur Vermeidung strafrechtlicher Verfolgung fällige Leistungen an Sozialkassen erbringen
9. Bundesregierung beschließt Änderung der Insolvenzordnung
10. Auch Sanierungsgesellschafter kann Darlehensverlust geltend machen
11. Vorlage an das BVerfG: Sind die Hartz-IV-Regelsätze verfassungswidrig?

1. Zuteilung der neuen Steuer-ID beginnt

Steuer-ID im Überblick

Im August 2008 hat das Bundeszentralamt für Steuern damit begonnen, die neuen Steuer-Identifikationsnummern zu erteilen. Bis Ende des Jahres sollen alle Bürger (auch Kinder, unabhängig von einer Steuerpflicht) über eine entsprechende Nummer verfügen. Auch nach Erhalt der Nummer (größte Briefversandaktion in der Geschichte der Bundesrepublik) soll für einen Übergangszeitraum neben der Steuer-ID auch die Steuernummer angegeben werden. Die Steuer-ID ist für die Einkommensteuer vorgesehen und soll die bisherige Steuernummer bei allen Anträgen, Erklärungen und Mitteilungen er-

setzen. Die ID wird elf Ziffern haben. Hieraus sollen keine Rückschlüsse auf den Steuerpflichtigen (z. B. Geburtstag) gezogen werden können. Gespeichert werden Familienname, frühere Namen, Vornamen, Doktorgrad, Tag und Ort der Geburt, Geschlecht, gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift, zuständige Finanzbehörden und Sterbetag. Die Daten werden spätestens 20 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Steuerpflichtige verstorben ist, gelöscht.

Ausblick

Und damit nicht genug: Für Unternehmer soll noch zusätzlich eine Wirtschafts-Identifikationsnummer vergeben werden, die für betriebliche Steuern gilt.

2. **Rechtsprechungsänderung zur Vererblichkeit des Verlustabzugs**

Einführung

Nach der seit Jahrzehnten bestehenden Rechtsprechung des BFH konnte ein Erbe einen in Person des Erblassers entstandenen Verlust steuerlich nutzen, soweit der Erblasser den Verlust im Rahmen des Verlustabzugs nach § 10d EStG hätte geltend machen können und soweit der Erbe den Verlust des Erblassers im Veranlagungszeitraum nicht ausgleichen konnte und mit diesem Verlust auch tatsächlich wirtschaftlich belastet war.

Rechtsprechung des BFH

Der Große Senat des BFH hat mit seinem Beschluss vom 17.12.2007 diese Jahrzehnte alte Rechtsprechung gekippt. Die Rechtsprechungsänderung soll jedoch aus Vertrauensschutzgründen erst auf Todesfälle nach dem 12.3.2007 (Tag der Veröffentlichung auf der Internetseite des BFH) anwendbar sein.

Anweisung der Verwaltung

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat nunmehr mit Schreiben vom 24.7.2008 mitgeteilt, dass die vom Großen Senat des BFH mit seiner Entscheidung vom 17.12.2007 herbeigeführte Rechtsprechungsänderung zur Vererblichkeit des Verlustabzugs erst nach der Veröffentlichung der Entscheidung im Bundesteuerblatt (BStBl.) anzuwenden ist.

3. **Mehr Elterngeld durch Wechsel der Steuerklasse**

Kernfrage/Rechtslage

Das zum 1.1.2007 eingeführte Elterngeld bemisst sich nach der Höhe des von dem Elterngeldempfänger zuletzt bezogenen Nettolohnes. Der Nettolohn ist entscheidend mit davon abhängig, welche Lohnsteuerklasse die Eheleute gewählt haben. Das Sozialgericht Dortmund hatte darüber zu entscheiden, ob die Lohnsteuerklassenänderung zugunsten des Elterngeldempfängers und die dadurch eintretende Nettolohnerhöhung bei der Berechnung des Elterngeldes berücksichtigungsfähig ist, oder ob es sich bei der Lohnsteuerklassenänderung um eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung handelt.

Entscheidung

Das Sozialgericht Dortmund hatte in zwei Fällen über die Klagen von Frauen entschieden, die jeweils vor der Geburt ihres Kindes zusammen mit ihren Ehemännern die zuvor gewählte Lohnsteuerklassenkombination IV/IV zu ihren Gunsten in die Kombination III/V (= höherer Lohn bei der Frau) geändert hatten. Das beklagte Versorgungsamt weigerte sich, das Elterngeld auf der Grundlage des infolge des Steuerklassenwechsels höheren Nettoeinkommens zu berechnen und berücksichtigte nur das zuvor erzielte Nettoeinkommen. Das Gericht urteilte zugunsten der Klägerinnen und führte aus, dass der Elterngeld-Anspruch auf der Grundlage des wegen der Steuerklassenänderung erhöhten Nettoeinkommens zu berechnen ist. Eine Nichtberücksichtigung des Steuerklassenwechsels würde den gesetzlichen Regelungen im Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz widersprechen. Denn der Gesetzgeber habe trotz Kenntnis der Wahlmöglichkeit keine Regelung zum Lohnsteuerklassenwechsel geschaffen. Daher dürften Behörden nicht über eine "Hintertür" die vom Gesetzgeber nicht erfolgte Einschränkung der Elterngeldhöhe nachträglich vornehmen.

Konsequenz

Dem Urteil dürfte grundsätzliche Aussagekraft beizumessen sein. In dem Fehlen einer gesetzlichen Regelung trotz Kenntnis der Möglichkeit zum Lohnsteuerklassenwechsel dürfte der Willen des Gesetzgebers erkennbar sein, das Recht zum jährlichen Lohnsteuerklassenwechsel bei Elterngeldbezug nicht zu beschneiden.

4. **Anfechtung der Zahlungen zur Herbeiführung der Einstellung eines Strafverfahrens durch InsO-Verwalter**

Kernfrage/Rechtslage

Ein Insolvenzverwalter kann unter gesetzlich vorgeschriebenen Voraussetzungen Leistungen, die der Schuldner vor der Insolvenz erbracht hat, anfechten und das Geleistete vom Empfänger zurückverlangen. Dies gilt dann, wenn keine Gegenleistung für die Leistung des Schuldners erfolgt ist. Aber auch wenn ein Austauschverhältnis (Rechtsgeschäft) vorliegt, stehen dem Insolvenzverwalter Anfechtungsrechte - unter strengeren Anforderungen - zu. Der Bundesgerichtshof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, unter welchen der vorgenannten Anfechtungsvoraus-

setzungen Zahlungen, die der Schuldner an die Staatskasse leistet, um die Einstellung eines gegen ihn gerichteten Strafverfahrens zu erreichen, anfechtbar sind.

Entscheidung

Der Schuldner hatte an die Staatskasse in Raten einen Geldbetrag gezahlt, um so die Einstellung eines gegen ihn gerichteten Strafverfahrens zu erreichen. Noch während des Ratenzahlungszeitraums stellte der Schuldner Insolvenzantrag. Er leistete die vollen Raten. Das Strafverfahren wurde eingestellt. Nach Einstellung des Strafverfahrens wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners eröffnet. Der Insolvenzverwalter focht die Ratenzahlungen an und erhielt vom Bundesgerichtshof Recht. Zwar handele es sich nicht um einen Fall der Anfechtbarkeit einer unentgeltlichen Leistung, weil der Schuldner die Einstellung des Strafverfahrens erlangt hatte. Die Zahlungen könnten dennoch zurück gefordert werden, weil der Schuldner die hierdurch bewirkte Benachteiligung der Gläubiger billigend in Kauf genommen habe, während die Staatsanwaltschaft wusste, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners zumindest drohte und die geleisteten Zahlungen dessen Gläubiger benachteiligten. Insoweit ergebe sich die Anfechtbarkeit aus einer Weiterentwicklung der allgemeinen Grundsätze über die Anfechtbarkeit in Austauschverhältnissen.

Konsequenz

Über ihren konkreten Inhalt hinaus hat die Entscheidung Signalwirkung für untypische Anfechtungskonstellationen. Jedenfalls dann, wenn der Schuldner eine wie auch immer geartete Gegenleistung erhält, sind die allgemeinen Anfechtungsregelungen in der Insolvenz eröffnet.

5. FG zweifelt an Vereinbarkeit der Bauabzugsteuer mit Europarecht

Kernproblem

Erbringt jemand im Inland eine Bauleistung (Leistender) an einen Unternehmer oder an eine jur. Person des öffentlichen Rechts (Leistungsempfänger), ist der Leistungsempfänger zum Einbehalt von 15 % des Brutto-Rechnungsbetrags verpflichtet. Die sog. Bauabzugssteuer ist sodann an das eigene FA abzuführen und wird beim Leistenden und dessen Ertragsteuer angerechnet (wie

Lohnsteuer). Dass man diesen an sich gängigen Sachverhalt in der Praxis so selten antrifft, liegt neben einer eingeführten Bagatellgrenze einfach daran, dass der Leistende i. d. R. eine Freistellungsbescheinigung vorlegt, die den "Bauherrn" von der Verpflichtung des Einbehalts befreit. Die Bescheinigung wird dem Bauleistenden vom Finanzamt erteilt, wenn "der zu sichernde Steueranspruch nicht gefährdet erscheint". Wenn sich der Auftraggeber nicht an die Spielregeln hält, bringt er sich selbst in die Gefahr einer Haftung. Dabei kann er grundsätzlich der Freistellungsbescheinigung vertrauen, es sei denn, diese wurde durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt und ihm ist dies bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt. Gegen diesen Vorwurf wollte sich jetzt ein Kläger wehren. Das FG Berlin-Brandenburg hat daraufhin in dem Aussetzungsverfahren an der Vereinbarkeit der Vorschrift mit dem Europarecht gezweifelt.

Bisherige Rechtsprechung

Der BFH hat erst kürzlich eine andere Sondervorschrift im EStG als derzeit nicht ernstlich zweifelhaft im Hinblick auf die Gemeinschaftsrechtmäßigkeit angesehen. Dabei ging es um den Steuerabzug für beschränkt Steuerpflichtige. In der Folge wurde die beantragte Aussetzung der Vollziehung vom Senat abgelehnt.

Entscheidung

Das FG hat ernstliche rechtliche Zweifel an der Gültigkeit der Norm. Es bestehe nach Ansicht des Senats eine für die Gewährung der Aussetzung ausreichende Wahrscheinlichkeit, dass die Bauabzugsteuer eine verbotene Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs darstellen könne. Weil auch die im Inland von Ausländern erbrachten Bauleistungen unter die Vorschrift fallen, könnten die Auftraggeber davon abgehalten werden, in anderen Mitgliedstaaten ansässige Dienstleister in Anspruch zu nehmen.

Konsequenz

Für die Gewährung der Aussetzung reichen einerseits nur vage Erfolgsaussichten zwar nicht aus. Andererseits sei nach Auffassung des Senats nicht zu fordern, dass die für die Rechtswidrigkeit des angegriffenen Verwaltungsaktes sprechenden Gründe überwiegen.

6. Gleichheitswidrige Begünstigung von Bundestagsabgeordneten?

Einführung

Den Bundestagsabgeordneten steht neben der Abgeordnetenentschädigung eine monatliche Kostenpauschale für Aufwendung zu, die ihnen aufgrund ihres Abgeordnetenstatus typischerweise entstehen (z. B. für Bürokosten, Mehraufwendungen am Sitz des Deutschen Bundestages, Aufwendungen für Wahlkreisbetreuung). Diese Kostenpauschale ist steuerfrei (§ 3 Nr. 12 Satz 1 EStG).

Fall

Ein Richter (Kläger) beehrte die Anerkennung von Berufsausgaben als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus nicht-selbstständiger Arbeit in pauschaler Höhe, um eine Gleichbehandlung mit den Bundestagsabgeordneten zu erreichen, die eine steuerfreie Kostenpauschale erhalten.

Entscheidung

Der BFH lehnte die vom Kläger beehrte pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten ab, da er als Richter nicht zu der Gruppe von Steuerpflichtigen gehört, die im Hinblick auf den Zweck der steuerfreien Kostenpauschale mit den Bundestagsabgeordneten vergleichbar ist. Außerdem unterscheiden sich die in der steuerfreien Kostenpauschale zusammengefassten mandatsbedingten Aufwendungen der Abgeordneten in ihrer Struktur grundlegend von den Aufwendungen anderer Berufsgruppen. Der BFH hielt es nicht für geboten, dem BVerfG die Frage vorzulegen, ob in der Gewährung einer steuerfreien Kostenpauschale an die Abgeordneten eine gleichheitswidrige Begünstigung liegt. Eine Entscheidung des BVerfG ist nur dann einzuholen, wenn ein Gericht ein Gesetz, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig hält und die Feststellung der Verfassungswidrigkeit einer Norm für den Kläger die Chance offen hält, eine für ihn günstigere Regelung durch den Gesetzgeber zu erreichen. Eine Vorlage an das BVerfG scheidet im Streitfall aus, weil es bei der Entscheidung über einen pauschalen Werbungskostenabzug auf die Gültigkeit von § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG nicht ankommt. Somit bleibt die Frage offen, ob hinsichtlich der steuerfreien Kostenpauschale der Gleichheitsgrundsatz verletzt wird. BFH, Urteil v. 11.09.2008, VI R 13/06.

