

Ihre Mandanteninformationen 4. Quartal 2010

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. Verlängerung der Spekulationsfrist bei Grundstücksveräußerungsgeschäften verfassungswidrig?
2. Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste?
3. Benachteiligung von Lebenspartnerschaft bei ErbSt. verfassungswidrig
4. ESt-Erstattung: Keine Versteuerung der vom FA geleisteten Zinsen
5. Sanierungserlass nur bei unternehmensbezogenen Sanierungen
6. Organschaft - (Teilweise) Entwarnung beim Gewinnabführungsvertrag
7. Absenken der Beteiligungsquote bei Besteuerung privater Veräußerungen von Kapitalanteilen verfassungswidrig?
8. Aktuelle Gesellschafterliste: Einreichungsverantwortlichkeit des Notars
9. Ehemaliger Klinik-Geschäftsführer erhält Schadensersatz wegen Altersdiskriminierung
10. Verjährung trotz Hinausschiebung einer Betriebsprüfung
11. Bestattungskosten stellen bei Alleinerben keine dauernde Last dar
12. Strafverteidigungskosten als Werbungskosten
13. Steuerneutrale Abspaltung eines Teilbetriebs
14. BMF: Entwarnung beim Gewinnabführungsvertrag i. R. d. Organschaft
15. Mangold-Urteil: keine Kompetenzüberschreitung des EuGH
16. Basel III schafft strengere Eigenkapitalregeln für Banken
17. Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende Verwandte
18. Kfz-Nutzung: 1 %-Methode nur wenn Arbeitgeber private Nutzung zulässt
19. Kostenpflicht für verbindliche Auskunft verfassungsgemäß
20. Solidaritätszuschlagsgesetz für Veranlagungszeitraum 2007 ist nicht verfassungswidrig
21. Einschränkung des Schuldzinsenabzugs bei Überentnahmen in Vorjahren
22. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen Mindestbesteuerung
23. Rückwirkende Begründung einer Organschaft nach Teilbetriebs-Ausgliederung
24. Deutschland und Schweiz unterzeichnen revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen
25. BMF: Auswirkung des MoMiG auf nachträgliche Anschaffungskosten (§ 17 EStG)
26. Zur Verwertung von Informationen aus einer "Steuer-CD"

1. Verlängerung der Spekulationsfrist bei Grundstücksveräußerungsgeschäften verfassungswidrig?

Kernaussage

Die Verlängerung der Spekulationsfrist bei privaten Grundstücksveräußerungsgeschäften ist mit belastenden Folgen einer unechten Rückwirkung verbunden und teilweise verfassungswidrig (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 52 Abs. 39 Satz 1 EStG in der Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002).

Sachverhalt

Bis Ende 1998 unterlagen Gewinne aus privaten Grundstücksveräußerungsgeschäften der Einkommensteuer, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung weniger als 2 Jahre betrug (sog. Spekulationsfrist). Durch das am 31.3.1999 verkündete Steuerentlastungsgesetz (StEntlG 1999/2000/2002) wurde diese Spekulationsfrist für Veräußerungen ab dem 1.1.1999 auf 10 Jahre verlängert. Die Beschwerdeführer veräußerten ihre Grundstücke nach Ablauf der alten, aber innerhalb der neuen Veräußerungsfrist im Jahr 1999. Die Kaufverträge wurden teilweise vor Verkündung des neuen Rechts, teilweise erst danach geschlossen. Das Finanzamt wandte in allen Fällen die verlängerte Spekulationsfrist an. Das Finanzgericht legte die Klagen dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vor.

Entscheidung

Die zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen Normenkontrollverfahren hatten Erfolg. Die Anwendung der verlängerten Spekulationsfrist verstößt gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes und ist nichtig, soweit ein im Zeitpunkt der Verkündung bereits eingetretener Wertzuwachs der Besteuerung unterworfen wird, der nach der zuvor geltenden Rechtslage bereits steuerfrei realisiert worden ist oder zumindest steuerfrei hätte realisiert werden können, weil die alte Spekulationsfrist bereits abgelaufen war. Durch die rückwirkende Verlängerung der Spekulationsfrist wird diese konkret verfestigte Vermögensposition nachträglich entwertet. Zugleich liegt ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz vor, denn die Wertsteigerungen blieben steuerfrei, wenn das Grundstück noch im Jahr 1998 veräußert wurde. Das Ziel, die Rechtslage zu verbessern und die Bemessungsgrundlage zur Gegenfinanzierung zu verbreitern, vermögen diese Eingriffe nicht zu legitimieren.

Die Verlängerung der Veräußerungsfrist auf 10 Jahre ist als solche verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Es verstößt ferner nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, dass Gewinne aus Grundstücksveräußerungen nicht dem ermäßigten Tarif nach § 34 EStG unterliegen.

Konsequenz

Aufgrund des Zeitablaufs dürfte diese Entscheidung nur noch Relevanz für private Veräußerungsgeschäfte haben, wenn die Einkommensteuerbescheide noch abänderbar sind. Unter Hinweis auf diese Entscheidung kann eine Änderung erwirkt werden.

2. Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste?

Kernproblem

Einkünfte, die ein inländischer Steuerpflichtiger durch eine im Ausland belegene Betriebsstätte erzielt, sind im Inland abkommensrechtlich regelmäßig freigestellt. Die Freistellung der "Einkünfte" umfasst dabei nach ständiger Rechtsprechung des BFH sowohl Gewinne als auch Verluste (sog. Symmetriethese). Die Freistellungsmethode ist somit für den Steuerpflichtigen im Fall von positiven Einkünften von Vorteil, bei negativen Einkünften jedoch von Nachteil. Denn im letztgenannten Fall kann er die ausländischen Betriebsstättenverlusten nicht mit inländischen Gewinnen verrechnen. Nach Auffassung des Europäischen Gerichtshofs verstößt die Nichtberücksichtigung von ausländischen Betriebsstättenverlusten auch grundsätzlich nicht gegen das Europarecht. Ein Verstoß gegen die europarechtlich gebotene Niederlassungsfreiheit sei aber ausnahmsweise dann gegeben, wenn die Verluste einer im EU-Ausland befindlichen Betriebsstätte endgültig bzw. "final" seien. In der Praxis ungeklärt und strittig war bislang die Frage, unter welchen Voraussetzungen von einer "Finalität" der Verluste auszugehen ist und wie bzw. wann eine Verlustberücksichtigung im Inland zu erfolgen hat.

Auffassung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung hat bislang die Auffassung vertreten, dass ausländische Betriebsstättenverluste nur dann final sind, wenn sie aus rechtlichen Gründen nicht mehr genutzt werden können. Eine Aufgabe der ausländischen Betriebsstätte wäre demnach bspw. nicht ausreichend, da nicht ausgeschlossen werden könne, dass der Steuerpflichtige in der Zukunft erneute eine Betriebsstätte in dem Land eröffnet und die Betriebsstättenverluste sodann nutzen wird.

Entscheidung

Nach Auffassung des BFH ist eine "Finalität" ausländischer Betriebsstättenverluste hingegen gegeben, wenn diese aus tatsächlichen Gründen im Betriebsstättenstaat nicht mehr genutzt werden können. Als Beispiele hierfür nennt der BFH explizit die Aufgabe oder Übertragung der Betriebsstätte sowie die Umwandlung der Betriebsstätte in eine Kapitalgesellschaft. Keine "Finalität" der Betriebsstättenverluste nimmt der BFH hingegen an, wenn die Verluste lediglich aufgrund der ausländischen Rechtsordnung (bspw. zeitliche Begrenzung des Verlustvortrags) nicht mehr genutzt werden können. Des Weiteren hat der BFH entschieden, dass die Verluste auch im Rahmen der Gewerbesteuer zu berücksichtigen sind. Zeitpunkt der Verlustberücksichtigung ist der Veranlagungszeitraum, in dem die Verluste final bzw. endgültig geworden sind (keine phasengleiche Verlustberücksichtigung).

Konsequenzen

Die zwischen den Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung lange Zeit strittige Frage, wann von einer "Finalität" ausländischer Betriebsstättenverluste auszugehen ist, wurde nunmehr weitestgehend zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden. Steuerpflichtige können demnach ausländische Betriebsstättenverluste insbesondere dann im Inland verwerten, wenn sie die Betriebsstätte aufgegeben oder veräußert haben. Für noch betriebene Betriebsstätten mit entsprechenden Verlusten kann u. U. überlegt werden, diese Betriebsstätten in eine Kapitalgesellschaft umzuwandeln, um die bis dahin erzielten Verluste im Inland steuerlich geltend zu machen. Abzuwarten bleibt, ob die Finanzverwaltung solche "Gestaltungen" unter Missbrauchsgesichtspunkten aufgreifen wird.

3. Benachteiligung von Lebenspartnerschaft bei ErbSt. verfassungswidrig

Ausgangslage

Nach dem Erbschaftsteuergesetz vor der Reform wurden eingetragene Lebenspartner erbschaftsteuerrechtlich höher belastet als Ehegatten. Sie waren anders als Ehegatten der "schlechtesten" Steuerklasse zugeordnet und erhielten nur einen geringen persönlichen Steuerfreibetrag und waren vom Versorgungsfreibetrag ganz ausgeschlossen. Mit der Erbschaftsteuerreform erhielten eingetragene Lebenspartner den gleichen persönlichen Freibetrag sowie auch den Versorgungsfreibetrag, den Ehegatten erhalten. Allerdings werden sie wei-

terhin mit den höchsten Steuersätzen besteuert. Das Jahressteuergesetz 2010 sieht eine vollständige Gleichstellung von Lebenspartnern und Ehegatten vor. Gegen die Ungleichbehandlung nach der Rechtslage vor der Erbschaftsteuerreform hatte ein Lebenspartner vor dem Bundesverfassungsgericht geklagt.

Entscheidung

Die Beschwerdeführer waren Alleinerben ihrer jeweiligen Lebenspartner. In beiden Fällen setzte das Finanzamt die Erbschaftsteuer nach Steuerklasse III fest und gewährte den geringsten Freibetrag. Die Klagen der Beschwerdeführer vor den Finanzgerichten waren erfolglos. Ihre Verfassungsbeschwerden waren erfolgreich, so dass die Finanzgerichte neu entscheiden müssen. Die Privilegierung der Ehegatten gegenüber den Lebenspartnern im Erbschaftsteuerrecht lasse sich nicht allein mit Verweisung auf den besonderen staatlichen Schutz von Ehe und Familie rechtfertigen. Gehe die Förderung der Ehe mit einer Benachteiligung anderer Lebensformen einher, obgleich diese nach dem geregelten Lebenssachverhalt und den mit der Normierung verfolgten Zielen der Ehe vergleichbar seien, rechtfertige die bloße Verweisung auf das Schutzgebot der Ehe eine solche Differenzierung nicht. Die unterschiedliche Freibetragsregelung sei darüber hinaus nicht aufgrund einer höheren Leistungsfähigkeit erbender Lebenspartner gerechtfertigt. Sofern dem Erhalt der Erbschaft durch den Freibetrag für Ehegatten unterhaltersetzende Funktion sowie eine Versorgungswirkung zukomme, gelte dies auch für Lebenspartner, die nach der schon für die Ausgangsverfahren maßgebenden Rechtslage einander zu angemessenem Unterhalt verpflichtet seien.

Konsequenz

Die Entscheidung bedeutet eine vollständige Gleichstellung eingetragener Lebenspartner in der Erbschaftsteuer seit Einführung des Instituts der Lebenspartnerschaft. Nach der Entscheidung muss der Gesetzgeber für die betroffenen Altfälle eine Neuregelung treffen, die die Gleichheitsverstöße beseitigt.