7. Auch Darlehenskonto kann Eigenkapital der KG sein

Kernproblem

Der Kommanditist einer KG kann Verluste "seiner" KG nur mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb oder mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgleichen, wenn und soweit hierdurch nicht ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht (§ 15a EStG). Andernfalls sind Verluste nur mit späteren Gewinnen der KG verrechenbar. Dem Begriff und dem Umfang des "Kapitalkontos" kommt daher entscheidende Bedeutung zu.

Sachverhalt

Klägerin in einem jüngst entschiedenen Verfahren war eine KG, die nach den Regelungen ihres Gesellschaftsvertrages für ihre Kommanditisten jeweils vier Gesellschafterkonten führte: Festkapitalkonto, Rücklagenkonto, Verlustvortragkonto und Darlehenskonto. Die KG erwirtschaftete in den Streitjahren Verluste, die auf die Verlustvortragkonten gebucht wurden und die Bestände auf den Festkapital- und Rücklagenkonten überstiegen. Gleichzeitig hatten die Kommanditisten noch in größerem Umfang Guthaben auf ihren Darlehenskonten. Der Gesellschaftsvertrag sah eine Verrechnung der laufenden Verluste mit den Darlehenskonten nicht vor. Vielmehr waren auf dem Darlehenskonto im Wesentlichen Gewinnanteile und Entnahmen zu verbuchen. Allerdings sah der Gesellschaftsvertrag für den Fall des Ausscheidens eines Kommanditisten vor, dass dieser nur den Saldo seiner vier Konten als Abfindung erhält. Somit kommt es beim Ausscheiden zur Verrechnung eines positiven Darlehenskontos mit ggf. noch bestehenden und nicht ausgeglichenen Verlusten.

Entscheidung

Für die Frage, ob ein Gesellschafterkonto zum steuerlichen Kapitalkonto im Sinne des § 15a EStG gehört, stellt die Rechtsprechung bereits seit Längerem darauf ab, ob auf dem jeweiligen Konto auch Verluste verrechnet werden. Nunmehr hat der BFH entschieden, dass es hierzu nicht erforderlich sei, dass eine Verrechnung laufender Verluste erfolgt. Ausreichend sei vielmehr, dass eine solche Verrechnung irgendwann erfolge, im Streitfall beim Ausscheiden des Gesellschafters. Gegen die Annahme von steuerlichem Eigenkapital spreche zwar die gewinnunabhängige Verzinsung der Darlehenskonten, hierin sei

jedoch keine zwangsläufige Schlussfolgerung zu sehen. Die Verlustverrechnung bei Ausscheiden wiege als Indiz für die Annahme von Eigenkapital stärker. Zu beachten ist noch, dass im Streitfall die Kommanditisten nur die Zinsen für ihre Darlehenskonten und die auf ihre Gewinnanteile entfallenden Steuern jederzeit von ihren Darlehenskonten entnehmen durften. Darüber hinausgehende Entnahmen mussten von der Gesellschafterversammlung genehmigt werden. Der BFH hat es ausdrücklich offen gelassen, wie der Fall bei Vorliegen von unbegrenzten Entnahmerechten zu entscheiden wäre.

Konsequenz

Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 15a EStG führt - insbesondere in Krisensituationen einer KG - oftmals zu ungewünschten Ergebnissen. Aber auch bei Kapitalanlagen in Form geschlossener Fonds wird die steuerliche Attraktivität häufig beeinträchtigt. Die Problematik dürfte sich in Zukunft weiter verschärfen, denn der vorliegende Entwurf für ein Jahressteuergesetz 2009 sieht vor, dass Einlagen der Gesellschafter bei negativem Kapitalkonto nicht mehr das Verlustausgleichsvolumen künftiger Jahre erhöhen. Das aktuelle BFH-Urteil bietet hier den Ansatz für interessante Gestaltungen: Zum einen sollten (vermeintliche) § 15a-Fälle der Vergangenheit daraufhin untersucht werden, ob vor dem Hintergrund der neuen Rechtsprechung tatsächlich negative Kapitalkonten vorliegen. Andererseits gibt der Urteils-text sehr konkrete Hinweise, wie ein KG-Gesellschaftsvertrag angepasst werden kann, um für die Zukunft ein höheres Verlustausgleichspotenzial zu schaffen.

8. Geschäftsführer müssen zur Vermeidung strafrechtlicher Verfolgung fällige Leistungen an Sozialkassen erbringen

Kernproblem

Mit den Pflichten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters ist es vereinbar, wenn er zur Vermeidung strafrechtlicher Verfolgung fällige Leistungen an die Sozialkasse erbringt.

Sachverhalt

Die Klägerin begehrte ursprünglich die Leistung von Gesamtsozialversicherungsbeiträgen für die Monate Dezember 2000 (26.111 DM) und Januar 2001 (36.266 DM).

Der Beklagte, der Geschäftsführer einer GmbH, die im November 2000 zahlungsunfähig geworden war und über deren Vermögen im März 2001 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, hatte die Beträge nicht abgeführt. Die Klägerin beantragte einen Vollstreckungsbescheid, in dem der Anspruch als Schadensersatz nach § 823 Abs. 2 BGB i. V. m. § 266a StGB tituliert war. Die Klägerin meldete den Anspruch im Insolvenzverfahren als Forderung aus "vorsätzlich begangener unerlaubter Handlung" an; der Insolvenzverwalter stellte den Anspruch gegen den Widerspruch des Beklagten fest. Die Klägerin beantragte die Feststellung der angemeldeten Bezeichnung der Forderung. Das LG gab der Klage statt, das OLG wies sie ab. Die Revision der Klägerin vor dem BGH hatte Erfolg.

Entscheidung

Der Klägerin steht der Anspruch zu, der Beklagte haftet auf Schadensersatz aus vorsätzlich begangener unerlaubter Handlung, weil er als Geschäftsführer die Beiträge der Arbeitnehmer zur Sozialversicherung der Einzugsstelle vorenthalten hat. Er hätte den Anlass für die gebotenen Überwachungsmaßnahmen erkennen müssen, da ihm bekannt war, dass sich die GmbH in einer finanziellen Krise befand. Die Klägerin kann die Beiträge ebenfalls noch aus vorsätzlicher unerlaubter Handlung gemäß § 302 Abs. 1 InsO fordern, denn der Beklagte hat vorsätzlich der Einzugsstelle die Beiträge zur Sozialversicherung vorenthalten und die Schädigung des Sozialversicherungsträgers in Kauf genommen. Er hat damit auch vorsätzlich bezüglich der Schadensfolge gehandelt.

Konsequenz

Die Massesicherungspflicht gemäß § 64 Abs. 2 GmbHG steht der Haftung eines beklagten Geschäftsführers nach § 823 Abs. 2 BGB i. V. m. § 266a StGB nicht entgegen. Es kann von einem organschaftlichen Vertreter nicht verlangt werden, dass er die Massesicherungspflicht erfüllt und fällige Leistungen an die Sozialkasse nicht erbringt, wenn er sich dadurch strafrechtlicher Verfolgung aussetzt.

9. Bundesregierung beschließt Änderung der Insolvenzordnung

Änderung der Insolvenzordnung

Im Rahmen des Finanzmarktstabilisierungsgesetzes ist auch eine Änderung der Insolvenzordnung beschlossen worden. Modifiziert wird dabei vor allem wegen der derzeitigen wirtschaftlichen Lage der Überschuldungsbegriff. Die Änderung der Insolvenzordnung sieht vor, den Eröffnungsgrund der Überschuldung (§ 19 InsO) dahin gehend abzuschwächen, dass trotz rechnerischer Überschuldung eine solche im Sinne der Insolvenzordnung nicht vorliegt, wenn für das betroffene Unternehmen eine positive Fortführungsprognose gestellt werden kann. Diese modifizierte zweistufige Überschuldungsprüfung entspricht der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs vor dem Inkrafttreten der Insolvenzordnung 1994.

Bisheriger Wortlaut des § 19 Abs. 2 InsO

Bisher lautet § 19 Abs. 2 InsO: Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt. Bei der Bewertung des Vermögens des Schuldners ist jedoch die Fortführung des Unternehmens zugrunde zu legen, wenn diese nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist.

Neuer Wortlaut des § 19 Abs. 2 InsO

Zukünftig wird § 19 Abs. 2 InsO wie folgt lauten: Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, es sei denn, die Fortführung des Unternehmens ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich. Damit müssen Unternehmen, die zwar nicht kurz-, aber voraussichtlich doch mittelfristig in der Lage sein werden, ihre Verbindlichkeiten zu tilgen, beim Vorliegen einer vorübergehenden Überschuldung noch keinen Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens stellen.

Gründe für die Änderung der Insolvenzordnung

Durch die modifizierte zweistufige Überschuldungsprüfung soll in Krisenzeiten an sich gesunden Unternehmen der Weg zu einer Sanierung geebnet werden.

10. Auch Sanierungsgesellschafter kann Darlehensverlust geltend machen

Kernproblem

Wird eine Kapitalgesellschaft insolvent, haben die Gläubiger aufgrund der Haftungsbeschränkung zwar keinen unmittelbaren Zugriff auf die Gesellschafter. Häufig verlieren die Gesellschafter dennoch mehr als ihre Einlage, weil sie ihrer Gesellschaft in der Krisensituation Darlehen gewährt und/oder sich für Verbindlichkeiten der Gesellschaft persönlich verbürgt haben. Ob diese Verluste einkommensteuerlich zu berücksichtigen sind, hängt von der Art und Höhe der Beteiligung ab.

Sachverhalt

Ein Gesellschafter hatte im März 2000 Anteile an einer GmbH erworben, die sich zum damaligen Zeitpunkt bereits in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befand. In Zusammenhang mit dem Anteilserwerb gewährte er der GmbH mehrere Darlehen in Höhe von insgesamt 160 TDM. Trotz der Sanierungsmaßnahmen konnte die GmbH letztlich nur durch einen Verkauf - verbunden mit dem Verzicht aller Gesellschafter auf ihre Darlehensforderungen - gerettet werden. Der Gesellschafter verkaufte daher seine Beteiligung im November 2001 für 1 DM an den Investor. Den Verlust (einschließlich Darlehensverlust) machte er steuerlich geltend. Das Finanzamt wollte den Darlehensverlust steuerlich nicht anerkennen.

Entscheidung

Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof gaben dem Gesellschafter Recht. Gemäß seiner bisherigen Rechtsprechung stützt der BFH die Berücksichtigung von Darlehensverlusten als nachträgliche Anschaffungskosten für eine GmbH-Beteiligung grundsätzlich auf die Eigenkapitalersatz-Regelungen des GmbH-Gesetzes. Im vorliegenden Fall sahen es die Richter allerdings nicht als schädlich an, dass der Gesellschafter aufgrund des sog. Sanierungsprivilegs (§ 32a Abs. 3 Satz 3 GmbHG a. F.) von den Beschränkungen des Kapitalersatzrechts befreit war. Nach Ansicht der Richter soll das Sanierungsprivileg lediglich als Anreiz dienen, GmbHs Risikokapital zur Verfügung zu stellen und sich an Sanierungen zu beteiligen. Dieser Zweck würde unterlaufen, wenn der Gesellschafter gegenüber anderen Gesellschaftern steuerlich benachteiligt würde.

Konsequenz

Mit dem Urteil hat sich der BFH von der strengen Anknüpfung an die zivilrechtlichen Kapitalersatzvorschriften gelöst. Für die betroffenen Gesellschafter ist die Rechtsprechung uneingeschränkt zu begrüßen. Gleichzeitig kann hierin ein Hinweis gesehen werden, dass vergleichbare Fälle auch in Zukunft noch zu nachträglichen Anschaffungskosten führen. Denn das in Kraft getretene MoMiG hat die bisherigen Regelungen zum Eigenkapitalersatz aufgehoben und durch eine rein insolvenzrechtliche Nachrangigkeit aller Gesellschafterfinanzierungen ersetzt.

11. Vorlage an das BVerfG: Sind die Hartz-IV-Regelsätze verfassungswidrig?

Kernfrage/Rechtslage

Mit den Hartz-IV-Regelungen stellt der Gesetzgeber das Existenzminimum Bedürftiger sicher. Dabei stehen dem Gesetzgeber mit Rücksicht auf die Bestimmung der Art und Höhe der Regelleistungen (= Grundversorgung) weitreichende Gestaltungsspielräume zu. Seinen Gestaltungsspielraum hat der Gesetzgeber dazu genutzt, den Regelsatz für Erwachsene zunächst auf 311 EUR und den Regelsatz für Kinder auf 60 % des Erwachsenen-Regelsatzes festzulegen. Diese Wertbestimmungen sind starr und gewähren keinen Ermessensspielraum. Das Hessische Landessozialgericht hat dem Bundesverfassungsgericht nunmehr die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob die Hartz-IV-Regelsätze verfassungsgemäß sind.

Entscheidung

Bei den Klägern handelt es sich um eine dreiköpfige Familie, deren Kind 14 Jahre alt ist. Die beiden Eltern bezogen jeweils den Hartz IV Regelsatz von 311 EUR, für die Tochter wurde der Regelsatz von 207 EUR gewährt. Die Kläger machten geltend, die gewährten Regelsätze deckten nicht ihren existenzminimalen Bedarf, und beantragten die Gewährung erhöhter Regelsätze. Auf der Grundlage diverser Sachverständigen-gutachten hat das Gericht erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Hartz-IV-Regelsätze. Insbesondere der besondere Bedarf von Familien mit Kindern werde nicht ausreichend berücksichtigt. Bereits die prozentuale Begrenzung des Regelsatzes für Kinder sei zweifelhaft. Erst recht sei es nicht nachvollziehbar, warum Kleinstkinder gleich hohe Leistungen erhielten wie 14-jährige.

Konsequenz

Käme das Bundesverfassungsgericht zu der Auffassung, die Hartz-IV-Regelsätze seien verfassungswidrig, würde dies zu erheblichen Mehrforderungen und Nachzahlungen führen. Hartz-IV-Empfänger werden gegen ihre Leistungsbescheide Widerspruch und Klage einlegen müssen, um sich alle Rechte offenzuhalten.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Mandanteninformationen 3. Quartal 2008

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

1. Vorläufige Festsetzung des Solidaritätszuschlags
2. Wann ist eine Zahlung bei Banküberweisung rechtzeitig?
3. Modernisierung des HGB-Bilanzrechts nimmt konkrete Formen an
4. Schwarzarbeit schließt Gewährleistungsansprüche nicht aus
5. Offenlegung von Jahresabschlüssen bei Unternehmen mit abweichendem Wirtschaftsjahr
6. Doppelte Schriftformklausel im Arbeitsvertrag unwirksam
7. Versagung des Verheiratetenzuschlags für eingetragene Lebenspartner ist verfassungsgemäß
8. Bundestag beschließt GmbH-Reform
9. Gewerbesteuerfreiheit von Selbstständigen und Landwirten sowie die Abfärberegung sind verfassungsgemäß
10. Besteuerung von Zinseinkünften verfassungsgemäß
11. Kleine Mängel führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs
12. Private Altersvorsorge bei Selbstständigen doch nicht insolvenzsicher

1. Vorläufige Festsetzung des Solidaritätszuschlags

Kernproblem

Der BFH hatte es in seinem Beschluss aus dem Jahr 2006 abgelehnt, die Revision wegen der Frage zuzulassen, ob im Veranlagungszeitraum 2002 die Erhebung des Solidaritätszuschlags verfassungsgemäß war. Hiergegen wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt. Das BMF hatte daraufhin in seinem Vorläufigkeitskatalog die Finanzämter angewiesen, Festsetzungen des Solidaritätszuschlags generell vorläufig vorzunehmen.

Entscheidung und Folgen

Die Verfassungsrichter haben die Verfassungsbeschwerde, leider ohne weitere Begründung, nicht zur Entscheidung angenommen. Das BMF hat daraufhin seine Anweisung mit sofortiger Wirkung aufgehoben, d. h. Festsetzungen sind wieder endgültig ohne Vorläufigkeitsvermerk vorzunehmen. Ein Ruhenlassen außergerichtlicher Rechtsbehelfe kommt nicht mehr in Betracht.

2. Wann ist eine Zahlung bei Banküberweisung rechtzeitig?

Einführung

Nach der gesetzlichen Vorgabe kann der Gläubiger einer Geldschuld vom Schuldner sog. Verzugszinsen verlangen, wenn der Schuldner nicht rechtzeitig leistet. Streitig war, ob bei Banküberweisungen die Gutschrift auf dem Bankkonto des Gläubigers maßgeblich ist oder ob bereits die rechtzeitige Anweisung zur Überweisung ausreicht.

Entscheidung

Klägerin und Beklagte bieten Telekommunikationsdienstleistungen an, wobei die Beklagte darüber hinaus noch für andere Netzbetreiber Fakturierungsleistungen anbietet. Die Parteien haben sowohl einen Fakturierungs- und Inkassovertrag als auch einen Zusammenschaltungsvertrag geschlossen, in dessen Rahmen erbrachte Leistungen wechselseitig in Rechnung gestellt und Rechnungsentgelte verrechnet werden. Auf der Grundlage dieser Verträge verlangte die Klägerin von der Beklagten Verzugszinsen für ei-

nen Zeitraum vom 30. Tag nach Zugang der betreffenden Rechnung bis zur Gutschrift des geschuldeten Betrags auf dem Bankkonto. Das Landgericht Bonn hat der Klage unter Hinweis auf eine europäische Richtlinie (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c. Ziff. II der Richtlinie 2000/35) teilweise stattgegeben und die Beklagte zur Zahlung verurteilt. Das Berufungsgericht hat deshalb dem EuGH die Frage vorgelegt, zu welchem Zeitpunkt eine Zahlung durch Banküberweisung im Rahmen eines Geschäftsvorgangs als rechtzeitig bewirkt anzusehen ist. Nach Auffassung des EuGH muss bei einer Zahlung durch Banküberweisung der geschuldete Betrag dem Konto des Gläubigers rechtzeitig gutgeschrieben sein, wenn das Entstehen von Verzugszinsen vermieden oder beendet werden soll. Der Gläubiger sei berechtigt, bei Zahlungsverzug Zinsen insoweit geltend zu machen, als er den fälligen Betrag nicht rechtzeitig erhalten habe, es sei denn, dass der Schuldner für die Verzögerung nicht verantwortlich sei. Der Begriff „erhalten“ sei nicht zufällig in die Richtlinie gelangt, sondern bewusst gewählt worden. Außerdem stünde die Auslegung, wonach die Gutschrift des geschuldeten Betrags auf dem Konto des Gläubigers das für die Zahlung entscheidende Kriterium sei, da sie auf den Zeitpunkt abstelle, zu dem der geschuldete Betrag dem Gläubiger sicher zur Verfügung stehe, in Einklang mit dem von der Richtlinie verfolgten Hauptziel, nämlich dem Schutz des Inhabers einer Geldforderung.

Konsequenz

Zur Vermeidung von Verzugszinsen sollte der Schuldner auf eine rechtzeitige Überweisung achten. Gläubiger können rückwirkend für den noch nicht verjährten Zeitraum Verzugszinsen verlangen, soweit in der Vergangenheit Schuldner nach der Auslegung des EuGH zu spät geleistet haben.

3. Modernisierung des HGB-Bilanzrechts nimmt konkrete Formen an

Ausgangslage

Spätestens seit dem Jahr 2005 sind die bilanzierenden Unternehmen in Deutschland in zwei Lager geteilt:

- Auf der einen Seite stehen die börsennotierten Unternehmen und Konzerne, die ihre Abschlüsse nach den **International Financial Reporting Standards (IFRS)** aufstellen müssen. Die IFRS stellen ein komplexes Regelwerk dar und verfolgen vorrangig das Ziel, den Investoren nützliche Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu liefern.
- Auf der anderen Seite steht die große Zahl der kleineren und mittelständischen Unternehmen, die ganz überwiegend noch ihre Bilanzen nach den Vorschriften des **Handelsgesetzbuchs (HGB)** aufstellen. Das HGB ist in seiner Tradition stark dem Gläubigerschutz verpflichtet und betont daher den Grundsatz vorsichtiger Bilanzierung wesentlich stärker als die IFRS. Außerdem sind die HGB-Abschlüsse immer noch die Grundlage für die Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns.

Die Entwicklung ist allerdings – insbesondere für international agierende Mittelständler – nicht unproblematisch, denn die HGB-Bilanzen werden im Ausland vielfach nicht verstanden. Zudem erschweren die vielen Wahlrechte im HGB einen Vergleich zwischen Bilanzen verschiedener Unternehmen. Der deutsche Gesetzgeber hat diese Entwicklung erkannt und reagiert: Nachdem das Bundesjustizministerium am 8. November 2007 einen ersten Referentenentwurf für das seit Längerem erwartete **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)** vorgelegt hatte, folgte am 21. Mai 2008 der Gesetzentwurf der Bundesregierung. Gegenüber dem Referentenentwurf enthält der Regierungsentwurf einige Änderungen und Klarstellungen.

Zielsetzung

Der Gesetzgeber erteilt allen Vorschlägen, auch für nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen eine Bilanzierung nach den IFRS vorzuschreiben, eine klare Absage. Vielmehr soll das „kostengünstige und einfache HGB-

Recht" als Grundlage für die Ausschüttungsbemessung und Besteuerung beibehalten und gleichzeitig durch eine Verbesserung der Aussagekraft für den Wettbewerb mit internationalen Rechnungslegungsstandards gestärkt werden.

Deregulierung und Kostensenkung

Ein Ziel des BilMoG besteht in der Deregulierung und Kostensenkung für kleine und mittelgroße Unternehmen. Diesem Zweck dienen insbesondere zwei Änderungen:

- Einzelkaufleute mit einem jährlichen Umsatz von bis zu 500.000 EUR und einem Gewinn von bis zu 50.000 EUR werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Erstellung eines Inventars und Aufstellung eines Jahresabschlusses befreit.
- Die Schwellenwerte für die Klassifizierung als kleine, mittelgroße oder große Gesellschaften werden angehoben.
 - Gesellschaften gelten in Zukunft als klein, wenn sie nicht mehr als 9.680.000 EUR Umsatz (bisher: 8.030.000 EUR) erzielen, ihre Bilanzsumme nicht größer als 4.840.000 EUR (bisher: 4.015.000 EUR) ist und sie nicht mehr als 50 Arbeitnehmer beschäftigen.
 - Für mittelgroße Gesellschaften liegt die Schwelle zur großen Gesellschaft in Zukunft bei Umsatzerlösen von 38.500.000 EUR (bisher: 32.120.000 EUR), einer Bilanzsumme von 19.250.000 EUR (bisher: 16.060.000 EUR) und 250 Arbeitnehmern.

4. Schwarzarbeit schließt Gewährleistungsansprüche nicht aus

Kernproblem

Bei mangelhaften Werkleistungen am Bau stehen Verbrauchern auch dann Gewährleistungsansprüche zu, wenn zuvor eine Tätigkeit ohne Rechnung vereinbart wurde. Auch wenn solche Abreden nach den gesetzlichen Bestimmungen nichtig sind, weil sie der Steuerhinterziehung dienen, ist es treuwidrig, wenn sich der Werkunternehmer auf die Nichtigkeit beruft.

Sachverhalt

Der BGH hatte in zwei Fällen zu entscheiden, welche Folgen sich bei mangelhafter Werkleistung für Ansprüche des Auftraggebers ergeben, wenn der Auftragnehmer seine Leistungen aufgrund eines Werkvertrags mit einer „Ohne-Rechnung-Abrede“ erbracht hat. Im ersten Verfahren hatte der Kläger den Beklagten beauftragt, die Terrasse seines Hauses abzudichten und mit Holz auszulegen. Wegen eines kurz darauf eingetretenen Wasserschadens in der unter der Terrasse liegenden Wohnung machte der Kläger Gewährleistungsrechte geltend. Im zweiten Verfahren war der Beklagte mit Vermessungsarbeiten für den Neubau der Kläger beauftragt; Haus und Carport wurden wegen eines angeblichen Vermessungsfehlers falsch platziert, die Kläger verlangten Schadensersatz. Der BGH hob die jeweiligen vorinstanzlichen Urteile auf, soweit sie zulasten der Kläger ergangen waren, und verwies die Rechtsstreite an die Berufungsgerichte zurück.