4. ESt-Erstattung: Keine Versteuerung der vom FA geleisteten Zinsen

Kernproblem

Bis 1999 konnten Nachzahlungszinsen, die der Steuerpflichtige an das Finanzamt zu zahlen hatte, als Sonderausgaben abgezogen werden. Nachdem diese Regelung ersatzlos entfallen war, durften Nachzahlungszinsen nicht mehr steuermindernd berücksichtigt werden; Erstattungszinsen mussten

dagegen nach wie vor versteuert werden. Diese Handhabung ist bei vielen Steuerpflichtigen auf Unverständnis gestoßen.

Sachverhalt

Aufgrund desselben Einkommensteuerbescheids musste ein Steuerpflichtiger nicht abziehbare Nachzahlungszinsen an das Finanzamt leisten. Die vom FA bezogenen Erstattungszinsen waren dagegen als Einnahmen aus Kapitalvermögen zu versteuern. Der Steuerpflichtige hielt das in § 12 Nr. 3 EStG geregelt Abzugsverbot für Nachzahlungszinsen für verfassungswidrig. Das FA und das FG Köln folgten seiner Auffassung nicht.

Entscheidung

Der BFH hat obiges Abzugsverbot als verfassungsgemäß bestätigt. Gleichzeitig hat er aber seine Beurteilung zu den Erstattungszinsen teilweise geändert. Der Steuerpflichtige überlasse dem FA mit der letztlich nicht geschuldeten (und deshalb später zu erstattenden) Steuerzahlung Kapital zur Nutzung; als Gegenleistung erhält er die Erstattungszinsen. Hieran hält der BFH im Grundsatz fest. Das gilt jedoch nicht, wenn die Steuer nach § 12 Nr. 3 EStG vom Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten ausgeschlossen und damit dem nichtsteuerbaren Bereich zugewiesen sind. Im Umkehrschluss kann die Steuererstattung nicht zu Einnahmen führen. Diese gesetzliche Wertung strahlt auf die damit zusammenhängenden Zinsen in der Weise aus, dass Erstattungszinsen ebenfalls nicht steuerbar sind. In erster Linie sind davon die persönliche Einkommensteuer und die Erbschaftsteuer betroffen. Darüber hinaus bleiben Erstattungszinsen grundsätzlich steuerpflichtig.

Konsequenzen

Der Kläger hat verloren und dennoch gewonnen. Zwar folgt der BFH seiner Argumentation der Verfassungswidrigkeit der Nichtabzugsfähigkeit der Nachzahlungszinsen nicht. Gleichzeitig hat er aber seine Auffassung zu den Erstattungszinsen geändert. Diese sind nunmehr nicht steuerbar, so dass der Kläger sein Ziel erreicht hat. Im Ergebnis ist das Urteil ebenfalls zu begrüßen, da die nicht zu erklärende unterschiedliche Besteuerung damit - zu Gunsten der Steuerpflichtigen - aufgehoben worden ist. Bei Streitigkeiten mit dem Finanzamt winken nunmehr in Erstattungsfällen Renditen von bis zu 6 % nach Steuern.

5. Sanierungserlass nur bei unternehmensbezogenen Sanierungen

Kernproblem

Sanierungsgewinne, wie bspw. aus einem (teilweisen) Schuldenerlass zum Zwecke der Sanierung eines Unternehmens, waren für bis zum 31.12.1997 endende Wirtschaftsjahre steuerfrei (§ 3 Nr. 66 EStG a. F.). In der Gesetzesbegründung zur Abschaffung des § 3 Nr. 66 EStG a. F. wurde indes darauf hingewiesen, dass zukünftig einzelnen persönlichen oder sachlichen Härtefällen im Billigkeitswege (Erlass bzw. Stundung der Steuer) begegnet werden könne.

Auffassung der Finanzverwaltung im Sanierungserlass

Nach Auffassung der Finanzverwaltung im sog. Sanierungserlass kommt ein sachlicher Härtefall nur im Fall von unternehmensbezogenen, nicht aber bei unternehmerbezogenen Sanierungen in Betracht. Eine unternehmensbezogene Sanierung liege demnach vor, wenn ein Unternehmen vor dem finanziellen Zusammenbruch bewahrt und wieder ertragsfähig gemacht werden soll. Unternehmerbezogene Sanierungen sind hingegen solche, bei denen der Schuldenerlass den Steuerpflichtigen persönlich zugute kommen soll. Strittig war bislang, ob die Auffassung der Finanzverwaltung im Sanierungserlass überhaupt durch das Gesetz gedeckt ist (bejahend: FG Köln; verneinend: FG München). Bejahendenfalls war des Weiteren zu klären, ob die Beschränkung der sachlichen Härtefälle auf unternehmensbezogene Sanierungen rechters ist.

Entscheidung

Der Auffassung des FG München, wonach der Sanierungserlass keine gesetzliche Grundlage habe, wurde durch den BFH explizit widersprochen. Nach Auffassung des BFH ist nicht zu beanstanden, dass die Finanzverwaltung zum Zwecke der Vereinheitlichung des Verwaltungshandelns in einer Verwaltungsvorschrift regelt, in welchen Fällen der Erlass von auf Sanierungsgewinnen beruhenden Steuern aus sachlichen Billigkeitsgründen möglich ist. Dass die Finanzverwaltung dabei lediglich unternehmensbezogenen Sanierungen mit Steuerstundungen und/oder -erlasse wegen sachlicher Unbilligkeit begegne, sei ebenfalls nicht zu beanstanden.

Konsequenzen

Zwar stimmt der BFH der Finanzverwaltung zu, dass bei unternehmerbezogenen Sanierungen kein sachlicher Härtefall gegeben sei. Dem Steuerpflichtigen bleibt es aber unbenommen, persönliche Billigkeitsgründe geltend zu machen. Offen gelassen hat der BFH dagegen ausdrücklich, ob die Verwaltung im Sanierungserlass zu weit reichende Billigkeitsmaßnahmen für zulässig hält. Diese Frage war im vorliegenden Fall nicht entscheidungserheblich und daher nicht zu beantworten.

6. Organschaft - (Teilweise) Entwarnung beim Gewinnabführungsvertrag

Kernproblem

Eine ertragsteuerliche Organschaft bietet den großen Vorteil, dass Gewinne und Verluste von rechtlich selbstständigen Unternehmen miteinander verrechnet werden können. Voraussetzung für die Anerkennung der Organschaft ist dabei u. a., dass ein Gewinnabführungsvertrag mit einer Mindestdauer von 5 Jahren abgeschlossen wird. Ist die Tochtergesellschaft eine GmbH, so muss der Gewinnabführungsvertrag eine Verlustübernahmeverpflichtung entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG beinhalten. In der Praxis findet sich dazu häufig eine Formulierung, die zusätzlich zu dem Verweis auf § 302 AktG noch deren Wortlaut teilweise wiedergibt. Dies ist nach (sehr umstrittener) Auffassung der OFD Rheinland und OFD Münster schädlich, da damit nicht alle Regelungen des § 302 AktG abgedeckt seien.

Sachverhalt

Im vorliegenden Fall hatte die Klägerin (GmbH) zunächst einen Gewinnabführungsvertrag mit ihrer Muttergesellschaft abgeschlossen, der lediglich auf die entsprechende Anwendbarkeit der Absätze 1 und 3 des § 302 verwies. Diesen Vertrag änderte sie wenig später dahingehend, dass nunmehr allgemein auf § 302 AktG verwiesen und sodann ein Teil der Vorschrift wortgetreu wiedergegeben wurde. Die Finanzverwaltung verneinte in beiden Fällen die steuerliche Anerkennung der Organschaft. Die Klage der GmbH blieb in erster Instanz erfolglos.

Entscheidung

Der BFH gab der Beschwerde der GmbH nur teilweise Recht. In Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung wurde der zuerst geschlossene Gewinnabführungsvertrag nicht anerkannt, da dieser ausdrücklich nur auf die Absätze 1 und 3 des § 302 AktG verweise und somit nicht dessen gesamten

Regelungsbereich beinhalte. Der geänderte Gewinnabführungsvertrag sei indes steuerlich anzuerkennen, da dieser einen allgemeinen Verweis auf § 302 AktG (und nicht nur einzelne Absätze) enthalte. In der zusätzlichen Wiedergabe eines Auszugs der Vorschrift könne dabei keine Einschränkung des vorangestellten allgemeinen Verweises auf § 302 AktG gesehen werden (entgegen OFD Rheinland).

Konsequenzen

Die Entscheidung dürfte für große Erleichterung in der Praxis sorgen. Zwar ist anzumerken, dass der Wortlaut des Ergebnisabführungsvertrages im vorliegenden Fall nicht zu 100 % mit der von der OFD Rheinland und OFD Münster zitierten Formulierung übereinstimmt. Es ist jedoch davon auszugehen, dass auch bei ähnlichen Formulierungen der Argumentation der Finanzverwaltung die Grundlage entzogen ist. Weitere Entwarnung könnte das geplante JStG 2010 bringen, bei dem laut aktuellem Gesetzgebungsstand zukünftig bei einer GmbH als Tochtergesellschaft eine zivilrechtliche Verlustübernahmeverpflichtung der Muttergesellschaft ausreichend sein soll, so dass ein Verweis auf die entsprechende Anwendung des § 302 AktG nicht mehr notwendig wäre.

7. Absenken der Beteiligungsquote bei Besteuerung privater Veräußerungen von Kapitalanteilen verfassungswidrig?

Kernaussage

Die Absenkung der Beteiligungsquote bei der Besteuerung privater Veräußerungen von Kapitalanteilen ist mit belastenden Folgen einer unechten Rückwirkung verbunden und teilweise verfassungswidrig (§ 17 Abs. 1 i. V. m. § 52 Abs. 1 Satz 1 EStG in der Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002).

Sachverhalt

Bis Ende 1998 unterlagen Gewinne aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer, wenn der Steuerpflichtige zu irgendeinem Zeitpunkt innerhalb des Zeitraums der letzten 5 Jahre vor der Veräußerung zu mehr als 25 % beteiligt war. Diese Beteiligungsgrenze wurde durch das am 31.3.1999 verkündete Steuerentlastungsgesetz (StEntlG 1999/2000/2002) auf 10 % abgesenkt. Nach der Übergangsregelung galt die Neuregelung ab dem Veranlagungszeitraum 1999. Die Beschwerdeführer hielten jeweils Beteiligungen an einer GmbH unterhalb der alten aber oberhalb der neuen Wesentlichkeitsgrenze und veräußerten ihre

Anteile in 1999. Das Finanzamt wandte in allen Fällen die abgesenkte Wesentlichkeitsgrenze an. Der BFH bestätigte diese Entscheidung.

Entscheidung

Die zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen Verfassungsbeschwerden hatten Erfolg. Die Absenkung der Beteiligungsgrenze verstößt gegen verfassungsrechtliche Grundsätze des Vertrauensschutzes und ist nichtig, soweit in einem Veräußerungsgewinn Wertsteigerungen steuerlich erfasst werden, die bis zur Verkündung entstanden sind und entweder nach der zuvor geltenden Rechtslage steuerfrei realisiert worden sind oder steuerfrei hätten realisiert werden können. Durch die rückwirkende Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze wird diese konkret verfestigte Vermögensposition nachträglich entwertet. Zugleich liegt ein Verstoß gegen Art. 3 GG vor, denn die Besteuerung des Veräußerungsgewinns war davon abhängig, ob die Steuerpflichtigen den Wertzuwachs noch in 1998 (steuerfrei) oder in 1999 (steuerpflichtig) realisieren. Die bloße Absicht, staatliche Mehreinkünfte zu erzielen, das Bedürfnis nach Gegenfinanzierung oder der Aspekt der Missbrauchsbekämpfung vermögen diese Grundrechtseingriffe nicht zu rechtfertigen. Die Beteiligungsgrenze von 10 % als solche ist verfassungsrechtlich aber nicht zu beanstanden.

Konsequenz

Mit dieser Entscheidung hat das BVerfG den Wert des Vertrauensschutzes der Bürger in eine stetige Steuergesetzgebung gestärkt. Unter Berücksichtigung der Voraussetzungen dieser Entscheidung ist bei Beteiligungen unterhalb der alten Wesentlichkeitsgrenze die bis zum 31.3.1999 entstandene Wertsteigerung zu ermitteln.