Entscheidung

Die wegen Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot nichtigen „Ohne-Rechnung-Abreden“ führen nur dann nicht zu einer Gesamtnichtigkeit der Werkverträge, wenn diese bei vereinbarter ordnungsgemäßer Rechnungslegung zu denselben Konditionen abgeschlossen worden wären. Die Frage der Gesamtnichtigkeit konnte der Senat offen lassen, denn nach den Grundsätzen von Treu und Glauben war den Beklagten die Berufung hierauf versagt. Dies ergibt sich aus der besonderen Interessenlage, die typischerweise bei derartigen Bauverträgen dann besteht,

wenn der Auftragnehmer seine Werkleistung in mangelhafter Weise erbracht hat. Er verhält sich treuwidrig, wenn er sich im Widerspruch zu seinem bisher auf Erfüllung des Vertrags gerichteten Verhalten darauf beruft, dass er wegen der „Ohne-Rechnung-Abrede“ nicht gewährleistungspflichtig sei.

Konsequenz

Einem Auftragnehmer ist regelmäßig die Berufung auf eine Gesamtnichtigkeit des Werkvertrags wegen der Gesetzeswidrigkeit einer „Ohne-Rechnung-Abrede“ versagt.

5. Offenlegung von Jahresabschlüssen bei Unternehmen mit abweichendem Wirtschaftsjahr

Kernproblem

Nach dem am 1.1.2007 in Kraft getretenen EHUG können die im Handelsregister zu veröffentlichenden Unterlagen, zu denen bei offenlegungspflichtigen Unternehmen auch die Jahresabschlüsse gehören, grundsätzlich nur noch elektronisch eingereicht werden. Das Bundesamt für Justiz leitet seit 2008 bei entsprechender Pflichtverletzung Ordnungsgeldverfahren ein und versendet auch dann Androhungsschreiben, wenn bei vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr der Jahresabschluss zum 31.12.2006 noch nicht zur Veröffentlichung eingereicht wurde. Da dies ein offensichtlich zu Unrecht eingeleitetes Verfahren ist – denn einen Jahresabschluss zum 31.12.2006 kann es bei diesen Unternehmen nicht geben –, wird nach Rücksendung des mit der entsprechenden Erläuterung versehenen Rückantwortbogens das Verfahren eingestellt. Die festgesetzten Verfahrenskosten müssen nicht gezahlt werden.

Schreiben des Bundesamts für Justiz

Nach der schriftlichen Stellungnahme des Bundesamts für Justiz haben inzwischen über 700.000 Unternehmen ihre Jahresabschlüsse offengelegt. Bei abweichenden Geschäftsjahren sei die Ausgangslage insofern schwierig, als der für die Überprüfung relevante Indexbestand an Handelsregisterdaten, der dem Bundesanzeigerverlag von den Bundesländern übermittelt werde, keine Recherche dahin gehend zulasse, ob das Geschäftsjahr einer Gesellschaft mit dem Kalenderjahr übereinstimmt oder von diesem abweicht. Dies lasse sich regelmäßig nur der Satzung entnehmen. In die elektronische Prüfung des Bundesanzeigerverlags könne daher bislang der Gesichtspunkt eines abweichenden Geschäftsjahres nur dann Eingang finden, wenn der Verlag auf anderem Wege davon Kenntnis erlangt habe. Die Anheimgabe, ein abweichendes Wirtschaftsjahr im Vorfeld dem Verlag anzuzeigen, sei freiwillig und diene ausschließlich dessen Unterstützung. Die gewonnenen Erkenntnisse werden gespeichert, sodass es in den nächsten Jahren nicht mehr zu unberechtigten Ordnungsgeldandrohungen kommen werde. Insgesamt handele es sich um bedauerliche, aber unvermeidbare Übergangsprobleme.

Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e. V.

Nach Auffassung des DStV hätte vor der Umsetzung der europäischen Vorgaben in nationales Recht der Datenbestand so eingerichtet werden müssen, dass alle erforderlichen Informationen vorhanden seien, um das Gesetz vollziehen zu können. Da ein abweichendes Wirtschaftsjahr nicht im Datenbestand der Registergerichte vorhanden ist, sei dies offensichtlich zulasten der Unternehmer nicht geschehen.

6. Doppelte Schriftformklausel im Arbeitsvertrag unwirksam

Kernfrage/Rechtslage

Arbeitsverträge sehen regelmäßig Schriftformklauseln vor. Nach einfachen Schriftformklauseln bedürfen Änderungen oder Ergänzungen des Arbeitsvertrags der schriftlichen Vereinbarung. Solche Klauseln können im Arbeitsrecht aber durch eine tatsächlich anderweitige Übung ausgehebelt werden. Durch tatsächliche Handhabung wird auf das Schriftformerfordernis konkludent verzichtet. Daher sehen Arbeitsverträge oftmals eine doppelte Schriftformklausel vor. Danach ist auch der Verzicht auf das Schriftformerfordernis nur in schriftlicher Form zulässig. Damit soll verhindert werden, dass tatsächliche Übung als konkludenter Verzicht auf die Schriftform verstanden werden kann. Das Bundesarbeitsgericht hatte in einer jüngeren Entscheidung über die Zulässigkeit solcher doppelten Schriftformklauseln zu entscheiden.

Entscheidung

Der Kläger war bei der Beklagten als Büroleiter in China beschäftigt. Der zugrunde liegende Formulararbeitsvertrag enthielt eine doppelte Schriftformklausel, nach der auch der Verzicht auf die Schriftform nur schriftlich zulässig sein sollte. Die Beklagte erstattete dem Kläger und den anderen in China tätigen Mitarbeitern die Mietkosten, ohne dass eine entsprechende schriftliche Vereinbarung existierte. Im Juli 2005 kündigte sie das Arbeitsverhältnis mit dem Kläger fristlos und verweigerte seitdem die Erstattung der Mietkosten. Nachdem sich die Parteien über die Kündigung verglichen hatten, verlangte der Arbeitnehmer noch die Zahlung der Mieten für die Monate Juli 2005 bis März 2006. Der Arbeitgeber verweigerte die Zahlung und berief sich auf die Schriftformklausel. Während das Arbeitsgericht noch dem Arbeitgeber Recht gab, urteilte zuletzt das Bundesarbeitsgericht

zugunsten des Arbeitnehmers. Dem Anspruch aus der bisherigen betrieblichen Übung der Übernahme der Mietkosten stehe auch die doppelte Schriftformklausel nicht entgegen. Die individuelle Absprache habe stets Vorrang vor allgemeinen Regelungen wie hier die des Arbeitsvertrags, die als Allgemeine Geschäftsbedingungen zu werten seien. Vor diesem Hintergrund sei die doppelte Schriftformklausel überraschend, weil sie dem Arbeitnehmer suggeriere, sein bisher bestehender Anspruch bestünde gar nicht, und somit gegenüber dem Arbeitgeber unwirksam.

Konsequenz

Die Entscheidung reiht sich in eine Vielzahl von Entscheidungen der Arbeitsgerichte ein, die arbeitsvertragliche Regelungen an den Grundsätzen zu Allgemeinen Geschäftsbedingungen messen. Festzuhalten bleibt: Doppelte Schriftformklauseln im Arbeitsvertrag sind regelmäßig unwirksam. Die einfache Schriftformklausel wird durch betriebliche Übung durchbrochen.

7. Versagung des Verheiratetenzuschlags für eingetragene Lebenspartner ist verfassungsgemäß

Kernfrage/Rechtslage

Inzwischen werden eingetragene Lebenspartnerschaften in weiten Teilen des Rechts wie Ehen behandelt. Dies gilt insbesondere für die weiten Bereiche des Familien- und Erbrechts. Ungeachtet dessen wird nur die Ehe durch das Grundgesetz verfassungsrechtlich geschützt. Insoweit ist eine rechtliche Gleichstellung der eingetragenen Lebensgemeinschaft und der Ehe nicht gegeben. Das Bundesverfassungsgericht hatte in einer jüngeren Entscheidung darüber zu befinden, ob eingetragene Lebenspartner Anspruch auf den sogenannten Verheiratetenzuschlag haben können.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht angerufen hatte ein seit Mitte 2004 in eingetragener Lebensgemeinschaft lebender Beamter, dessen Antrag auf Zahlung des beamtenrechtlich verankerten Verheiratetenzuschlags mit dem Hinweis auf das fehlende Rechtsinstitut der Ehe abgelehnt worden war. Das Bundesverfassungsgericht wies seine Klage in letzter Instanz ab. Ungeachtet der angeglichenen Regelungen bei eingetragener Lebenspartnerschaft und Ehe bestehe eine rechtliche Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft und der Ehe im deutschen Recht nicht. Die Versagung des

Verheiratetenzuschlags bei eingetragener Lebenspartnerschaft sei nicht diskriminierend und verstoße nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes. Der Verheiratetenzuschlag würde typisierend dafür gezahlt, dass ein Ehepartner seine Berufstätigkeit für die Kindererziehung aufgebe. Einen vergleichbaren Unterhaltsbedarf gäbe es in der eingetragenen Lebenspartnerschaft typischerweise nicht.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt diejenigen Bereiche auf, in denen eingetragene Lebenspartnerschaften weiterhin ungleich zur Ehe behandelt werden. Erforderlich ist regelmäßig, dass ehetyische Erwägungen eine Grundvoraussetzung der Ungleichbehandlung darstellen. Über den gesetzlich normierten Verheiratetenzuschlag hinaus bindet die Entscheidung beispielsweise auch in Fragen ehetyischer Sonderzahlungen in Tarifverträgen.

8. Bundestag beschließt GmbH-Reform

Kernfrage/Rechtslage

Unter dem Eindruck eines wachsenden Wettbewerbs der Rechtsformen, der wegen der jüngeren Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes zur Freizügigkeit von Gesellschaften innerhalb der EU dazu geführt hat, dass zunehmend insbesondere englische Limiteds für Gesellschaftsgründungen in Deutschland verwendet wurden, aber auch wegen der seit Langem bestehenden Kritik, das deutsche GmbH-Recht sei insbesondere in der Gründung zu schwerfällig, steht der Gesetzgeber nunmehr vor dem Abschluss der weitreichendsten Reform des GmbH-Rechts. Der Deutsche Bundestag hat das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen („MoMiG“) am 26.6.2008 verabschiedet. Voraussichtliches Datum des Inkrafttretens soll (derzeit) der 2.10.2008 sein.

Inhalt des MoMiG

Das MoMiG beinhaltet in seiner nunmehr verabschiedeten Fassung insbesondere die folgenden wesentlichen Neuerungen:

- Einführung einer Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt). Sie ist – trotz anderen Namens – GmbH, die aber ohne bestimmtes Stammkapital gegründet werden kann (mindestens 1 EUR). Für sie gelten Sonderregelungen. Insbesondere darf sie ihre Gewinne nicht voll ausschütten. Die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) ist das deutsche Pendant zur Limited.

- Einführung der Gesellschaftsgründung durch Musterprotokolle. Für Standardgründungen stellt das GmbH-Gesetz Musterprotokolle zur Verfügung. Die Beurkundungspflicht der GmbH-Gründung bleibt aber erforderlich. – Die verdeckte Sacheinlage wird für zulässig erklärt. Der Wert der verdeckten Sacheinlage wird auf die tatsächliche Bareinlageverpflichtung angerechnet.
- Der gutgläubige Erwerb von Geschäftsanteilen wird ermöglicht, indem die beim Handelsregister liegende Gesellschafterliste guten Glauben vermittelt.
- Das Cash Pooling, also die Querfinanzierung von Konzerngesellschaften, wird für zulässig erklärt.
- Das Eigenkapitalersatzrecht wird vereinfacht, indem es in der Insolvenzordnung neu geregelt wird.

Daneben sieht das MoMiG weitere Neuerungen vor. Unter anderem werden die Einteilung und Übertragung von Geschäftsanteilen vereinfacht. Die GmbHs können ihren Sitz ins Ausland verlegen. Das Eintragungsverfahren wird dadurch beschleunigt, dass Unterlagen nachgereicht werden können. Die Rechtsverfolgung gegenüber der Gesellschaft wird erleichtert, indem eine zustellungsfähige Adresse im Handelsregister eingetragen wird.

Fallengelassene Reformvorhaben

Mit der nunmehr verabschiedeten Fassung des MoMiG sind insbesondere die folgenden Einzelpunkte, die zunächst Gegenstand der Reform waren, fallengelassen worden:

- Das Mindeststammkapital der klassischen GmbH bleibt bei 25.000 EUR und wird nicht herabgesetzt.
- Eine GmbH-Gründung ohne notarielle Beurkundung wird es nicht geben.

9. Gewerbesteuerfreiheit von Selbstständigen und Landwirten sowie die Abfärberegung sind verfassungsgemäß

Urteilsfall

Die Klägerin führte eine GbR mit den Tätigkeitsfeldern Goldschmiede und Schmuckgalerie. Diese verkaufte neben den durch die Gesellschafter selbst hergestellten Schmuckstücken auch zugekauften Schmuck anderer Hersteller. Die Klägerin

machte geltend, für die selbst erzeugten Schmuckstücke Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit zu erzielen, die Einkünfte aus der Veräußerung zugekaufter Ware solchen aus Gewerbebetrieb zuordnen zu wollen. Das Finanzamt hingegen behandelte sämtliche Einkünfte der Klägerin als solche aus Gewerbebetrieb.

Entscheidung

Das BVerfG entschied, dass es mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, dass die Einkünfte der sonstigen Selbstständigen und der Land- und Forstwirte nicht der Gewerbesteuer unterliegen. Auch entschied das BVerfG, dass die sog. Abfärberegung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt. Zur Begründung führte das BVerfG aus, dass immer noch tragfähige Unterschiede zwischen freien Berufen und Gewerbetreibenden bestehen. Denn bei freien Berufen ist im Regelfall eine akademische oder vergleichbare Qualifikation erforderlich, darüber hinaus ist eine solche Tätigkeit üblicherweise weniger personal- und produktionsintensiv. Ebenso unterscheiden sich Land- und Forstwirte durch die Flächengebundenheit ihrer Betriebe, die Abhängigkeit ihres Wirtschaftserfolgs von den Witterungsbedingungen sowie durch das besondere Gewicht des Produktionsfaktors Boden wesentlich von Gewerbetreibenden. Auch die Sonderbelastung mit Grundsteuer stellt ein weiteres Abgrenzungskriterium dar. Damit wäre eine unterschiedliche Behandlung alleine aus der differenzierenden Betrachtung gerechtfertigt.

Fazit

Die Gewerbesteuerfreiheit von Selbstständigen und Landwirten ist gewollt. Fallen jedoch unterschiedliche Einkünfte derart zusammen, dass sie in einer Personengesellschaft erzielt werden, werden diese durch § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG insgesamt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert. Nach Meinung des BVerfG dient diese Regelung der Vereinfachung der Ermittlung von Einkünften. Darüber hinaus soll vermieden werden, dass infolge unzureichender Abgrenzungsmöglichkeiten gewerbliche Einkünfte der Gewerbesteuer entzogen werden. Also wird es erforderlich sein, insbesondere durch gesellschaftsrechtliche Gestaltungen der Abfärberegung auszuweichen.

10 Besteuerung von Zinseinkünften verfassungsgemäß

Kernproblem

Das Bundesverfassungsgericht musste sich mit der Frage beschäftigen, ob es verfassungsgemäß ist, wenn der steuerehrliche Bürger seine Zinseinnahmen versteuert, der steuerunehrliche Bürger dagegen ungestraft davon kommt, weil das Finanzamt die ordnungsgemäße und vollständige Versteuerung von Zinseinnahmen gar nicht überprüfen kann.

Sachverhalt

Streitgegenstand waren die Zinseinkünfte der Jahre 1994, 1995, 2000 und 2001. Die Kläger waren der Auffassung, dass es dem Finanzamt nicht möglich sei, die ordnungsgemäße Versteuerung sämtlicher Zinseinnahmen sicherzustellen, da die Kontrollmöglichkeiten erheblich eingeschränkt seien. Es liege ein strukturelles Vollzugsdefizit vor. Der Bundesfinanzhof hatte ein solches Vollzugsdefizit im Vorverfahren bereits verneint.

Entscheidung

Im Grundsatz schließt sich das Bundesverfassungsgericht dem Urteil des Bundesfinanzhofs an. In den ersten beiden Streitjahren durfte der Gesetzgeber noch die Wirksamkeit der Gesetzesänderung ab 1993 (Einführung der Zinsabschlagsteuer) beobachten, weitere Maßnahmen waren darüber hinaus noch nicht notwendig. Für die Jahre 2000 und 2001 hat der Gesetzgeber das Ermittlungsinstrumentarium der Finanzbehörden kontinuierlich erweitert. Das eingeführte Mitteilungsverfahren bei Überschreitung der Freibeträge, die Einführung der Jahresbescheinigungen und des Kontenabrufverfahrens führen, so das Bundesverfassungsgericht, zu ausreichenden, nahezu lückenlosen Kontrollmöglichkeiten der Finanzverwaltung.

Konsequenz

Das Bundesverfassungsgericht räumt dem Gesetzgeber großzügige Fristen ein, Gesetzesänderungen auf ihre Wirksamkeit hin zu beobachten. Vollzugsdefizite, die die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte in 1997 und 1998 verfassungswidrig machten, existieren vergleichbar bei den Einkünften aus Kapitalvermögen – zumindest in den Streitjahren – nicht.

11. Kleine Mängel führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs

Kernproblem

Ist wegen der privaten Mitbenutzung eines Dienstwagens ein geldwerter Vorteil anzusetzen, so ist dessen Höhe nach der 1 %-Regelung zu bewerten, sofern nicht das Verhältnis der privaten Fahrten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird. Ob kleinere Mängel bei der Führung des Fahrtenbuchs zur Verwerfung führen können, war Thema beim BFH. Während des dreijährigen Prüfungszeitraums wurde beanstandet, dass an 1 Tag, für den eine Tankrechnung vorlag, keine Fahrt aufgezeichnet wurde. Zudem hatte es an 2 Tagen Abweichungen zwischen Kilometerstand laut Werkstattrechnung und Fahrtenbuch gegeben.

Bisherige Rechtsprechung

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Der BFH hat jedoch die Voraussetzungen im Wesentlichen geklärt. Ein Fahrtenbuch muss hiernach zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands müssen im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Weisen die Fahrtenbücher inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben infrage stellen. Kleinere Mängel führen nach Literaturmeinung nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind.

Entscheidung des BFH

Die aufgezeigten Mängel konnten nach der Entscheidung des BFH nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs führen, weil die Angaben insgesamt noch plausibel waren. Nach Auffassung der Richter ist es unverhältnismäßig, wegen des Mangels einer aufgezeichneten Fahrt die Ordnungsmäßigkeit insgesamt zu versagen. Hinsichtlich der Werkstattrechnungen hatte bereits das FG die erfahrungsgemäß häufige Ungenauigkeit erkannt, so dass der Abweichung deshalb nur indizielle Bedeutung zukommen konnte.

Weitere Erkenntnisse

Entgegen der vom FA vertretenen Auffassung kommt die 1 %-Regelung nicht schon deshalb zur Anwendung, weil die auf den jeweils zur Nutzung überlassenen Dienstwagen entfallenden Kosten nicht getrennt aufgezeichnet waren. Voraussetzung für die Bewertung des geldwerten Vorteils mit den anteiligen Kraftfahrzeugkosten ist, dass die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege nachgewiesen werden. Eine getrennte Aufzeichnung der Kosten wird gesetzlich nicht verlangt.

12. Private Altersvorsorge bei Selbstständigen doch nicht insolvenzsicher

Kernfrage/Rechtslage

Nach zwangsvollstreckungsrechtlichen Regelungen ist Arbeitseinkommen der Arbeitnehmer nur bis zu den Pfändungsfreigrenzen pfändbar. Dem Arbeitseinkommen gleichgestellt sind die Versorgungsbezüge der Arbeitnehmer einschließlich solcher, die sie aus privaten Versicherungen erzielen. Das Insolvenzrecht knüpft an die Regelungen des Zwangsvollstreckungsrechts an und lässt einen Zugriff des Insolvenzverwalters auf Versorgungsbezüge ebenfalls nur bis zu den Pfändungsfreigrenzen zu. Der Bundesgerichtshof hatte in einer jüngst veröffentlichten Entscheidung darüber zu befinden, ob diese für Arbeitnehmer geltenden Schutzvorschriften auch für Selbstständige, insbesondere im Falle der Insolvenz des Unternehmens, Anwendung finden.

Entscheidung

Der der Entscheidung zugrunde liegende Sachverhalt stellte sich so dar, dass der Insolvenzverwalter eines Unternehmens

auch auf die private Altersvorsorge des Unternehmers zugreifen wollte. Im Rahmen des gerichtlichen Zwangsvollstreckungsverfahrens wandte der Unternehmer ein, dass seine private Altersvorsorge Pfändungsschutz genieße und damit (jedenfalls in den Grenzen der Pfändungsfreibeträge) insolvenzsicher sei. Der Bundesgerichtshof wies diesen Einwand zurück. Private Versicherungs- und Vorsorgerenten von Selbstständigen und Freiberuflern unterlägen im Falle einer Insolvenz keinerlei Pfändungsschutz. Dies gelte für Unfall- und Berufsunfähigkeitsversicherungen genauso wie für die gesamte private Altersvorsorge. Zur Begründung verwies das Gericht darauf, dass Selbstständige aufgrund ihrer höheren Erwerbschancen in geringerem Maße schutzbedürftig seien. Wollten sie insolvenzsichere Altersbezüge erzielen, stünde ihnen der Weg in die gesetzliche Rentenversicherung offen.

Konsequenz

Die Entscheidung hat weitreichende Konsequenzen. Im Ergebnis wird davon auszugehen sein, dass keine private Altersvorsorge bei Selbstständigen, gleich in welchem Produkt sie angelegt worden ist, insolvenzsicher ist. So sollen Rückdeckungsversicherungen selbst dann vor einer Pfändung nicht geschützt sein, wenn die Rückdeckungspolice an den Geschäftsführer verpfändet ist. Auch die <QUOTE>Rürup-Rente</QUOTE> wird vor diesem Hintergrund betroffen sein, obwohl diese Verträge bislang als pfändungssicher angepriesen wurden.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Mandanteninformationen 2. Quartal 2008

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

1. Eigenheimzulage auch für Auslandsimmobilien
2. Großer Senat des BFH entscheidet: Kein Verlustabzug durch Erben
3. Abzug privater KV-Beiträge; verfassungswidrig, aber erst ab 2010 Neuregelung erforderlich
4. Abschaffung der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Österreich steht bevor
5. Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2009: Wichtige Änderungen im Überblick

1. Eigenheimzulage auch für Auslandsimmobilien

Kernproblem

Europa wächst zusammen - ein selbstgenutztes Grundstück im Ausland ist keine Seltenheit mehr. In einem weiteren Antidiskriminierungsurteil hat der Europäische Gerichtshof im Januar entschieden, dass Eigenheimzulage auch für Grundbesitz im europäischen Ausland gewährt werden musste. Die deutsche Finanzverwaltung wendet dieses Urteil nun auf alle offenen Fälle an.

Rechtslage

Wer einen Wohnsitz in Deutschland hat oder sich überwiegend in Deutschland aufhält, kann einen Antrag auf Eigenheimzulage stellen. Die Eigenheimzulage wird allerdings nur noch für Häuser gewährt, die vor dem 1.1.2006 gekauft wurden oder mit deren Herstellung vor dem 1.1.2006 begonnen wurde. Die Finanzverwaltung gewährt nun die Eigenheimzulage auch für im Ausland gelegene Häuser und Wohnungen. Wenn es sich um eine Ferien- oder Wochenendwohnung handelt, gelten nach wie vor besondere Vorschriften. Diese Wohnungen sind nur begünstigt, wenn sie aufgrund behördlicher Genehmigung dauernd genutzt werden dürfen.

Konsequenz

Die Finanzverwaltung wird den Einsprüchen gegen die Ablehnung der Eigenheimzulage bei Auslandsobjekten jetzt abhelfen.

Gleichzeitig sollten die gesetzestreuen Bürger, die bisher keine Eigenheimzulage für Objekte in der EU, in Island oder Norwegen beantragt hatten, prüfen, ob sie noch einen Antrag stellen können. Bis Ende 2008 kann Eigenheimzulage noch für Häuser beantragt werden, die im Jahr 2001 gekauft oder fertig gestellt und bezogen wurden. Für Objekte, die zwischen 1996 und 2001 gekauft oder fertig gestellt wurden, können gegebenenfalls einzelne Jahre des Förderzeitraums durch einen Antrag "gerettet" werden.