8. Aktuelle Gesellschafterliste: Einreichungsverantwortlichkeit des Notars

Kernproblem

Soweit ein Notar eine GmbH-Geschäftsanteilsabtretung beurkundet (§ 15 Abs. 3 GmbHG), hat er an der Veränderung des Gesellschafterbestandes mitgewirkt und ist verpflichtet, eine neue Gesellschafterliste beim Handelsregister einzureichen. Dieser Fall ist eindeutig. Fraglich hingegen ist die Einreichungspflicht des Notars, wenn er nicht unmittelbar mitwirkt, sondern z. B. einen Verschmelzungsvertrag beurkundet, durch den sich mittelbar die Gesellschafterstellung bei einer Tochter-GmbH des übertragenden Rechtsträgers ändert. Das OLG Hamm hat dazu Stellung genommen, ob in solchen Fällen den Ge-

schäftsführer oder den Notar die Einreichungsverantwortlichkeit trifft.

Beschluss des OLG Hamm

Im Streitfall hatte ein Notar mehrere Verträge (Ausgliederung/Übernahme und Verschmelzung) in zeitlich engem Zusammenhang beurkundet, die mittelbar den Gesellschafterbestand einer GmbH veränderten. Die vom Notar unterzeichnete Gesellschafterliste wurde vom Registergericht beanstandet, weil bei einer nur mittelbaren Mitwirkung des Notars an der Bestandsveränderung allein der Geschäftsführer die Liste hätte unterzeichnen müssen. Dieser Auffassung folgte das OLG Hamm unter Hinweis auf den Wortlaut des § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG nicht: das Wort "mitgewirkt" umfasse sowohl die unmittelbare als auch die mittelbare Mitwirkung eines Notars.

Ansicht der Literatur

Der Ansicht des OLG treten Stimmen in der juristischen Literatur entgegen. Zwar wird zugegeben, dass weder der Wortlaut der Vorschrift, noch die Gesetzesbegründung gegen ein solch weites Verständnis des Begriffs "mitgewirkt" sprechen. Dennoch könne auch die besondere Kenntnis eines Notars über die internen Vorgänge der Beteiligten keine maßgeblichen Ausschlag für dessen Einreichungsverantwortlichkeit geben. Im Hinblick auf eine klare Verteilung der Zuständigkeiten zwischen Geschäftsführern und Notaren müsse es bei der Einreichungsverantwortlichkeit des Geschäftsführers im Falle einer lediglich mittelbaren Mitwirkung des Notars bleiben.

Fazit

Bei der Entscheidung des OLG Hamm handelt es sich um die erste zur Einreichungspflicht hinsichtlich einer aktuellen Gesellschafterliste durch Notare bzw. Geschäftsführer. Es bleibt abzuwarten, ob sich andere Obergerichte den Erwägungen anschließen.

9. Ehemaliger Klinik-Geschäftsführer erhält Schadensersatz wegen Altersdiskriminierung

Kernfrage/Rechtslage

Obwohl arbeitsrechtlich feststeht, dass ein GmbH-Geschäftsführer nicht als Arbeitnehmer der GmbH angesehen werden kann, fallen GmbH-Geschäftsführer in den Schutzbereich des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes. Dies allerdings nur, soweit es die Bedingungen für den Zugang zur Erwerbstätigkeit sowie den beruflichen Aufstieg betrifft. In diesen Fällen sind auch GmbH-Geschäftsführer vor Diskriminierungen geschützt. Das Oberlandesgericht Köln hat jetzt erstmals einem Geschäftsführer auch Schadensersatz zugesprochen.

Sachverhalt

Der 60 Jahre alte Kläger war auf 5 Jahre befristet medizinischer Geschäftsführer einer Klinik-GmbH. Der Aufsichtsrat der GmbH lehnte bei Vertragsende eine Verlängerung der Anstellung ab; die Stelle wurde mit einem 41-jährigen Nachfolger besetzt. Im Prozess machte der Geschäftsführer geltend, seine erneute Bestellung sei allein aus Altersgründen gescheitert und obsiegte vor dem Oberlandesgericht.

Entscheidung

Das Gericht urteilte, dass dem Kläger zunächst die gesetzliche Beweiserleichterung des AGG zugute komme; die Benachteiligung aus Altersgründen stehe aufgrund von Indizien fest, die die Klinik-GmbH im Prozess nicht widerlegt habe. Dabei stellte das Gericht zentral auf Presseberichte ab, nach denen auf der Basis von Äußerungen aus dem Aufsichtsrat die Entscheidung gegen den Kläger eindeutig in einen Zusammenhang damit gestellt wurde, dass man diesen nicht für weitere 5 Jahre beschäftigen könne, ohne die für die Leitungsämter vorgesehene Altersgrenze von 65 Lebensjahren zu überschreiten. Klarer - so das Gericht - könne man einen bestimmenden Einfluss des Altersfaktors nicht umschreiben. Die von Seiten der GmbH vorgelegten Aufsichtsratsprotokolle, in denen auch über Unzulänglichkeiten des Klägers gesprochen worden war, seien nicht geeignet, dessen Anspruch zu entkräften.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt die Reichweite des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes über den normalen Arbeitnehmerkreis hinaus. Allerdings ist die Entscheidung (noch) nicht rechtskräftig. Das Oberlandesgericht hat die Revision zum Bundesgerichtshof wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

10. Verjährung trotz Hinausschiebung einer Betriebsprüfung

Kernproblem

Dass im Steuerrecht nicht nur materielle, sondern auch verfahrensrechtliche Dinge zählen, hat einmal mehr ein Verfahren vor dem BFH gezeigt. Hier hatte das Finanzamt einen Bericht der Betriebsprüfung (BP) ausgewertet. Die Besonderheit daran war der Zeitablauf. Die Jahre 1993 und 1994 eines Kieswerks sollten geprüft werden. Steuererklärungen waren jeweils im Folgejahr abgegeben worden, die BP sollte im Dezember 1996 beginnen.

Dann ging es los: Auf Antrag des StB wurde die Prüfung in den Januar 1997 verschoben. Weil der Betriebsprüfer jedoch mittlerweile abgeordnet war, verschob das Finanzamt die BP in das 2. Halbjahr 1997. Dann passierte nichts mehr bis zum November 1999. Jetzt wollte das Finanzamt, aber das Kieswerk lieber erst im nächsten Jahr. So kam es dann endlich im Frühjahr 2000 zur BP. Aber durfte das festgestellte Mehrergebnis noch ausgewertet werden?

Rechtslage

Eine Änderung ist nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist; diese beträgt regelmäßig 4 Jahre und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuererklärung eingereicht wird. Die Regelverjährungen waren somit Ende 1998 (für 1993) bzw. Ende 1999 (für 1994) eingetreten. Wird jedoch vor Ablauf der Festsetzungsfrist mit einer Außenprüfung begonnen oder wird deren Beginn auf Antrag des Steuerpflichtigen hinausgeschoben, so läuft die Festsetzungsfrist für diese Jahre nicht ab (sog. Ablaufhemmung), bevor die aufgrund der Außenprüfung zu erlassenden Bescheide unanfechtbar geworden sind. Somit sprach vom Gesetzeswortlaut vieles für eine Ablaufhemmung.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die Streitjahre als verjährt angesehen. Zwar habe der Antrag des Kieswerks auf Hinausschieben des Beginns der Außenprüfung ungeachtet der beantragten Frist der Verschiebung (bis Januar 1997) dazu geführt, dass die Ablaufhemmung zunächst eingetreten und auch nicht allein wegen des Ablaufs der beantragten Frist rückwirkend entfallen sei. Die Ablaufhemmung sei jedoch deshalb wieder entfallen, weil das Finanzamt nicht innerhalb einer Frist von 2 Jahren nach Eingang des Antrags auf Verschieben des Prüfungsbeginns mit einer Prüfung begonnen habe. Der Terminvereinbarung Ende 1999 wurde keine Bedeutung mehr beigemessen, weil sich ein Antrag auf Verschiebung nicht erwiesen habe.

Konsequenz

Der BFH wendet hier eine in anderen Vorschriften zur Ablaufhemmung vorzufindende Frist (z. B. bei Auswertung von Grundlagenbescheiden oder Wegfall der Ungewissheit bei vorläufiger Festsetzung) aufgrund des dort konkretisierten Rechtsgedankens analog an.

11. Bestattungskosten stellen bei Alleinerben keine dauernde Last dar

Kernfrage/Rechtslage

Verträge, mit denen Vermögen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen wird, beinhalten oftmals Gegenleistungen der Erwerber. Diese werden steuerlich nicht nur bei der Bestimmung des Wertes des übergehenden Vermögens mindernd berücksichtigt, sondern sollen auch im Rahmen der Einkommensteuer bspw. als Sonderausgaben beim Erwerber abzugsfähig sein. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dieser Sonderausgabenabzug für eine (hier vom Alleinerben) übernommene Bestattungsverpflichtung gewährt werden kann.

Entscheidung

Die Eltern des Klägers hatten diesem Vermögen (hier eine Landwirtschaft) im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen. Im Gegenzug verpflichtete sich der Kläger neben anderen Leistungen, den Eltern ein standesgemäßes Begräbnis zu bereiten sowie für die Grabpflege zu sorgen. Nach dem Versterben des letzten Elternteils wurde er Alleinerbe. Die Beerdigungskosten für beide Todesfälle machte der Kläger als Sonderausgaben geltend. Die Beerdigungskosten nach dem letztverstorbenen Elternteil wurden vom beklagten Finanzamt nicht anerkannt.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied gegen den Kläger. Zwar seien Beerdigungskosten generell als Sonderausgaben abziehbar, im konkreten Fall scheitere die Abzugsfähigkeit aber an der Alleinerbenstellung des Klägers. Die Qualifizierung der Beerdigungskosten als dauernde Last scheitere an der fehlenden Korrespondenz zwischen Abziehbarkeit und Steuerbarkeit. Da die Versorgungsleistungen als vorbehaltene Vermögenserträge zu charakterisieren sind, kommt eine Abziehbarkeit von wiederkehrenden Leistungen nur dann in Betracht, wenn die vorbehaltenen Erträge in Gestalt der Beerdigungskosten einem Empfänger als wiederkehrende Einkünfte zugerechnet werden können. Dies sei aber nicht der Fall, denn die Beerdigungskosten könnten höchstens dem Kläger selbst als Alleinerben zugerechnet werden. Könnte dieser die wiederkehrenden Leistungen als Sonderausgaben abziehen, würden die Beerdigungskosten als vorbehaltene Erträge bei ihm zu steuerbaren Einkünften führen. Damit trete aber eine Vereinigung von Forderung und Schuld ein, was deren Erlöschen zur Folge hat.

Konsequenz

Die Entscheidung des Bundesfinanzhofes wird über den eigentlichen Sachverhalt hinaus wohl auch dort sinngemäß angewendet werden können, wo der Alleinerbe sich zu Leistungen verpflichtet, die ihn im Todesfall "ohnehin" treffen würden. In diesen Fällen wird ein Sonderausgabenabzug in der Regel wohl nicht möglich sein.

12. Strafverteidigungskosten als Werbungskosten

Kernproblem

Strafverteidigungskosten sind meist die Folge kriminellen Verhaltens und deshalb, wie die Strafe selbst, in der Regel der privat zu verantwortenden Unrechtssphäre zuzuordnen. Damit besteht ein einkommensteuerliches Abzugsverbot. Ob bzw. unter welchen Umständen hierbei aber auch Werbungskosten eines Arbeitnehmers vorliegen können, war Streitgegenstand einer Klage beim Finanzgericht Rheinland-Pfalz.