2. Großer Senat des BFH entscheidet: Kein Verlustabzug durch Erben

Kernproblem

Der Erbe konnte bisher einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustvortrag nach dem EStG zur Minderung seiner eigenen Einkommensteuer geltend machen. Dies entsprach einer rund 45 Jahre währenden höchstrichterlichen Rechtsprechung und entsprechenden Praxis der Finanzverwaltung. Der zuletzt mit der Sache befasste XI. Senat des BFH hatte in einem Vorlagebeschluss die Auffassung vertreten, dass der Verlustabzug entgegen der ständigen Rechtsprechung des BFH nicht vererblich sei. Hintergrund ist ein Rechtsstreit, in dem ein Landwirt und Hoferbe im Rahmen seiner Veranlagung zur Einkommensteuer den Abzug des von seinem verstorbenen Vater nicht ausgenutzten Verlustvortrags begehrt hatte. Der Große Senat des BFH musste jetzt entscheiden.

Entscheidung

Der Große Senat beseitigt die Vererblichkeit des Verlustvortrags. Der Übergang des vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustvortrags auf den Erben könne weder auf zivilrechtliche noch auf steuerrechtliche Vorschriften und Prinzipien gestützt werden. Die Einkommensteuer sei eine Personensteuer. Sie erfasse die im Einkommen zu Tage tretende Leistungsfähigkeit der einzelnen natürlichen Personen und werde daher vom Grundsatz der Individualbesteuerung und vom Prinzip der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit beherrscht. Hiermit sei es unvereinbar, die beim Erblasser nicht verbrauchten Verlustvorträge auf den Erben zu übertragen. Aus Gründen des Vertrauensschutzes ist die neue, für die Steuerbürger ungünstigere Rechtsprechung allerdings erst in solchen Erbfällen anzuwenden, die nach Veröffentlichung des Beschlusses eintreten werden.

Konsequenz

Der Große Senat hält aufgrund des Rechtsstaatsprinzips eine vertrauensschützende Übergangsregelung für notwendig. Die neue Rechtsprechung, mit der sich die jahrzehntlang bestehende Rechtslage - vergleichbar einer Gesetzesänderung - faktisch ändere, sei daher erst mit Wirkung für die Zukunft anzuwenden. Des Weiteren weist er darauf hin, dass die von ihm ausnahmsweise getroffene enge Übergangsregelung keinen abschließenden Charakter besitzt. Der Finanzverwaltung bleibt es deshalb unbenommen, einen weitergehenden typisierenden Vertrauensschutz durch abweichende Steuerfestsetzung oder Steuererlass zu gewähren. Gleiches soll in seltenen und extrem gelagerten Konstellationen im Einzelfall gelten.

3. Abzug privater KV-Beiträge; verfassungswidrig, aber erst ab 2010 Neuregelung erforderlich

Kernproblem

Die Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs von Beiträgen zur privaten Krankenversicherung wird im Einkommensteuerrecht betragsmäßig eingeschränkt. Der BFH hielt diese Beschränkung für verfassungswidrig, weil es die gesetzlichen Höchstbeträge dem Steuerpflichtigen nicht ermöglichen, in angemessenem Umfang Krankenversicherungsschutz zu erlangen. Daher legte er die Frage dem Bundesverfassungsgericht vor. Der Vorlage liegt der Fall eines freiberuflich

tätigen Rechtsanwalts und seiner nicht berufstätigen Ehefrau zugrunde, die Eltern von sechs Kindern sind. Sämtliche Familienmitglieder waren im Streitjahr privat kranken- und pflegeversichert. Die Beiträge beliefen sich auf ca. 36.000 DM. In ihrer Einkommenssteuererklärung machten sie insgesamt Vorsorgeaufwendungen von ca. 66.000 DM geltend, darunter die genannten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge. Der vom Finanzamt mit Hinweis auf das EStG zum Abzug zugelassene Betrag belief sich jedoch nur auf 19.830 DM.

Bisherige Regelung

Nach dem ab 2005 geltenden EStG wird eine Günstigerprüfung zwischen alter und neuer gesetzlicher Regelung durchgeführt. Nach der alten Regelung ist bei Ehegatten im günstigsten Fall bei 10.138 EUR Schluss (und dies unter Berücksichtigung aller Vorsorgeaufwendungen, nicht nur Krankenversicherungen). Nach neuester Fassung werden solche Aufwendungen (außer für Altersvorsorge) bereits bei 4.800 EUR gekappt.

Entscheidung des BVerfG

Das Bundesverfassungsgericht stellte fest, dass die früheren sowie alle nachfolgenden Fassungen des EStG mit dem Grundgesetz unvereinbar sind, soweit der Sonderausgabenabzug die Beiträge zu einer privaten Krankheitskostenversicherung und einer privaten Pflegeversicherung nicht ausreichend erfasst, die dem Umfang nach erforderlich sind, um dem Steuerpflichtigen und seiner Familie eine sozialhilfegleiche Kranken- und Pflegeversorgung zu gewährleisten. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens mit Wirkung zum 1. Januar 2010 eine Neuregelung zu treffen. Bis zu diesem Zeitpunkt bleiben die betreffenden einkommensteuerrechtlichen Vorschriften sowie die Nachfolgeregelungen weiter anwendbar.

Konsequenz

Im Hinblick auf den Staatshaushalt hat das BVerfG wohl die lange Übergangsfrist eingeräumt. Gerechtfertigt ist anders.

4. Abschaffung der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Österreich steht bevor

Sachverhalt

In Österreich hat der Verfassungsgerichtshof – wie jüngst das Bundesverfassungsgericht in Deutschland – entschieden, dass die unterschiedliche Bewertung von Immobilien einerseits und anderen Vermögensarten wie Wertpapieren andererseits für Zwecke der Erbschaftsteuer nicht rechtmäßig ist.

Während die deutsche Regierung an einer Gesetzesreform arbeitet, um das Ungleichgewicht zu beheben, haben sich die beiden großen Regierungsparteien in Österreich nicht auf eine einheitliche Meinung einigen können. Deshalb läuft das Gesetz Ende Juli 2008 aus. Diese Frist hatte das Verfassungsgericht gesetzt. Wegen der gleichartigen Bewertung wird auch die Schenksteuer durch den Verfassungsgerichtshof geprüft und wahrscheinlich aufgehoben werden. Die Entscheidung fällt jedoch voraussichtlich frühestens im Juni.

Konsequenz

Deutsche Steuerpflichtige werden von dieser Rechtsentwicklung nicht profitieren können, da Deutschland das Erbschaftsteuer-Doppelbesteuerungsabkommen mit Österreich zum 31.12.2007 gekündigt hat. Da das deutsche Erbschaftsteuergesetz im Fall der unbeschränkten Steuerpflicht den weltweiten Vermögensanfall erfasst und dieses Besteuerungsrecht nun auch nicht mehr durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird, unterliegt mithin jetzt z. B. auch ein in Österreich belegenes Grundstück der deutschen Erbschaftsteuer. Auf der anderen Seite wird Österreich mit diesem Schritt als Wohnsitzstaat steuerlich attraktiver. Es kann sich daher insbesondere für vermögende Privatpersonen die Prüfung eines Wegzugs in den südlichen Nachbarstaat lohnen. Ein solcher Schritt bedarf allerdings einer sorgfältigen Analyse und Planung. Zu beachten ist z. B., dass der Wegzug selbst zu Steuerfolgen führen kann und die unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht in Deutschland erst nach Ablauf von 5 Jahren nach dem Wegzugszeitpunkt endet.

5. Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2009: Wichtige Änderungen im Überblick

Einführung

Es ist inzwischen bereits zur (schlechten) Gewohnheit geworden, dass der Gesetzgeber die Steuerpflichtigen auch außerhalb größerer Reformprojekte jährlich mit einer Flut von punktuellen Gesetzesänderungen konfrontiert. In den sog. „Jahressteuergesetzen“ finden sich regelmäßig Änderungen, die

beispielsweise die Verhinderung von missbräuchlichen Gestaltungen, die Reparatur verunglückter Gesetze oder die Außerkraftsetzung missliebiger BFH-Rechtsprechung zum Ziel haben. Der Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2009 macht da keine Ausnahme. Nachfolgend stellen wir eine Auswahl der für die Praxis wichtigen Neuerungen vor.

Änderungen bei der Einkommen- und Lohnsteuer

Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung werden steuerbefreit. Mitgliedsbeiträge an Kulturfördervereine können künftig als Sonderausgaben abgezogen werden. Die Abzugsfähigkeit von Schulgeldzahlungen als Sonderausgaben wird neu geregelt. Demnach sollen Schulgeldzahlungen für allgemein bildende Schulen im Inland oder einem EU/EWR-Mitgliedstaat oder einer deutschen Schule im Ausland bis zu einem Höchstbetrag von 3.000 EUR zu 30 % abziehbar sein. Dies gilt nicht für das Entgelt, das auf Betreuung, Beherbergung und Verpflegung entfällt. Die Verlustausgleichsmöglichkeiten eines Kommanditisten werden eingeschränkt. Bei einem negativen Kapitalkonto können Einlagen nur noch zu einem Ausgleichsvolumen in Höhe des Verlustes des Einlagejahres führen. Ein Vortrag in zukünftige Wirtschaftsjahre wird ausgeschlossen. Beim Lohnsteuerabzug für Ehegatten soll anstelle der Steuerklassenkombination III/V auf Antrag ein Faktorverfahren angewandt werden, das das Verhältnis der voraussichtlichen Einkommensteuer bei Anwendung des Splittingverfahrens im Vergleich zur Lohnsteuer bei Anwendung der Steuerklasse IV berücksichtigt.

Sonstige Änderungen

Körperschaften, die extremistisches Gedankengut fördern, sollen von der Gemeinnützigkeit ausgeschlossen werden. Es wird die Möglichkeit der Verlagerung der DV-gestützten Buchführung in EU-Staaten und bestimmte EWR-Staaten eröffnet. Die strafrechtliche Verjährungsfrist für Steuerhinterziehung wird von fünf auf zehn Jahre verlängert.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Mandanteninformationen 1. Quartal 2008

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

1. Erhöhung der Umsatzsteuer zum 1.1.2007 ist verfassungsgemäß
2. Ausgeschiedenen Gesellschaftern kann Einsicht in die Jahresabschlüsse nicht verweigert werden
3. Pendlerpauschale: Noch ein Schritt bis zum Glück
4. Hinweispflicht der Rechtsanwälte auf Mandatsbeziehungen zum Gegner
5. Keine Grundbuchfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts
6. Haftung des Geschäftsführers einer GmbH wegen Steuerhinterziehung
7. Verlustvorträge mindern die Basis für Tantieme

1. Erhöhung der Umsatzsteuer zum 1.1.2007 ist verfassungsgemäß

Einführung

Zum 1.1.2007 wurde der Regelsteuersatz von 16 % auf 19 % angehoben. Ein Ehepaar mit sechs Kindern klagte gegen die Erhöhung der Umsatzsteuer. Es sah die Steuergerechtigkeit verletzt, da Familien mit Kindern stärker als Kinderlose durch die Erhöhung belastet werden.

Beschluss

Die Klage hatte keinen Erfolg. Zwar belaste die Erhöhung der Umsatzsteuer Familien mehr als Kinderlose, dies sei jedoch bei der Umsatzsteuer als indirekter Steuer systembedingt. Einer familienfreundlicheren Ausgestaltung der Umsatzsteuer stünden zudem die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben entgegen.

Konsequenz

Außerhalb der durch das Gemeinschaftsrecht vorgegebenen Steuerbefreiungen und Steuervergünstigungen (z. B. ermäßigter Steuersatz) sind keine Entlastungen für Familien im nationalen UStG möglich.

Das BVerfG weist jedoch darauf hin, dass eine Mehrbelastung durch die Erhöhung indirekter Steuern bei der Besteuerung des Einkommens zu berücksichtigen sei. Ob und wie dies geschehen ist, ist offen.

2. Ausgeschiedenen Gesellschaftern kann Einsicht in die Jahresabschlüsse nicht verweigert werden

Einführung

Die Geschäftsführer haben grundsätzlich jedem Gesellschafter auf Verlangen unverzüglich Auskunft über die Angelegenheit der Gesellschaft zu geben und die Einsicht in Bücher und Schriften zu gestatten. Die Auskunft und die Einsicht dürfen die Geschäftsführer jedoch verweigern, wenn zu besorgen ist, dass der Gesellschafter sie zu gesellschaftsfremden Zwecken verwenden und dadurch der Gesellschaft einen nicht unerheblichen Nachteil zufügen wird. Die Verweigerung bedarf eines Gesellschafterbeschlusses (§ 51a Abs. 2 GmbHG). Streitig war, ob einem Gesellschafter, der sich einem Konkurrenzunternehmen angeschlossen hat, darauf gestützt die Einsicht in die Jahresabschlüsse verweigert werden darf.

Entscheidung

Die Antragsgegnerin ist eine GmbH mit einem Stammkapital von 300.000 EUR. Gegenstand des Unternehmens ist der Erwerb bzw. der Aufbau einer Marke, unter der "selbstständig operierende Autovermietunternehmen zu einem nationalen Netzwerk zusammengeführt" werden sollen. Der Antragsteller macht als Gesellschafter mit Ge-

schäftsanteilen von insgesamt 95.200 EUR Informationsansprüche gegen die Gesellschaft geltend. Bis 2003 war er auch Geschäftsführer der Gesellschaft. Wie die übrigen Gesellschafter betreibt der Antragsteller ein Autovermietungsunternehmen, das mit der Antragsgegnerin einen "Lizenz-Partnervertrag" abgeschlossen hatte. Diesen Vertrag kündigte er zum 31.12.2005 und schloss für die Folgezeit einen Lizenzvertrag mit einem Wettbewerber der Antragsgegnerin ab. Der Antragsteller kündigte seine Beteiligung an der Antragsgegnerin ordentlich zum 31.12.2006 sowie mit Schreiben vom 14.7.2006 aus wichtigem Grund mit sofortiger Wirkung. Mit Gesellschafterbeschluss vom 16.3.2007 wurde der Geschäftsanteil des Antragstellers eingezogen. Die Einziehungsvergütung wurde noch nicht festgesetzt. Bereits im Jahr 2006 bat der Antragsteller um Überlassung von aussagefähigen betriebswirtschaftlichen Auswertungen und Übersichten für 2005 und 2006, um die wirtschaftliche Situation der Gesellschaft beurteilen zu können. Der Geschäftsführer lehnte dies unter Hinweis auf einen Gesellschafterbeschluss ab. Der Antragsteller hat daraufhin eine gerichtliche Entscheidung beantragt. Die Antragsgegnerin hat darauf verwiesen, dass die begehrten Informationen an die Konkurrenz gelangen könnten. Das Landgericht hat dem Antrag stattgegeben mit der Maßgabe, dass die Auskunft über die Fahrzeugfinanzierung einem zur Berufsschwiegenheit verpflichteten Sachverständigen zu erteilen sei. Gegen diese Entscheidung hat die Antragsgegnerin sofortige Beschwerde eingelegt. Sie hat das Rechtsmittel auf die Kosten beschränkt, nachdem sie dem Antragsteller die Jahresabschlüsse 2005 und 2006 sowie den Geschäftsführervertrag ausgehändigt und die Auskünfte erteilt hat. Gegenstand des Rechtsmittels waren lediglich die Kosten beider Instanzen. Hierzu hat das OLG ausgeführt, dass es angemessen erscheine, dass die Antragsgegnerin sämtliche Kosten zu tragen habe. Sie habe dem Antragsteller außergerichtlich zu Unrecht pauschal alle von ihm verlangten Informationen verweigert, sei in erster Instanz weitgehend unterlegen gewesen und hätte auch im Beschwerdeverfahren keinen Erfolg gehabt. Denn sie sei verpflichtet gewesen, dem Antragsteller in dem vom Land-

gericht festgelegten Umfang Auskunft und Einsicht zu gewähren. Der Antragsteller hätte als Gesellschafter der Antragsgegnerin nach § 51a GmbHG Anspruch auf Auskunft gehabt. Dieser Anspruch sei durch seine Kündigung und den Gesellschafterbeschluss über die Einziehung seines Geschäftsanteils nicht entfallen. Nach herrschender Meinung führe der Einziehungsbeschluss nicht unmittelbar zum Ausscheiden aus der Gesellschaft, sondern stehe unter der aufschiebenden Bedingung, dass die Entschädigung für das Ausscheiden aus dem nicht gebundenen Gesellschaftsvermögen geleistet werden kann; die Mitgliedschaftsrechte blieben danach bis zur vollständigen Zahlung der Abfindung unberührt. Das vom Antragsteller geltend gemachte Informationsrecht war nicht nach § 51a Abs. 2 Satz 1 GmbHG ausgeschlossen. Die Verbindung eines Gesellschafters mit einem Wettbewerber begründe zwar die Besorgnis einer Gefährdung der Interessen der Gesellschaft. Die pauschale Verweigerung jeglicher Information durch die Gesellschaft sei jedoch regelmäßig auch gegenüber einem Konkurrentengeschafter nicht gerechtfertigt. Vielmehr sei zunächst zu prüfen, ob die verlangten Informationen wettbewerbsrelevant seien. Falls dieses der Fall sei, könne unter Umständen die Entgegennahme der Informationen durch einen zur Verschwiegenheit verpflichteten, für beide Seiten vertrauenswürdigen Treuhänder die Gefahr der nachteiligen Verwendung beseitigen. Hinsichtlich der Jahresabschlüsse käme eine Verweigerung nicht in Betracht.

Konsequenz

Zur Vermeidung von gerichtlichen Auseinandersetzungen sollte eine einvernehmliche Regelung zwischen dem ausscheidendem und den verbleibenden Gesellschafter erzielt werden. In einer solchen Vereinbarung ist aufzunehmen, dass der ausscheidende Gesellschafter auf die Wahrnehmung seiner Mitgliedsrechte verzichtet oder diese ruhen. Gleichzeitig sollten die Gesellschafter eine Regelung hinsichtlich der Höhe der Abfindung treffen. Kann keine Einigung diesbezüglich erzielt werden, sollte mit der Bestimmung der Abfindung ein von beiden Seiten akzeptierter Sachverständiger beauftragt werden. Dessen Entscheidung sollte bindend sei, unabhängig davon, ob sie nach billigem Ermessen zutreffend ist.

3. Pendlerpauschale: Noch ein Schritt bis zum Glück

Kernproblem

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wurde hinsichtlich der Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/Betrieb (Pendlerpauschale) eine Systemänderung vorgenommen. Danach werden die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nunmehr der Privatsphäre (die Arbeit beginnt am Werkstor) zugerechnet. Zum Ausgleich von Härtefällen können Fernpendler ab dem 21. Kilometer der Entfernung die Entfernungspauschale (wie bisher) in Höhe von 0,30 EUR je Entfernungskilometer wie Werbungskosten/Betriebsausgaben abziehen. Ab dem 1. Kilometer abzugsfähig bleiben Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung oder Fahrten behinderter Menschen, die an Stelle der Entfernungspauschale die tatsächlichen Kosten (alternativ pauschale Kilometersätze) ansetzen. Die Neuregelung ist auf breite Kritik gestoßen. Nicht nur einige Finanzrichter, sondern auch der BFH hält die Vorschrift für verfassungswidrig und hat jetzt das BVerfG angerufen.

Bisherige praktische Auswirkung

Nach Anweisung des BMF war allen Arbeitnehmern bei Antragstellung zunächst der Freibetrag im Lohnsteuerermäßigungsverfahren zu gewähren, nachdem diese ihren Einspruch und ihren Antrag auf Aussetzung der Vollziehung beim Finanzamt zu Protokoll erklärt hatten. Ein Risiko bestand dabei für den Finanzminister nicht, denn der Eintrag des Freibetrags führt von Gesetzeswegen automatisch zu einer Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer. Hier kann dann der Steuervorteil wieder genommen werden. Bis zu einer Entscheidung des BVerfG sollen auch alle Steuerbescheide ab 2007 wegen der Abschaffung der Entfernungspauschale von Amts wegen für vorläufig erklärt werden. Wird der Abzug in der Veranlagung (oder in Vorauszahlungsbescheiden ab 2007) beantragt, ist dem im Rahmen des Aussetzungsverfahrens zunächst stattzugeben.

Entscheidung und Folgen

Auch der BFH hält die gesetzlichen Regelungen neben anderen Gründen wegen des Verstoßes gegen das objektive und subjektive Nettoprinzip für verfassungswidrig. Die Finanzverwaltung dagegen hält an ihrer Auffassung fest und hat nach der Entscheidung lediglich eine weitere Fallgestaltung in den vorläufigen Rechtsschutz mit aufgenommen.

So sollen Ablehnungen oder Aufhebungen von Kindergeldbescheiden vorläufig ergehen, soweit die Einkunftsgrenze der Kinder allein wegen Anwendung der gekürzten Pendlerpauschale überschritten wird. Auch hier ist die Gewährung des Kindergelds zunächst nur im Rechtsbehelfs- und Aussetzungsverfahren möglich.

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH hat möglicherweise Signalwirkung für das BVerfG, dass voraussichtlich noch in diesem Jahr die Rechtsfrage abschließend klären wird. Bis auf die Verkündigung zur Behandlung der streitbefangenen Kindergeldbescheide hat sich für den Praktiker zunächst nichts Neues ergeben. Es bleibt bis zum Ausräumen aller Zweifel durch das BVerfG zu bedenken: Wird der Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eingetragen, sollten die Steuernachzahlungen sicherheitshalber eingeplant werden. Zinsnachteile treten frühestens 15 Monate nach Ablauf des Veranlagungsjahrs ein. Wird im Rahmen einer vorläufig vorgenommenen Steuerfestsetzung im Rechtsbehelfsverfahren der Abzug beantragt, sollten die Gefahren einer sofort eintretenden Verzinsung des Aussetzungsbetrags bei negativem Entscheid des BVerfG nicht außer Acht gelassen werden.

4. Hinweispflicht der Rechtsanwälte auf Mandatsbeziehungen zum Gegner

Kernproblem

Wird eine Anwaltssozietät häufig von dem Gegner der Partei, die ihr ein neues Mandat anträgt, beauftragt, so muss sie auch dann auf diesen Umstand hinweisen, wenn ein tatsächlicher oder rechtlicher Zusammenhang mit den vom Gegner erteilten Aufträgen nicht besteht. Ist der Anwalt von Anfang an nicht bereit, den Mandanten auch gerichtlich gegenüber dem Gegner zu vertreten, so hat er dies ungefragt zu offenbaren. Steht fest, dass der Anwalt seine vorvertragliche Aufklärungspflicht über Mandatsbeziehungen seiner Sozietät zum Gegner der Partei oder über Grenzen seiner Vertretungsbereitschaft verletzt hat, so spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass das Mandat nicht erteilt worden wäre, wenn der Mandant das Auftragsverhältnis alsbald nach entsprechender Kenntnis beendet.

Sachverhalt

Der beklagte Anwalt hatte die Klägerin außergerichtlich gegen eine Großbank vertreten und dafür ein Stundenhonorar in Höhe von 500 EUR netto verlangt und auch erhalten.

Als die Klägerin ihn beauftragte, gegen die Bank zu klagen, schrieb ihr der Beklagte, er könne dies nicht, weil sein Sozium die Bank regelmäßig vor Gericht vertrete und er "den stärksten Umsatzbringer" nicht vergraulen wolle. Die Klägerin kündigte das Mandat sofort und verlangte Schadensersatz. Das Oberlandesgericht hat wie zuvor das Landgericht die Klage abgewiesen, weil der Beklagte die Bank nicht gegen die Klägerin vertreten habe, also keinen Parteiverrat begangen habe. Auf die Revision der Klägerin hob der BGH das Urteil auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung zurück an das Berufungsgericht, weil der wirkliche Grund der Weigerung, für die Klägerin tätig zu werden, sowie die Schadenshöhe streitig waren.

Entscheidung

In seinem Grundsatzurteil stellt der BGH klar, dass die Wahrnehmung anwaltlicher Aufgaben einen unabhängigen, verschwiegenen und nur den Interessen des eigenen Mandanten verpflichteten Rechtsanwalt voraussetzt. Jegliche Umstände, die Zweifel an der Unabhängigkeit des Anwalts begründen können, habe dieser offenzulegen. Häufige Mandatsbeziehungen zum Gegner sind offenbarungspflichtig, weil sie zu besonderer Identifikation mit dessen Angelegenheiten und zu wirtschaftlicher Abhängigkeit führen können. Ist der Anwalt aus Rücksicht auf den Gegner von vornherein nicht bereit, einen Rechtsstreit zu führen, hat er erst recht darauf hinzuweisen, damit der Auftraggeber entscheiden kann, ob er diesen oder doch einen anderen Anwalt beauftragen will.

Konsequenz

Unterlässt es der Rechtsanwalt, auf Mandatsbeziehungen zum Gegner der von ihm vertretenen Partei hinzuweisen, kann er zur Rückzahlung des erhaltenen Honorars verpflichtet sein.