Sachverhalt

Der Kläger, ein leitender Bediensteter der Privatisierungsabteilung der Treuhandanstalt war wegen Vorteilsannahme zu einer zur Bewährung ausgesetzten Freiheitsstrafe verurteilt worden, weil er sich von einem Unternehmer eine spätere Anstellung hatte zusagen lassen. Die angebotene Gegenleistung des promovierten Dipl.-Kfm. hätte seine Mitwirkung bei künftigen Verkäufen an die Unternehmensgruppe des Unternehmers sein sollen. Die mit dem Strafverfahren zusammenhängenden Werbungskosten wollte das beklagte Finanzamt mangels beruflicher Veranlassung nicht anerkennen. Der Kläger verwies darauf, die Berufsausübung habe in dem Führen von Verkaufsgesprächen, Verhandeln, Besuchen von Verkaufsinteressenten, Einholen von Auskünften sowie dem Abschluss von Kaufverträgen bestanden. Im Rahmen dieser Berufsausübung sei er mit dem Vorteil konfrontiert worden.

Entscheidung des FG

Die Klage hatte zwar keinen Erfolg; der Urteilsbegründung ist jedoch zu entnehmen, dass das Gericht Strafverteidigungskosten nicht generell vom Werbungskostenabzug ausschließen wollte. So könnten auch vorsätzlich begangene Straftaten selbst im Falle einer Verurteilung zu Werbungskosten führen, sofern der strafrechtliche Vorwurf, gegen den man sich zur Wehr setze, durch eigenes berufliches Verhalten verursacht sei. Ein beruflicher Zusammenhang bestehe nur, wenn die vorgeworfene Tat ausschließlich und unmittelbar aus seiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit heraus erklärbar sei. Hierbei müsse ein strenger Maßstab an-

gelegt werden. Der Kläger musste sich dagegen vorwerfen lassen, die Vorteilsannahme sei nicht in Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit geschehen, sondern nur bei Gelegenheit. Es habe nicht zu seinen Pflichten gehört, sich Vorteile für künftige Diensthandlungen versprechen bzw. gewähren zu lassen. Die Abzugsfähigkeit der Strafverteidigungskosten setze vielmehr voraus, dass die schuldhaften Handlungen noch im Rahmen der beruflichen Aufgabenerfüllung liegen.

13. **Steuerneutrale Abspaltung eines Teilbetriebs**

Kernproblem

Die Übertragung von Vermögen einer Kapitalgesellschaft auf andere Kapitalgesellschaften im Wege der Spaltung kann nur dann steuerneutral erfolgen, wenn auf die Übernehmerinnen ein Teilbetrieb übertragen wird. Im Fall der Abspaltung muss zudem ein Teilbetrieb bei der übertragenden Kapitalgesellschaft verbleiben. Fraglich war, ob eine (steuerbegünstigte) Übertragung von Teilbetrieben vorliegt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen nicht übertragen werden, sondern insoweit lediglich eine Nutzungsüberlassung (Vermietung) vereinbart wird.

Sachverhalt

Die klagende GmbH übertrug ihren Teilbetrieb Stahl- und Metallbearbeitung im Wege der Abspaltung auf eine neugegründete Schwestergesellschaft. Die für ihren Fertigungsbetrieb genutzten Grundstücke sollten ausdrücklich nicht übertragen, sondern lediglich an die neue Gesellschaft vermietet werden. Mangels Übertragung der Grundstücke war das beklagte Finanzamt der Auffassung, dass die für eine Buchwertfortführung notwendige Übertragung eines Teilbetriebs nicht vorläge. Nach Auffassung des Finanzgerichts steht hingegen die bloße Vermietung von wesentlichen Betriebsgrundlagen einer Buchwertfortführung nicht entgegen. Der Bundesfinanzhof sah dies anders und folgte der Ansicht des Finanzamts.

Entscheidung

In Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung hat der BFH entschieden, dass grundsätzlich jedes vom Betrieb genutzte Grundstück eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt. Es liege jedoch keine steuerbegünstigte Übertragung eines Teilbetriebs vor, wenn diese wesentlichen Betriebsgrundlagen nicht übertragen werden, sondern der übernehmende Rechtsträger insoweit nur ein obligatorisches Nutzungsrecht erhält. Aus

drücklich nicht entschieden hat der BFH indes, ob eine nur wirtschaftliche Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ausreichend ist oder ob stets (auch) zwingend das zivilrechtliche Eigentum übergehen muss.

Konsequenz

Bei der Spaltung von Kapitalgesellschaften ist stets darauf zu achten, dass auf die Übernehmerinnen ein Teilbetrieb übergeht und im Fall der Abspaltung ein Teilbetrieb bei der Überträgerin verbleibt. Bei Wirtschaftsgütern, die für mehr als einen Teilbetrieb eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen, stellen diese grundsätzlich ein Spaltungshindernis dar, wenn sie nicht geteilt werden können. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist bei Grundstücken daher grundsätzlich eine zivilrechtliche reale Teilung ausreichend; bei Unzumutbarkeit derselben soll eine ideelle Teilung (Bruchteilseigentum) im Verhältnis der tatsächlichen Nutzung ausreichen. Als Gestaltungsalternative bietet sich unter Umständen auch die vorherige Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlage an einen Dritten oder eine nahestehende Person an, die das Wirtschaftsgut anschließend der übernehmenden Kapitalgesellschaft zur Nutzung überlässt.

14. **BMF: Entwarnung beim Gewinnabführungsvertrag i. R. d. Organschaft**

Merkmale der ertragsteuerlichen Organschaft

Voraussetzung für die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft mit einer GmbH als Organgesellschaft ist gem. § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG u. a. "eine Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG".

Neueste Entscheidung des Bundesfinanzhofs

In der Praxis wurde im Ergebnisabführungsvertrag häufig eine Formulierung gewählt, die zwar zunächst auf § 302 AktG verwies, sodann aber zusätzlich dessen ersten Absatz wortwörtlich wiedergab. Hier heißt es: "Besteht ein Beherrschungs- oder Gewinnabführungsvertrag, so hat der andere Vertragsteil jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind." Nach viel kritizierter Auffassung der OFD Rheinland lag hierin eine unzulässige Einschränkung, die dem Wirk-

samwerden ein ertragsteuerlichen Organ-schaft entgegenstehe. Mit Beschluss vom 28.7.2010 hat der Bundesfinanzhof (BFH) diese Auffassung der Finanzverwaltung explizit als unzulässig erachtet und insoweit ein für den Steuerpflichtigen günstiges und wichtiges Urteil gefällt.

Reaktion des BMF

Am 19.10.2010 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nunmehr ein Schreiben veröffentlicht, wonach die Grundsätze des Beschlusses des BFH über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht nur in AdV-Verfahren, sondern auch im Rahmen der Steuerfestsetzung auf noch alle offenen Fälle anzuwenden ist.

Praxishinweis

In der Praxis empfiehlt sich aus Sicherheitsgründen unabhängig davon dennoch eine Formulierung, die vollumfänglich auf § 302 AktG in seiner jeweils aktuellen Fassung verweist, ohne anschließende Wiedergabe von Teilen der Vorschrift. Abzuwarten bleibt des Weiteren, ob im Rahmen des Jahressteuergesetzes die Vorschrift des § 17 KStG dahingehend geändert wird, dass zukünftig nicht mehr ein Verweis auf § 302 AktG notwendig ist, sondern "nur" noch eine rein zivilrechtliche Verpflichtung zur Verlustübernahme.

15. Mangold-Urteil: keine Kompetenzüberschreitung des EuGH

Kernfrage/Rechtsslage

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatte bereits im Jahr 2005 eine Norm des deutschen Arbeitsrechts, nach der die Arbeitsverhältnisse von Arbeitnehmern, die älter als 52 Jahre waren, langfristig sachgrundlos befristet werden konnten, für europarechtswidrig erklärt. Das damalige Verfahren vor dem Bundesarbeitsgericht ruhte. Nach der Entscheidung des EuGH entschied das Bundesarbeitsgericht zugunsten des Arbeitnehmers und entfristete das Arbeitsverhältnis. Es urteilte zudem, dass den Arbeitgebern kein Vertrauensschutz zu gewähren sei.

Sachverhalt

Gegen das Urteil des Bundesarbeitsgerichts wandte sich der Arbeitgeber mit Verfassungsbeschwerde und machte geltend, das Bundesarbeitsgericht habe sich unzulässigerweise auf die Entscheidung des EuGH, der insoweit seine Kompetenzen überschritten habe, gestützt, und darüber

hinaus rechtswidrig keinen Vertrauensschutz gewährt.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht hat die Verfassungsbeschwerde des Arbeitgebers zurückgewiesen. Der EuGH habe in seiner Grundsatzentscheidung keine Kompetenzen verletzt, als er aus Gemeinschaftsrecht den allgemeinen Grundsatz des Verbots der Altersdiskriminierung hergeleitet habe. Es liege auch keine Verletzung der Vertragsfreiheit vor, weil das Bundesarbeitsgericht keinen Vertrauensschutz gewährt habe. Das Vertrauen in den Fortbestand eines Gesetzes könne nicht nur durch die rückwirkende Feststellung seiner Nichtigkeit durch das Bundesverfassungsgericht, sondern auch durch die rückwirkende Feststellung seiner Nichtanwendbarkeit durch den EuGH berührt werden. Vertrauensschutz könne von den mitgliedstaatlichen Gerichten demnach nicht dadurch gewährt werden, dass sie eine nationale Regelung, deren Unvereinbarkeit mit Unionsrecht festgestellt wurde, für die Zeit vor Erlass der Vorabentscheidung anwenden. Denkbar wäre allenfalls, den verfassungsrechtlich gebotenen Vertrauensschutz bei rückwirkender Nichtanwendbarkeit eines Gesetzes infolge einer Entscheidung des EuGH innerstaatlich durch eine Entschädigung zu sichern.

Konsequenz

Das Urteil zeigt die Reichweite der Entscheidung des EuGH in die einzelnen Mitgliedstaaten hinein. Mit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ist der Rechtsstreit abgeschlossen. Ob der Gesetzgeber nunmehr die streitauslösende Norm aus dem Teilzeit- und Befristungsgesetz streicht, was er bisher nicht getan hat, bleibt abzuwarten.

16. Basel III schafft strengere Eigenkapitalregeln für Banken

Kernaussage zu Basel III

Der Begriff Basel III bezeichnet ein am 12.9.2010 beschlossenes ergänzendes Regelwerk des Basler Ausschusses an der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich (BIZ) zu bereits bestehenden Eigenkapitalregeln für Finanzinstitute. Aufgrund der neuen Kapital- und Liquiditätsvorschriften sollen die Banken künftig mehr Eigenkapital vorhalten und einen zusätzlichen Kapitalpuffer anlegen, um etwaige Verluste selbst auffangen zu können.

Einführung

Das Eigenkapital eines Finanzinstituts besteht aus dem Kern- und dem Ergänzungskapital. Eigene Aktien und einbehaltene Gewinne bilden das harte Kernkapital, das weiche Kernkapital setzt sich aus anderen Kapitalinstrumenten mit weniger stark ausgeprägten Merkmalen (z. B. bzgl. der Verlustteilnahme) zusammen. Die Kernkapitalquote (Kernkapital dividiert durch Risikoposten) zeigt, wie groß der Risikopuffer der Bank ist. Das Ergänzungskapital setzt sich aus Genussrechten und langfristigen nachrangigen Verbindlichkeiten zusammen.

Inhalt

Nach der beschlossenen Reform gilt: die aufsichtsrechtlichen Voraussetzungen für die Zusammensetzung des Kernkapitals werden strenger gefasst und dessen Umfang wird erhöht. Die Kernkapitalquote muss bis 2015 schrittweise von 4 % auf 6 % erhöht werden; davon sind künftig 4,5 % hartes (bisher: 2 %) und 1,5 % weiches Kernkapital. Ab 2016 soll ein Kapitalerhaltungspuffer, der bis 2019 auf 2,5 % anwachsen soll, das harte Kernkapital ergänzen. Die Länder können einen weiteren Puffer von bis zu 2,5 % einfordern, um übermäßiges Kreditwachstum zu verhindern. Das Ergänzungskapital beträgt nach Basel III 2 %. Eine Bank muss künftig insgesamt Eigenmittel von 8 % der Risikopositionen haben, d. h. Risiken in Höhe von 100 EUR müssen mit mindestens 8 EUR Eigenmitteln hinterlegt sein. Bei Unterschreiten der Grenze muss bankaufsichtsrechtlich ein Insolvenzverfahren eingeleitet werden. Die G20-Staaten müssen Basel III im November 2010 noch absegnen.

Kritik

Kritiker, wie die Vertreter der Landesbanken, befürchten, dass Banken künftig weniger Kredite an Unternehmen vergeben könnten. Die Privatbanken hingegen zeigten sich zufrieden mit der schwindenden Unsicherheit.

Fazit

Die Banken haben nun Planungssicherheit hinsichtlich der künftig geltenden regulatorischen Anforderungen; damit ist die Gefahr etwaiger Kreditverknappungen wegen abrupt geltender Neubestimmungen gebannt. Ob Banken sich nun im Krisenfall tatsächlich aus eigener Kraft und ohne staatliche Hilfe retten können, bleibt abzuwarten.

17. Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende Verwandte

Kernproblem

Gezahlte Unterhaltsaufwendungen können steuerlich als außergewöhnliche Belastungen Berücksichtigung finden, wenn die unterhaltene Person gegenüber dem Steuerpflichtigen gesetzlich unterhaltsberechtig ist. Das sind die Personen, denen gegenüber der Steuerpflichtige nach dem Zivilrecht unterhaltsverpflichtet ist, wie z. B. Verwandte in gerader Linie (Kinder, Enkel, Eltern) oder der Ehegatte. Eine Unterhaltsberechtigung setzt allerdings die Unterhaltsbedürftigkeit der unterhaltenen Person voraus. Der BFH hatte nach seiner bisherigen Rechtsprechung im Rahmen einer typisierenden Betrachtungsweise die Bedürftigkeit der unterstützten Person dem Grunde nach unterstellt (sog. abstrakte Betrachtungsweise). Diese Rechtsprechung hat er nun modifiziert bzw. aufgegeben. Zu unterscheiden gilt es nach Unterhaltszahlungen an den Ehegatten oder andere Familienangehörige.

Sachverhalt 1: bedürftiger Ehegatte

Im entschiedenen Fall unterstützte der Steuerpflichtige seine nicht berufstätige Ehefrau, die mit den in Ausbildung befindlichen Kindern in Bosnien-Herzegowina lebte. Der BFH entschied, dass bei den als Aufwand geltend gemachten Unterhaltszahlungen an die im Ausland lebende Ehefrau weder die Bedürftigkeit noch die Erwerbsobliegenheit der Ehefrau zu prüfen sei. Denn anders als bei Unterhaltszahlungen an Verwandte werde der Ehegattenunterhalt zivilrechtlich auch jenseits der Bedürftigkeit geschuldet. Dies folge daraus, dass der haushaltsführende Ehegatte nicht verpflichtet sei, zunächst seine Arbeitskraft zu verwerten. Er erfülle seine Verpflichtung in der Regel durch die Führung des Haushalts.

Sachverhalt 2: bedürftige Verwandte

Seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben hat der BFH im Fall der Unterhaltszahlungen an Verwandte. Ein Ehepaar hatte 3 erwachsene Kinder und deren jeweils 3 minderjährige Kinder in der Türkei unterstützt. In Abkehr von der abstrakten Betrachtungsweise sei die Bedürftigkeit der unterhaltenen Person jeweils konkret zu bestimmen und könne nicht unterstellt werden. Wichtig hierbei ist: Bei der konkreten Betrachtungsweise sei auch zu berücksichtigen, dass für volljährige Kinder eine generel-

le Erwerbsobliegenheit bestehe. Mögliche Einkünfte aus einer unterlassenen Erwerbstätigkeit könnten deshalb der Bedürftigkeit entgegen stehen, falls eine Erwerbstätigkeit zumutbar sei. Und weiter: Bei landwirtschaftlich tätigen Angehörigen greife die widerlegbare Vermutung, dass diese nicht unterhaltsbedürftig seien, soweit der landwirtschaftliche Betrieb in einem nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates üblichen Umfang und Rahmen betrieben werde.

Konsequenz

Während es beim Ehegatten einfacher wird, dürfte der vom BFH verlangte Nachweis der Bedürftigkeit von Verwandten in der Praxis schwierig zu erbringen sein. Ob die Verwaltung eine Übergangsregelung schafft, bleibt abzuwarten.

18. Kfz-Nutzung: 1 %-Methode nur wenn Arbeitgeber private Nutzung zulässt

Kernaussage

Überlassen Arbeitgeber ihren Angestellten betriebliche Kfz, so wird die private Nutzung regelmäßig mit Hilfe der 1 %-Methode versteuert. Ist den Angestellten die private Nutzung untersagt, so unterbleibt eine Besteuerung. Allerdings verlangt die Finanzverwaltung die Dokumentation der Befolgung dieses Verbots, z. B. durch den Nachweis der Überwachung durch den Arbeitgeber. Fehlte diese, wurde trotz des Verbotes eine private Kfz-Nutzung versteuert, da nach der Rechtsprechung des BFH der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung spreche.

Sachverhalt

Der Kläger beschäftigte 80 Mitarbeiter. Hierunter war auch sein Sohn, der nicht nur das höchste Gehalt bezog, sondern auch den teuersten Firmenwagen nutzte. Arbeitsvertraglich war ihm die private Nutzung untersagt, ein Fahrtenbuch führte er jedoch nicht. Das Finanzamt unterstellte daher die private Nutzung des Kfz und setzte Lohnsteuer fest.

Entscheidung

Während das Finanzgericht noch unter Berufung auf die allgemeine Lebenserfahrung der Ansicht des Finanzamtes folgte, teilt der BFH diese Auffassung nicht. Er sieht mangels konkreter Feststellung weder Argumente, die für, noch solche, die gegen eine private Nutzung des Kfz sprechen. Der vom FG bemühte Anscheinsbeweis kann

eine solche fehlende Feststellung nicht ersetzen. Das Verfahren wurde daher an die erste Instanz zurückverwiesen.

Konsequenz

Unter Betriebsprüfern ist es sehr beliebt, in Ermangelung tatsächlicher Feststellungen Hinzuschätzungen mit der allgemeinen Lebenserfahrung zu begründen. Diese Betrachtung ist nicht nur zumeist äußerst subjektiv, sondern lässt auch die konkrete betriebliche Realität außer Betracht. Für die Betroffenen ist es schwierig, sich gegen solch pauschale Behauptungen zu wehren. Damit dürfte nun Schluss sein. Allerdings bedeutet dies nicht, dass nun die Beweislast alleine beim Betriebsprüfer liegt. Im vorliegenden Fall wird auch der Unternehmer seinen Teil dazu beitragen müssen, plausibel darzulegen, dass eine private Nutzung unterblieben ist. Beweisvorsorge ist daher unverändert nötig. Jedoch kann nun die Beweislast durch die Finanzverwaltung mittels Verweis auf die allgemeine Lebenserfahrung nicht mehr einseitig auf die Unternehmen abgewälzt werden.

19. Kostenpflicht für verbindliche Auskunft verfassungsgemäß

Kernproblem

Einem Steuerpflichtigen steht es zur Minimierung von Steuerrisiken grundsätzlich frei, in genau bestimmten, aber noch nicht verwirklichten Sachverhalten die Erteilung einer verbindlichen Auskunft über die steuerliche Beurteilung dieses künftigen Sachverhalts zu beantragen. Aufgrund einer Änderung der Abgabenordnung sind derartige verbindliche Auskünfte seit 2007 gebührenpflichtig. Die Höhe der Gebühr richtet sich nach dem Gegenstandswert, also nach dem Wert, den die Auskunft für den Steuerpflichtigen hat. Dies ist der steuerliche Unterschiedsbetrag, der sich im Vergleich zwischen der vom Steuerpflichtigen angestrebten und der von der Finanzverwaltung gegebenenfalls vertretenen entgegengesetzten Rechtsauffassung ergeben würde. Die Gebühr beträgt bei einem Gegenstandswert bis 5.000 EUR mindestens 121 EUR und ab einem Gegenstandswert von 30 Mio. EUR höchstens 91.456 EUR. In der Literatur strittig und höchstrichterlich noch nicht entschieden ist die Frage, ob die Erhebung der Gebühr dem Grunde und der Höhe nach verfassungsgemäß ist.

Sachverhalt

Im Vorfeld einer Unternehmensumstrukturierung stellte ein Steuerpflichtiger einen Antrag auf verbindliche Auskunft hinsichtlich umstrittener Fragen des UmwStG. Das Finanzamt erteilte diese verbindliche Auskunft im Sinne des Steuerpflichtigen und erhob gleichzeitig einen entsprechenden Gebührenbescheid. Der gegen den Gebührenbescheid wegen verfassungsrechtlicher Bedenken eingelegte Einspruch des Steuerpflichtigen blieb ebenso erfolglos wie die anschließende Klage beim Finanzgericht Münster.

Entscheidung

Nach Auffassung des Finanzgericht Münsters ist die Erhebung einer Gebühr für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft weder dem Grunde noch der Höhe nach zu beanstanden. Die verbindliche Auskunft stelle eine konkrete Dienstleistung der Finanzverwaltung dar, die außerhalb der eigentlichen Hauptaufgabe, also der Durchführung von Besteuerungsverfahren, anfallt. Trotz der Komplexität des geltenden Steuerrechts sei es dabei nicht zu beanstanden, wenn der damit verbundene zusätzliche Verwaltungsaufwand und der dem Steuerpflichtigen zukommende Vorteil durch die Erhebung einer Gebühr ausgeglichen werde. Der Senat schloss sich insoweit der bereits im März 2010 vom FG Baden-Württemberg vertretenen Rechtsauffassung an.

Konsequenzen

Trotz des für den Steuerpflichtigen ungünstigen Urteils empfiehlt sich in der Praxis ein Offenhalten entsprechender Gebührenbescheide, da das FG Münster zur Klärung der Rechtsfrage die Revision beim BFH zugelassen hat.

20. Solidaritätszuschlagsgesetz für Veranlagungszeitraum 2007 ist nicht verfassungswidrig

Kernaussage

Nach der im Streitjahr 2007 geltenden Fassung des Solidaritätszuschlagsgesetzes wird zur Einkommen- und Körperschaftsteuer ein Solidaritätszuschlag von 5,5 % der Bemessungsgrundlage als Ergänzungsabgabe erhoben. Im Jahr 1972 hatte das Bundesverfassungsgericht bereits grundsätzlich zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit von Ergänzungsabgaben Stellung genommen und entschieden, dass eine zeitliche Befristung nicht zu deren Wesen gehört. Nunmehr hatte sich das Ge-

richt im Rahmen eines Normenkontrollantrags mit der Frage zu befassen, ob das Solidaritätszuschlagsgesetz in der für 2007 geltenden Fassung verfassungswidrig ist.