5. Keine Grundbuchfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Kernproblem

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts kann nicht unter ihrem Namen ins Grundbuch eingetragen werden. Anderenfalls würden Eintragungen vorgenommen, bei denen die Gefahr bestünde, dass Rechte verlaublich würden, die nicht verkehrsfähig sind, weil sich die Identität der betroffenen Gesellschaft und die Vertretungsbefugnis, anders als bei einer registerpflichtigen GmbH, OHG oder KG, vom Grundbuchamt nicht zuverlässig beurteilen lassen.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, beantragte wegen einer titulierten Forderung von rund 3.400 EUR eine Zwangshypothek auf dem Grundstück der Eigentümerin einzutragen. Das Grundbuchamt wies den Antrag zurück, weil die im Titel ausgewiesene Gläubigerin nicht grundbuchfähig sei. Die hiergegen gerichteten Rechtsmittel hatten keinen Erfolg.

Entscheidung

Das OLG hält die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) für nicht fähig, unter ihrem Namen im Grundbuch eingetragen zu werden. Die grundbuchrechtlichen Vorschriften geben dafür keinen Raum. Die Bedenken, dass anderenfalls Eintragungen vorgenommen würden, bei denen die Gefahr bestünde, dass Rechte verlaublich würden, die nicht verkehrsfähig sind, werden auch durch die vorgeschlagene Eintragungsvoraussetzung, die GbR müsse nur einen unterscheidungskräftigen Namen führen, nicht ausgeräumt. Die Fähigkeit der GbR, Träger von Rechten und Pflichten zu sein, ist nur notwendige, nicht aber auch hinreichende Bedingung für ihre Eintragungsfähigkeit in das Grundbuch nach geltendem Recht.

Konsequenz

Der Widerspruch, der dadurch geschaffen ist, dass einerseits die Rechtsfähigkeit der GbR anerkannt ist, diese mithin Grundstückseigentümerin sein kann, andererseits nach geltendem Recht Bedenken gegen eine Eintragung der GbR als solche im Grundbuch bestehen, kann nur vom Gesetzgeber gelöst werden. Praktische oder rechtliche Schwierigkeiten bei der Eintragung in der herkömmlichen Weise – Eintragung der einzelnen Gesellschafter mit dem Zusatz "GbR" – ergeben sich nicht. Es wird dadurch unzweifelhaft zum Ausdruck gebracht, dass Eigentümerin der Liegenschaft die GbR ist.

6. Haftung des Geschäftsführers einer GmbH wegen Steuerhinterziehung

Einführung

Nach der gesetzlichen Vorgabe haftet derjenige, der eine Steuerhinterziehung begeht, für die verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile sowie für die Zinsen. Der Antragsteller war Geschäftsführer und Mitgesellschafter einer GmbH. Im Jahr 2003 veräußerten die Gesellschafter ihre Geschäftsanteile. Anschließend wurde der Sitz der Gesellschaft verlegt. Durch rechtskräftige Abweisung eines Antrags auf

Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse wurde die GmbH aufgelöst und im Jahr 2005 von Amts wegen im Handelsregister gelöscht. Mit Strafbefehl aus dem Jahr 2004 wurde gegen den Antragsteller als Geschäftsführer der GmbH wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer zugunsten der GmbH eine Geldstrafe von 4.500 EUR festgesetzt. Es wurde festgestellt, dass er als Geschäftsführer es unterlassen habe, die Umsatzsteuererklärung 2000 rechtzeitig abzugeben, und eine viel zu niedrige Schätzung des Finanzamts hingenommen habe. Hierbei wurden ca. 41.000 EUR verkürzte Steuern als strafbefangen behandelt. Ein weiteres Steuerstrafverfahren gegen den Antragsteller wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer 1997 wurde gegen Auflage eingestellt (§ 153a StPO). Mit Bescheid vom 13.6.2007 nahm das Finanzamt den Antragsteller für rückständige Umsatzsteuer 2000 nebst Zinsen sowie für rückständige Zinsen zur Umsatzsteuer 1997 der GmbH in Haftung. Über einen eingelegten Einspruch hat das Finanzamt noch nicht entschieden. Mit einer Verfügung hat das Finanzamt dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung teilweise entsprochen und den Antrag im Übrigen abgelehnt. Der abgelehnte Betrag entspricht dem strafbefangenen Teil der verkürzten Umsatzsteuer 2000 sowie der Zinsen. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung hat auch das Finanzgericht abgelehnt. Bei der im Aussetzungsverfahren gebotenen und auch ausreichenden summarischen Beurteilung des Sachverhalts anhand präsenter Beweismittel bestünden keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheids. Das Finanzamt habe den Antragsteller zu Recht für Steuerschulden der GmbH in Anspruch genommen. Voraussetzung der Haftungsinanspruchnahme sei zunächst die Feststellung des Vorliegens einer Steuerhinterziehung (§ 370 AO). Die Steuerhinterziehung müsse tatbestandsmäßig, rechtswidrig und vorsätzlich schuldhaft verwirklicht worden sein. Der objektive und subjektive Tatbestand der Steuerhinterziehung sei erfüllt. Der Antragsteller sei als langjähriger Geschäftsführer zur rechtzeitigen Abgabe wahrheitsgemäßer Umsatzsteuererklärungen verpflichtet gewesen (§ 150 AO i. V. m. § 18 Abs. 1 UStG). Dieser Verpflichtung sei er wissentlich und willentlich nicht nachgekommen und habe die zu niedrige Schätzung des Finanzamts dadurch zumindest billigend in Kauf genommen.

Hierbei macht sich das Finanzgericht die tatsächlichen Feststellungen, Beweiswürdigungen und rechtlichen Beurteilungen des rechtskräftig gewordenen Strafbefehls zu eigen. Der Antragsteller könne sich auch nicht darauf berufen, dass er auf die ordnungsgemäße Wahrnehmung der steuerlichen Pflichten seines früheren Steuerberaters vertraut habe. Denn hinsichtlich der Überlassung von Geschäftsführeraufgaben an Dritte bestehe die Pflicht des Geschäftsführers zur sorgfältigen Auswahl sowie laufender Überwachung des Dritten bei der Durchführung der ihm übertragenen Aufgaben. Jeder Geschäftsführer müsse sich so eingehend über den Geschäftsgang unterrichten, dass er unter normalen Umständen mit der ordnungsgemäßen Erledigung der Geschäfte rechnen und ein Fehlverhalten des Beauftragten erkennen könne. Entgegen der Auffassung des Antragstellers seien der Schaden des Fiskus und die Kausalität seines Handelns auch nicht deshalb zu verneinen, weil die GmbH schon im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Umsatzsteuerschuld – möglicherweise – nicht mehr genügend Mittel zu deren Begleichung zur Verfügung hatte. Zwar sei auch bei dem Haftungstatbestand der Steuerhinterziehung für den Umfang der Haftung darauf abzustellen, inwieweit das strafrechtlich vorwerfbare Verhalten für den Steuerausfall ursächlich gewesen sei. Jedoch könne ein haftungsbegründender ursächlicher Zusammenhang zwischen der Verletzung der Steuererklärungspflicht und dem eingetretenen Steuerausfall (Haftungsschaden) auch dadurch begründet sein, dass durch die unrichtige Steuererklärung eine aussichtsreiche Vollstreckungsmöglichkeit des Finanzamts vereitelt worden ist. In Betracht komme auch, dass der aufgrund pflichtwidriger Nichtabgabe einer Umsatzsteuererklärung Haftende den Steuerschuldner schon zu einem früheren Zeitpunkt schuldhaft außerstande gesetzt hat, die vorhersehbare Steuerschuld tilgen zu können. In diesem Fall liege der maßgebliche Grund für den Steuerausfall nämlich nicht in der mangelnden Liquidität der Gesellschaft zum Fälligkeitszeitpunkt, sondern darin, dass durch die Abgabe einer unzutreffenden Steueranmeldung der Erfolg der vorsätzlichen Verschlechterung der Liquiditäts- und Vermögensverhältnisse der GmbH sichergestellt werden soll, wofür der Geschäftsführer der GmbH verantwortlich gemacht werden könne. So verhalte es sich im Streitfall. Denn auf-

grund der Nichtabgabe der Umsatzsteuerklärung 2000 erfolgte eine deutlich zu niedrige Schätzung des Finanzamts. Bei fristgerechter Anmeldung hätte die GmbH die ihren Leistungsempfängern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch entrichten können. Es könne auch kein Ermessens Fehlgebrauch (§ 191 AO) bei Erlass des Haftungsbescheids festgestellt werden. Unter den gegebenen Umständen hätte das Finanzamt sein Entschließungs- und Auswahlermessen richtig betätigt. Im Falle vorsätzlicher Pflichtverletzung und Steuerhinterziehung sei das Entschließungsermessen in der Weise vorgeprägt, dass es einer besonderen Begründung der Ermessenbetätigung nicht bedürfe. Habe jemand als Täter oder Teilnehmer eine vorsätzliche Steuerstraftat begangen, so sei es im Regelfall sachgerecht, wenn ihn die Finanzbehörde für den Steuerschaden in Anspruch nehme. Sie würde eher ermessensfehlerhaft handeln, wenn sie den Betroffenen von einer Inanspruchnahme freistelle. Entgegen der Ansicht des Antragstellers komme es bei der Ermessensausübung auch nicht darauf an, ob ein wirtschaftlicher Vorteil erlangt worden sei. Eine Aussetzung der Vollziehung könne auch nicht im Hinblick auf eine "unbillige Härte" gewährt werden. Da keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids bestünden, komme eine Aussetzung wegen unbilliger Härte nicht in Betracht.

7. Verlustvorträge mindern die Basis für Tantieme

Einführung

Tantiemезahlungen einer GmbH an ihre Gesellschafter-Geschäftsführer sind in der Praxis ebenso gängig wie steuerlich risikobehaftet. Die Rechtsprechung hat für die steuerliche Anerkennung im Laufe vieler Jahre Regelungen herausgearbeitet, unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe solche Tantiemезahlungen erfolgen können. Werden diese Regeln nicht befolgt, so droht die Behandlung der Tantieme (ganz oder teilweise) als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA).

Berücksichtigung von Verlusten

Regelmäßig knüpfen die Tantiemen an den handelsrechtlichen Jahresüberschuss der GmbH vor Berücksichtigung von Steuern und Tantiemen. Damit bemisst sich die Tantieme grundsätzlich nach dem Ergebnis des jeweiligen Jahres. Allerdings hat der BFH

bereits entschieden, dass Verlustvorträge früherer Jahre jedenfalls dann in die Bemessungsgrundlage der Tantieme einbezogen werden müssen, wenn der tantiemeberechtigten Gesellschafter-Geschäftsführer für den Verlust verantwortlich oder zumindest mitverantwortlich ist. Erfolgt keine Kürzung um die Verlustvorträge, liegt in Höhe der Differenz zwischen der tatsächlich gezahlten und der Tantieme mit Berücksichtigung des Verlustvortrags eine vGA vor.

Sachverhalt und Entscheidung

In dem nun zu entscheidenden Fall war unter der Führung des Gesellschafter-Geschäftsführers ein Verlust entstanden. In der Handelsbilanz kam es jedoch nicht zum Ausweis eines Verlustvortrags, weil noch in ausreichender Höhe nicht ausgeschüttete Gewinne früherer Jahre vorgetragen wurden. Im auf das Verlustjahr folgenden Geschäftsjahr erwirtschaftete die GmbH wieder einen Gewinn. Die Bemessungsgrundlage für die Tantieme wurde nicht gekürzt. Der BFH hat hierin eine vGA gesehen. Nach seiner Auffassung würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter den vom Geschäftsführer zu verantwortenden Erfolg in der Regel an einer langfristigen Betrachtung und nicht am Ergebnis eines einzelnen Jahres messen und den Geschäftsführer an den positiven wie auch den negativen Folgen seiner Tätigkeit beteiligen. Bei einer Verrechnung von bilanziellen Gewinn- und Verlustvorträgen würde sich der erwirtschaftete Verlust u. U. überhaupt nicht auf die Tantieme auswirken. Außerdem hinge die Höhe der Tantieme davon ab, ob die in den Vorjahren erzielten Gewinne ausgeschüttet wurden oder nicht. Die Entscheidung hierüber obliegt aber nicht dem Geschäftsführer, sondern den Gesellschaftern.

Konsequenz

Erwirtschaftet eine GmbH, deren Gesellschafter-Geschäftsführer eine Gewinnantiente erhält, einen Verlust, so ist für die Ermittlung der Tantiemebasis eine Verlustnebenrechnung zu führen, bis die Verluste durch spätere Gewinne wieder kompensiert werden. Eine Kürzung alleine um den handelsbilanziellen Verlustvortrag ist nicht ausreichend. Beim mehreren Gesellschafter-Geschäftsführern, die zu unterschiedlichen Zeitpunkten ihre Tätigkeit aufnehmen, ist diese Berechnung personenbezogen vorzunehmen.