Sachverhalt

Das Finanzamt hatte gegenüber dem Kläger für den Veranlagungszeitraum 2007 einen Solidaritätszuschlag festgesetzt. Gegen diesen Bescheid erhob der Kläger Sprungklage mit der Begründung, das Solidaritätszuschlagsgesetz in der für 2007 geltenden Fassung sei verfassungswidrig, denn eine Ergänzungsabgabe könne nur ausnahmsweise und nicht auf Dauer erhoben werden. Das Finanzgericht Niedersachsen hatte die Frage im Normenkontrollverfahren dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht lehnte den Antrag als unzulässig ab; das Finanzgericht habe sich nicht hinreichend mit der Rechtsprechung zum Wesen der Ergänzungsabgabe beschäftigt und die erforderliche sorgfältige Prüfung unterlassen. Das vorliegende Gericht muss hierbei insbesondere die bereits ergangenen Entscheidungen und die ihnen zugrunde liegenden Erwägungen berücksichtigen. Zwar hat sich das Bundesverfassungsgericht inhaltlich noch nicht mit dem Solidaritätszuschlagsgesetz auseinandergesetzt, in einer grundsätzlichen Stellungnahme zu den Ergänzungsabgaben hat es aber entschieden, dass es von Verfassung wegen nicht geboten ist, eine derartige Abgabe von vornherein zu befristen oder nur für einen kurzen Zeitraum zu erheben. Das FG argumentierte, mit dem Beitritt der DDR sei ein auf viele Jahre nicht absehbarer Finanzbedarf für den Bundeshaushalt eingetreten. Es ließ aber unberücksichtigt, inwieweit eine Erhöhung der Einkommens- und Körperschaftsteuer, die sowohl dem Bund, als auch den Ländern zugute kommt, eine Alternative zum Solidaritätszuschlag ist, der ausschließlich dem Bund zusteht. Das FG meinte auch, eine Finanzlücke könne nicht dauerhaft durch eine Ergänzungsabgabe geschlossen werden. Vielmehr sei dafür eine Steuererhöhung notwendig. Nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts kann aber ein Mehrbedarf allein des Bundes bestehen. Eine Erhöhung der Einkommen- und Körperschaftsteuer komme aber auch den Ländern zugute. Aufgrund der Länderbeteiligung würde dies zu einer überhöhten und damit konjunkturpolitisch unerwünschten Belastung führen, der auf Länderseite auch kein Bedarf gegenüber stehe.

Konsequenz

Nach den Ausführungen des Gerichts ist nicht zu erwarten, dass bei einem zulässigen Antrag eine andere Entscheidung in der Sache ergeht. Da beim Bundesfinanzhof noch weitere Verfahren anhängig sind, in denen die Vereinbarkeit der Festsetzung des Solidaritätszuschlags mit dem Verfassungsrecht bezweifelt wird, bleibt die Frage aktuell.

21. Einschränkung des Schuldzinsenabzugs bei Überentnahmen in Vorjahren

Kernproblem

Schuldzinsen sind - selbst wenn sie betrieblich veranlasst sind - nicht abzugsfähig, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist dabei der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden dabei typisierend mit 6 % der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich Überentnahmen der vorangegangenen Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die Entnahmen überstiegen haben (Unterentnahmen), angenommen. Der sich dabei ergebende Betrag, höchstens jedoch der um 2.050 EUR verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr tatsächlich angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen. Es war bislang nicht höchstrichterlich geklärt, ob die Hinzurechnung von Schuldzinsen aufgrund von Überentnahmen auch dann vorzunehmen ist, wenn zwar im Veranlagungszeitraum keine Überentnahme vorliegt, sich aber ein Saldo aufgrund von Überentnahmen aus den Vorjahren ergibt.

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige hatte in den Veranlagungszeiträumen bis einschließlich 2001 unzweifelhaft Überentnahmen im o. g. Sinne getätigt. Die im Streitjahr 2002 vorliegende Unterentnahme konnte diese Überentnahmen nicht ausgleichen. Das Finanzamt erhöhte die Einkünfte des Steuerpflichtigen entsprechend um 6 % der insgesamt verbleibenden Überentnahme. Die hiergegen gerichtete Klage des Steuerpflichtigen blieb in allen Instanzen erfolglos.

Entscheidung

Nach Auffassung des BFH ist für die Prüfung, ob eine Überentnahme vorliegt, nicht nur auf das jeweilige Wirtschaftsjahr abzustellen. Vielmehr sei nach dem Wortlaut sowie dem Sinn und Zweck der Vorschrift offensichtlich, dass die Regelung periodenübergreifend angelegt sei und Schuldzinsen für Überentnahmen so lange nicht abziehbar bleiben sollen, bis der Überhang an Überentnahmen durch Gewinne und Einlagen wieder ausgeglichen ist. Für die Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen ist daher der jährlich fortzuschreibende Saldo sämtlicher Über- und Unterentnahmen maßgeblich. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Vorschrift seien nicht erkennbar, da die Nichtabzugsfähigkeit der Schuldzinsen an Überentnahmen und damit an private Ursachen anknüpfe. Die 6 %ige Typisierung sowie die fehlende Gegenbeweismöglichkeit seien ebenfalls verfassungsrechtlich unbedenklich.

Konsequenz

Der BFH bestätigt die Auffassung der Finanzverwaltung, wonach die Prüfung von Überentnahmen periodenübergreifend durchzuführen ist. Die zum Teil gegen die Vorschrift geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken teilt der BFH nicht, weist jedoch grundsätzlich auf die Möglichkeit der Einkünftekorrektur hin, wenn die Hinzurechnung im Einzelfall zu unbilligen Ergebnissen führt.

22. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen Mindestbesteuerung

Kernproblem

Seit 2004 gilt die sog. Mindestbesteuerung, wonach in den Vorjahren nicht ausgeglichene Verluste in den folgenden Veranlagungszeiträumen nur noch bis zu einer Höhe von 1 Mio. EUR unbeschränkt abgezogen werden dürfen, ein übersteigender Verlustbetrag aber nur bis zu 60 % des 1 Mio. EUR übersteigenden Betrags. Dies bedeutet bspw. bei einem Verlustvortrag von 5 Mio. EUR und einem Gewinn von 3 Mio. EUR, dass lediglich 2,2 Mio. EUR des Verlustvortrags genutzt werden können und somit 0,8 Mio. EUR (40 % von 2 Mio. EUR) der Besteuerung unterliegen. Der verbleibende Verlustvortrag kann erst in den Folgejahren abgezogen werden. Gegen diese zeitliche

Streckung des Verlustvortrags hat der BFH bislang grundsätzlich keine verfassungsrechtlichen Bedenken geäußert. Nicht zu entscheiden hatte er allerdings bislang über Fälle, in denen der Verlustabzug in späteren Jahren endgültig ausgeschlossen war.

Sachverhalt

Eine GmbH verfügte über Verlustvorträge von über 35 Mio. EUR. Im Streitjahr 2007 erzielte sie einen Gewinn von 4 Mio. EUR, so dass trotz höheren Verlustvortrags ca. 1,2 Mio. EUR (40 % von 3 Mio. EUR) der (Mindest-)Besteuerung unterlagen. Nur ein Jahr später kam es aufgrund eines Gesellschafterwechsels zu einem endgültigen Untergang des verbleibenden Verlustvortrags. Die GmbH verlangte für 2007 einen vollständigen Abzug des Verlustvortrags, den das Finanzamt mit Hinweis auf die Mindestbesteuerung ablehnte. Die hiergegen gerichtete Klage beim Finanzgericht Nürnberg war insoweit erfolgreich, als dass das Gericht die verfassungsrechtlichen Bedenken der GmbH teilte. Dieser Auffassung schloss sich der BFH im Revisionsverfahren an.

Entscheidung

Der BFH bestätigte seine frühere Rechtsprechung, wonach an der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung grundsätzlich keine Zweifel bestehen. Dies gelte aber nur solange, wie ein Abzug der verbleibenden Verluste in den Folgejahren noch grundsätzlich möglich ist. Verfassungsrechtliche Bedenken beständen jedoch in den Fällen, in denen es zu einem endgültigen Untergang der Verlustvorträge komme. Zu einem teilweisen bzw. vollen Verlustuntergang kann es bspw. dann kommen, wenn mehr als 25 % bzw. 50 % der Anteile an einer GmbH übertragen werden.

Konsequenz

Der für den Steuerpflichtigen günstige Beschluss des BFH erging in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes, so dass dieser noch keine endgültige Bindungswirkung in einem Revisionsurteil entfaltet. Die Tatsache, dass die Entscheidung indes amtlich veröffentlicht werden soll, kann indes als positives Zeichen für den Steuerpflichtigen gedeutet werden. Für die Praxis empfiehlt sich bis zur endgültigen Klärung der Rechtsfrage daher ein Offenhalten entsprechender Bescheide.

23. Rückwirkende Begründung einer Organschaft nach Teilbetriebs-Ausgliederung

Kernproblem

Die Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft bietet aus steuerlicher Sicht insbesondere den Vorteil, dass Gewinne und Verluste von rechtlich selbstständigen Unternehmen miteinander verrechnet werden können. Die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft setzt aber u. a. voraus, dass dem Organträger vom Beginn des Wirtschaftsjahres an die Mehrheit der Stimmrechte an der Tochterkapitalgesellschaft zustehen. Fraglich war bislang, ob diese Voraussetzung auch im Fall einer rückwirkenden Umwandlung erfüllt ist.

Sachverhalt

Im Streitfall wurde eine Kapitalgesellschaft durch Ausgliederung eines Teilbetriebs zunächst neu gegründet und sodann in eine 100 %ige Tochterkapitalgesellschaft eingebracht. Als steuerlicher Übertragungstichtag wurde jeweils der 31.12.2003 gewählt. Die notwendigen Gesellschafterbeschlüssen wurden im April 2004 getroffen, die Eintragung im Handelsregister erfolgte indes erst später in 2004. Die Finanzverwaltung verweigerte für 2004 die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft, da die neugegründete Organgesellschaft zum 1.1.2004 faktisch noch nicht bestand und somit zu diesem Zeitpunkt auch keine Mehrheit der Stimmrechte beim Organträger vorliegen konnten. Die hiergegen gerichtete Klage beim Finanzgericht blieb erfolglos, nicht hingegen die Revision beim BFH.

Entscheidung

Der BFH bejahte vorliegend die ertragsteuerliche Organschaft bereits im Streitjahr 2004. Die finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger sei auch dann gegeben, wenn die Organgesellschaft erst rückwirkend durch Ausgliederung eines Teilbetriebs zur Neugründung entstehe. Das übergehende Vermögen in Form des ausgegliederten Teilbetriebs sei bereits vor der Umwandlung in die Überträgerin eingegliedert gewesen. Diese Eingliederung gelte nunmehr für die den Teilbetrieb übernehmende GmbH fort (Fußstapfentheorie).

Konsequenzen

Der BFH bestätigt die herrschende Meinung im Schrifttum, wonach die finanzielle Ein-

gliederung einer Organgesellschaft in ihre Muttergesellschaft auch gegeben ist, wenn die Organgesellschaft erst rückwirkend durch Ausgliederung eines Teilbetriebs zur Neugründung entsteht. Nach Aussagen von Vertretern der Finanzverwaltung wird derzeit aber diskutiert, das Urteil mit einem Nichtanwendungserlass zu belegen. In diesem Fall muss der Steuerpflichtige erneut den Klageweg beschreiten, sofern nicht mit Hinweis auf etwaige andere Klageverfahren ein Ruhelassen des Verfahrens vereinbart werden kann.

24. Deutschland und Schweiz unterzeichnen revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen

Unterzeichnung des revidierten DBA Deutschland-Schweiz

Am 27.10.2010 haben Bundesrat Hans-Rudolf Merz (Schweiz) und Bundesfinanzminister Wolfgang Schäuble das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und der Schweiz (im Folgenden: DBA-Schweiz) nach OECD-Standard unterschrieben. Dies hat das BMF per Pressemitteilung vom gleichen Tag bekanntgegeben.

Einführung der sog. großen Auskunfts-klausel (Artikel 27 DBA-Schweiz)

Wesentliche Änderung des revidierten DBA ist die Vereinbarung einer sogenannten großen Auskunfts-klausel. Im Gegensatz zur kleinen Auskunfts-klausel, nach der nur Auskünfte erbeten oder übermittelt werden können, die zur Durchführung des DBA selbst notwendig sind, sieht die große Auskunfts-klausel die Übermittlung aller Auskünfte vor, die zur Anwendung der DBA oder des innerstaatlichen Rechtes eines Vertragsstaates über die unter das Abkommen fallenden Steuern erforderlich sind. Auskünfte können z. B. über die Richtigkeit von Tatsachenbehauptungen oder über Beweismittel angefordert werden, die zur steuerlichen Beurteilung erforderlich sind. Auskünfte zur Durchführung rein innerstaatlichen Rechtes wie beispielsweise Spontanauskünfte sind somit ebenfalls zulässig.

Quellensteuererleichterungen für Dividenden (Artikel 10 DBA-Schweiz)

Nach Art. 10 Abs. 3 DBA-Schweiz darf zukünftig keine Quellensteuer auf Dividenden einbehalten werden, wenn die empfangende Gesellschaft während eines ununterbrochenen Zeitraums von mindestens 12 Monaten unmittelbar über mindestens 10 %

der Anteile der ausschüttenden Gesellschaft verfügt. Es ist dabei ausreichend, wenn der Beteiligungszeitraum erst nach dem Zeitpunkt der Zahlung der Dividenden vollendet wird.

Einführung einer Schiedsklausel (Art. 26 DBA-Schweiz)

Daneben haben sich die beiden Staaten über die Einführung einer Schiedsklausel als Ergänzung bzw. Erweiterung zum Verständigungsverfahren geeinigt. Das Schiedsverfahren wird unter bestimmten Voraussetzungen durchgeführt, wenn sich die zuständigen Behörden im Fall einer abkommenswidrigen Situation nicht im Rahmen eines Verständigungsverfahrens einigen konnten.

Inkrafttreten/Ratifikation

Zu seinem Inkrafttreten muss das neue DBA-Schweiz noch in den jeweiligen nationalen Gesetzgebungsverfahren ratifiziert werden. Dem Vernehmen nach soll dies jedoch kurzfristig geschehen, so dass das revidierte Abkommen mit Wirkung zum 1.1.2011 in Kraft treten könnte.

25. BMF: Auswirkung des MoMiG auf nachträgliche Anschaffungskosten (§ 17 EStG)

Eigenkapitalersatzrecht: Wesentliche Änderungen durch MoMiG

Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG), das am 1.11.2008 in Kraft getreten ist, wurden die bisherigen Regelungen zu eigenkapitalersetzenden Darlehen aufgehoben und im Insolvenzrecht sowie im Anfechtungsgesetz neu geordnet. Wesentliche Änderung ist, dass im Fall der Insolvenz nunmehr sämtliche Rückzahlungsansprüche aus Gesellschafterdarlehen hinter die Ansprüche anderer Gläubiger zurücktreten. Zudem kann eine Darlehensrückzahlung angefochten werden, wenn die Rückzahlung innerhalb eines Jahres (oder eine Besicherung innerhalb von 10 Jahren) vor Stellung des Insolvenzantrags erfolgte.

Kernproblem

Der Gewinn aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften, an denen der Veräußerer innerhalb der letzten 5 Jahren zu mindestens 1 % beteiligt war, unterliegt dem sog. Teileinkünfteverfahren, d. h. der Gewinn ist zu 60 % einkommensteuerpflichtig. Für die Ermittlung des Veräußerungsgewinns ist dabei die Bestimmung der Anschaffungskosten von wesentlicher Bedeutung. Zu den (nachträglichen) Anschaffungs-

kosten konnten nach bisheriger Rechtslage auch Verluste aus dem Ausfall einer Darlehensforderung, die ein Gesellschafter gegen "seine" Gesellschaft hatte, gehören. Voraussetzung hierfür war, dass die Darlehensverluste gesellschaftsrechtlich veranlasst waren. Dies lag nach Auffassung des BFH vor, wenn das Darlehen (nach Zivilrecht) kapitalersetzend war. Da das gesamte Eigenkapitalersatzrecht mit Inkrafttreten des MoMiG entfallen ist, stellt sich die Frage nach den Auswirkungen auf die Bestimmung nachträglicher Anschaffungskosten. Hierzu hat das BMF nunmehr Stellung genommen.

Auffassung der Finanzverwaltung

Nach Auffassung der Finanzverwaltung haben die zivilrechtlichen Änderungen durch das MoMiG nur sehr begrenzt Auswirkungen auf die Einordnung von Darlehensverlusten als nachträgliche Anschaffungskosten. Demnach ist weiterhin auf die gesellschaftsrechtliche Veranlassung abzustellen. Entsprechend dem bisherigen Vorgehen wird für die Bestimmung des Umfangs nachträglicher Anschaffungskosten an der Einteilung in 4 Fallgruppen festgehalten: "Krisendarlehen" und "Finanzplandarlehen" führen wie bisher zu nachträglichen Anschaffungskosten in Höhe des Nennwerts, während für "stehengelassene Darlehen" nur Anschaffungskosten in Höhe des gemeinen Werts zum Zeitpunkt des Stehenlassens entstehen. Für "krisenbestimmte Darlehen" hingegen ist zu differenzieren: Erfolgt die Krisenbindung aufgrund vertraglicher Vereinbarungen, so ist der Nennwert maßgeblich. Bei Krisenbindung aufgrund der gesetzlichen Neuregelungen hingegen ist auf den (ggf. geringeren) gemeinen Wert im Zeitpunkt des Beginns des Anfechtungszeitraums abzustellen.

Konsequenzen

Wie fast schon zu erwarten, hat sich die Finanzverwaltung der Ansicht des Schrifttums, dass seit Inkrafttreten des MoMiG nunmehr ausnahmslos sämtliche Gesellschafterdarlehen bei Ausfall steuerlich als nachträgliche Anschaffungskosten mit dem Nennwert (und nicht gemeinen Wert) zu berücksichtigen sind, nicht angeschlossen. Eine höchstrichterliche Klärung der Frage steht bislang aus. In der Praxis empfiehlt sich indes aus Sicherheitsgründen, stets eine ausdrückliche Krisenbestimmung zu treffen, so dass bei einem etwaigen Ausfall der Darlehensforderung (auch nach Auffassung der Finanzverwaltung) nachträgliche Anschaffungskosten in Höhe des Nennwerts entstehen.

26. Zur Verwertung von Informationen aus einer "Steuer-CD"

Kernaussage

Der Ankauf einer der Finanzverwaltung angebotenen "Steuer-CD" durch Beamte derselben ist nicht strafbar; die darauf enthaltenen Informationen unterliegen keinem Beweisverwertungsverbot.

Sachverhalt

Ein Informant nahm 2008 Kontakt zur Finanzverwaltung auf und bot ihr eine CD mit Daten über bei einer Schweizer Bank unterhaltenen Kapitalanlagen von in Deutschland Steuerpflichtigen zum Kauf an. Die Finanzverwaltung erwarb die CD; die darauf enthaltenen Datensätze verfügten jeweils über Ordnungs- und Kontonummer, Personalien Kontaktdaten der Kontoinhaber sowie Anlagebetrag und Kontoöffnungsdatum. Die im Streitfall beschuldigten Personen unterhielten seit 2007 ein Konto bei der Schweizer Bank, auf dem sich ein Betrag von rd. 1.930.000 SFr befand. Die Kapitalerträge waren nicht steuerlich erklärt worden. Auf Antrag des Finanzamts erließ das Amtsgericht einen Durchsuchungs- und Beschlagnahmebeschluss. Dagegen haben die Beschuldigten erfolglos Beschwerde eingelegt.

Entscheidung

Nach den Bestimmungen der Strafprozessordnung (§ 102 StPO) kann bei demjenigen, der als Täter oder Teilnehmer einer Straftat verdächtig ist, eine Durchsuchung der Wohnung vorgenommen werden, wenn zu vermuten ist, dass dies zum Auffinden von Beweismitteln führen wird. Hier ergab sich der für den Erlass des Durchsuchungs- und Beschlagnahmebeschlusses notwendige Verdacht einer Steuerhinterziehung (§ 370 AO) aus der erworbenen CD. Bezüglich der darauf enthaltenen Informationen lag auch kein Beweisverwertungsverbot vor, denn es fehlte bereits an einer fehlerhaften staatlichen Beweiserhebung. Die Daten wurden nach Ansicht des Gerichts von der Behörde weder selbst ermittelt, noch war die Beweisbeschaffung menschenrechts- oder gar grundrechtswidrig. Auch wurde das privatrechtliche Handeln durch die Ermittlungsbehörden nicht gezielt ausgelöst. Den Steuerbehörden steht nicht nur die Befugnis zu, potenziell relevantes Material entgegenzunehmen, sondern auch dafür eine finanzielle Gegenleistung zu erbringen.

Konsequenz

Die gerichtliche Entscheidung bestätigt die im Steuerstraf- und Besteuerungsverfahren altbekannte Konfliktsituation des Betroffenen: an der Aufklärung der Straftat muss er nicht mitwirken, im Besteuerungsverfahren aber ist er zur Mitwirkung verpflichtet. Verteidigt er sich durch Schweigen, führt das in der Regel zur Schätzung der Steuerlast.

Das finanzielle Risiko führt oft dazu, dass der Steuerpflichtige im Besteuerungsverfahren sein Schweigen bricht, um dadurch das Ergebnis der Schätzung zu reduzieren. Die preisgegebenen Informationen wiederum sind im Steuerstrafverfahren verwendbar, so dass sich die Kooperation letztlich doch nachteilig auswirken kann.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Mandanteninformationen 3. Quartal 2010

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. BMF: Endlich Infos zur Zusammenfassenden Meldung
2. KSt-Pflicht bei GmbH-Vorgesellschaften ohne spätere HR-Eintragung
3. Disquotale Gesellschaftereinlage
4. ErbSt: Anteilsübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt
5. Seeling-Modell: Handlungsbedarf bis Ende 2010
6. Fristlose Kündigung im Konzern wg. Verletzung v. Überwachungspflichten
7. Arbeitsteiliges Zusammenwirken mehrerer steuerbefreiter Körperschaften
8. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen: Gibt das BMF klein bei?
9. Gew. Grundstückshandel: Zwischenschaltung einer GmbH
10. Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte ist verfassungsgemäß
11. Bayern fordert Strafzins für Steuer-Selbstanzeige
12. BFH lehnt Abzug latenter Einkommensteuerlast bei ErbSt ab
13. Sozialvers.pflicht GF-Tätigkeit: FA-Bindung an SV-Trägerentscheidung
14. SolZ auf Abgeltungsteuer und die Frage seiner Verfassungsmäßigkeit
15. Organschaft: Handlungsbedarf durch geänderte Rechtsprechung
16. Fahrzeuglieferungs-Meldepflichtverordnung ist in Kraft getreten
17. Anwendung von § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. auf EU-Auslandsgesellschaften
18. Umsatzsteuerpflicht bei Verkauf von ererbten Unternehmensvermögen
19. Umsatzsteuerpflicht für Haftungsvergütung an Komplementär-GmbH
20. Zu Werbungskosten bei Teilnahme an Auslandsgruppenreisen
21. BAG hebt Kündigung von "Emmely" auf
22. BGH zu Mindestanforderungen an die Prüfung des Jahresabschlusses
23. Keine Schenkungsteuer bei nicht geltend gemachtem Pflichtteilsanspruch
24. Streit im BFH um Übertragung zwischen Schwester-Personengesellschaften
25. Herstellungskosten nach BilMoG vorerst unverändert
26. Beteiligungsverluste 2010 noch voll abzugsfähig
27. Entnahmegewinn bei Übertragung von Sonderbetriebsvermögen
28. GmbH-GF: Beratungshonorar als Werbungskosten (BFH)
29. AG dürfen Nutzung priv. Handys während Arbeitszeit verbieten
30. Abgabe von Speisen und Getränken: 7 % oder 19 % ist hier die Frage
31. Lebenslängliche Rente gegen Pflichtteilsverzicht: Nicht steuerbar
32. Erlass der Erbschaftsteuer bei Insolvenz?
33. Ablösung von Pensionsrückstellungen für Gesellschafter-Geschäftsführer
34. Vorsteuerabzug: EuGH zeigt Betriebsprüfern die Grenzen auf
35. Wohnungskosten bei doppelter Haushaltsführung eines Selbstständigen
36. Einigung auf einheitl. Rechtsgrundsätze zu Insolvenzfestigkeit
37. Nachträgliche Werbungskosten bei Verkauf eines GmbH-Anteils
38. BVerfG: Abzugsbeschränkung beim Arbeitszimmer verfassungswidrig

1. **BMF: Endlich Infos zur Zusammenfassenden Meldung**

Einführung

Seit dem 1.1.2010 müssen neben innergemeinschaftlichen Lieferungen auch bestimmte innergemeinschaftliche Dienstleistungen in der Zusammenfassenden Meldung (ZM) gemeldet werden. Ab dem 1.7.2010 sind hier neue Fristen zu beachten. So ist die ZM zukünftig im Regelfall monatlich abzugeben. Die Abgabe muss bis zum 25. des Folgemonats erfolgen. Die Dauerfristverlängerung für die ZM entfällt insoweit und hat nur noch Bedeutung für die Umsatzsteuervoranmeldungen. Unklar war bisher insbesondere, ob die Frist zur Abgabe der ZM für das II. Quartal 2010 sich schon gemäß der Neuregelung bestimmt oder nicht.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat hinsichtlich der Neuregelung Klarheit geschaffen. Ein aktuelles Schreiben erläutert die Abgabemodalitäten sowie die Fristenregelung.

Konsequenz

Die dringlichste Frage vorweg. Hinsichtlich der Abgabefrist für das II. Quartal 2010 verbleibt es noch bei der bisherigen Regelung. Die Abgabe hat danach, sofern eine Dauerfristverlängerung vorliegt, bis zum 10.8.2010 zu erfolgen, ansonsten bis 10.7.2010. Ab Juli greift die Neuregelung. Hier ist zunächst zu klären, ob die Abgabe monatlich oder quartalsweise erfolgen muss. Zu beachten ist, dass die monatliche Abgabe nur innergemeinschaftliche Lieferungen betrifft, sofern deren Bemessungsgrundlagen für das laufende Quartal oder für eines der 4 vorherigen Quartale jeweils mehr als 100.000 EUR (ab 2012: 50.000 EUR) beträgt. Wird diese Grenze nicht überschritten, kann die ZM quartalsweise abgegeben werden; dies gilt für innergemeinschaftliche Dienstleistungen grundsätzlich. Wer verpflichtet ist, seine innergemeinschaftlichen Lieferungen monatlich zu melden, soll seine innergemeinschaftlichen Dienstleistungen im letzten Monat des Quartals melden. Alternativ hierzu können diese auch im jeweiligen Monat gemeldet werden, was i. d. R. einfacher sein dürfte. Zu berücksichtigen ist ferner, dass mit Überschreiten der Grenze in einem Quartal die monatliche Abgabe schon in diesem Quartal greift, so dass die Entwicklung der Umsätze insofern beachtet werden muss. Da die Nicht-Beachtung der Meldepflichten mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 EUR

geahndet werden kann und zudem regelmäßig Prüfungen der Finanzverwaltung nach sich zieht, sollten die betroffenen Unternehmer das Schreiben aufmerksam studieren.

2. **KSt-Pflicht bei GmbH-Vorgesellschaften ohne spätere HR-Eintragung**

Kernaussage

Eine GmbH-Vorgesellschaft, die später nicht als GmbH eingetragen wird, ist nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Sachverhalt

Die klagende GmbH schloss 1991 mit weiteren Personen einen notariellen Gesellschaftsvertrag zur Gründung einer neuen GmbH; diese übernahm den Speditions- und Fuhrbetrieb der Klägerin und wurde zur Eintragung ins Handelsregister angemeldet. Mit der Klägerin wurde ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag abgeschlossen. 1993 übertrugen die Mitgründer ihre Anteile auf die Klägerin. Die GmbH i. Gr. übertrug ihrerseits den gesamten Geschäftsbetrieb auf eine andere Gesellschaft und stellte die operative Tätigkeit ein. Das Registergericht verlangte später für die Eintragung in das Handelsregister eine Erlaubnis nach dem Güterkraftverkehrsgesetz; daraufhin zog die GmbH i. Gr. ihren Antrag zurück. Das beklagte Finanzamt kam bei einer Betriebsprüfung zu dem Ergebnis, die GmbH i. Gr. sei eine Personengesellschaft und das Organisationsverhältnis nicht anzuerkennen. 1998 wurde das Eintragungsverfahren wieder aufgenommen, der Geschäftsgegenstand geändert und die GmbH i. Gr. eingetragen. Dennoch hob der Beklagte die ergangenen Körperschaftsteuerbescheide auf und stellte die Einkünfte der GmbH i. Gr. für die Zeit bis zum Ausscheiden der Mitgründer gesondert und einheitlich fest. Einspruch und Klage gegen die Feststellungsbescheide blieben in allen Instanzen erfolglos.

Entscheidung

Die GmbH i. Gr. war als Vorgesellschaft, die später nicht eingetragen wurde, nicht körperschaftsteuerpflichtig. Eine Vorgesellschaft ist als solche in § 1 KStG als körperschaftsteuerpflichtiges Subjekt nicht genannt. Die Vorschrift setzt darüber hinaus die Rechtsfähigkeit einer Gesellschaft voraus. Eine Vorgesellschaft ist zwar ein Rechtsgebilde mit eigenen Rechten und Pflichten, aber keine umfassend rechtsfähige juristische Person; diese entsteht erst mit der Eintragung ins Handelsregister. Setzen die Gründer ihre werbende Tätigkeit nach Wegfall der Eintragungsabsicht fort, haften sie von Anfang an wie bei einer Personen-

gesellschaft gesamtschuldnerisch. Das Einkommen der Vorgesellschaft wird unmittelbar durch die Gründer versteuert. Das Ergebnis geht konform mit der bisherigen ständigen BFH-Rechtsprechung, dass die Einkünfte einer Vorgesellschaft als körperschaftsteuerpflichtig angesehen werden, wenn die Eintragung nachfolgt, weil die Vorgesellschaft mit der Eintragung in der GmbH aufgeht.

Fazit

Selbst die zivilrechtliche Einordnung einer Gesellschaft zur Rechtsform der Kapitalgesellschaft kann keine Körperschaftsteuerpflicht begründen. Das Zivilrecht ist lediglich maßgeblich dafür, ob eine der in § 1 KStG genannten Gesellschaften vorliegt.

3. Disquotale Gesellschaftereinlage

Kernaussage

Erhöht sich der Wert der GmbH-Beteiligung eines Gesellschafters dadurch, dass ein anderer Gesellschafter Vermögen in die GmbH einbringt, ohne eine dessen Wert entsprechende Gegenleistung zu erhalten, liegt keine freigebige Zuwendung des Einbringenden an den anderen Gesellschafter vor. Das gilt auch, wenn bei einer Kapitalerhöhung einer GmbH die neu entstehende Stammeinlage durch eine Sacheinlage erbracht wird und diese mehr wert ist als die übernommene neue Stammeinlage. Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob die disquotale Einlage eines Gesellschafters als "freigebige Zuwendung" Schenkungssteuerpflicht auslöst.

Sachverhalt

Die Klägerin war - neben ihrem Ehemann und weiteren Personen - mit einem Anteil von 75.000 DM am insgesamt 300.000 DM betragenden Stammkapital einer GmbH beteiligt. 1994 wurde eine Kapitalerhöhung um 100.000 DM beschlossen. Die beiden neuen Stammeinlagen sollten der Ehemann der Klägerin und ein weiterer Gesellschafter übernehmen und durch Einbringung der Geschäftsanteile an einer anderen GmbH, an der bei hälftig beteiligt waren, leisten. Das beklagte Finanzamt meinte, durch die Einbringung der Anteile an der GmbH habe sich der Wert der Beteiligung an der kapitalerhöhenden GmbH um 532 DM je 100 DM des Stammkapitals erhöht. Die daraus resultierende Erhöhung des Wertes der klägerischen Beteiligung an der kapitalerhöhenden GmbH um 399.000 DM beruhe auf einer freigebigen Zuwendung ihres Ehemannes an sie. Der gegen die

festgesetzte Schenkungssteuer eingelegte Einspruch, sowie die anschließende Klage blieben erfolglos. Der BFH gab der Klägerin Recht.

Entscheidung

Eine freigebige Zuwendung des Ehemannes an die Klägerin lag nicht vor. Schenkungssteuerpflichtig sind solche Vermögensverschiebungen, durch die der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Relevant ist nicht, wem nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise das Vermögen zuzurechnen ist. Erhöht sich der Wert der GmbH-Beteiligung eines Gesellschafters infolge der Einbringung von Vermögen durch einen anderen Gesellschafter, ohne dass dieser eine Gegenleistung erhält, handelt es sich nicht um eine freigebige Zuwendung. Wegen der rechtlichen Eigenständigkeit des Gesellschaftsvermögens der GmbH fehlt es an einer Vermögensverschiebung zwischen den Gesellschaftern.

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH bringt Rechtssicherheit auch für die Errichtung von Familiengesellschaften in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft. Bei disquotalen Einlagen muss nun nicht mehr die Gefahr von Schenkungssteuerfolgen befürchtet werden. Vor Umgehungsgestaltungen, wie etwa Vermögensverschiebungen unter nahen Angehörigen über den Umweg einer Kapitalgesellschaft, muss aber nach wie vor gewarnt werden.

4. ErbSt: Anteilsübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

Kernfrage/Rechtslage

Die Übertragung unternehmerischer Beteiligungen an Personengesellschaften ist dann erbschaftsteuerlich privilegiert, wenn der Erwerber nicht nur Betriebsvermögen in Form der Gesellschaftsbeteiligung übertragen erhält, sondern auch Mitunternehmer im Sinne des Ertragsteuerrechts wird. Mit anderen Worten: er muss insbesondere auch unternehmerisches Risiko übernehmen und Mitunternehmerinitiative zeigen können, was regelmäßig dann ausgeschlossen ist, wenn die übertragene Beteiligung mit einem Nießbrauch belastet ist, die auch die Stimmrechtsausübung dem Übertragenden vorbehalten. Der Bundesfinanzhof hatte nun darüber zu entscheiden, ob eine privilegierte Übertragung trotz Nießbrauchs und vorbehaltenen Stimmrechte dann angenommen werden kann, wenn der Erwerber bereits Mitunternehmer gewesen ist.

Entscheidung

Die Klägerin und ihre Mutter waren als Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG beteiligt. Die Mutter übertrug ihre Beteiligung schenkweise unter Vorbehalt eines lebenslänglichen Nießbrauchs an die Klägerin. Außerdem sollten dieser die "Stimm- und sonstigen Verwaltungsrechte" zustehen. Das Finanzamt versagte den Betriebsvermögensfreibetrag nach dem vor dem 1.1.2009 geltenden Erbschaftsteuerrecht und wurde durch den Bundesfinanzhof bestätigt. Den erbschaftsteuerlichen Betriebsvermögensprivilegien sei nur Gültigkeit gegeben, wenn die Mitunternehmerstellung durch den erworbenen Gesellschaftsanteil vermittelt werde. An dieser Beurteilung ändere sich auch nichts, wenn der Erwerber bereits Gesellschafter der Personengesellschaft war und ihm nur deshalb schon eine Mitunternehmerstellung zukomme.

Konsequenz

Zwar ist die Entscheidung zum alten Erbschaftsteuerrecht ergangen, die ihr zugrunde liegende Norm ist aber auch im seit dem 1.1.2009 geltenden Erbschaftsteuerrecht enthalten. Auch nach neuem Recht gilt daher, dass der schenkweise Erwerb eines Kommanditanteils nur dann privilegiert ist, wenn die Mitunternehmerstellung durch den erworbenen Gesellschaftsanteil vermittelt wird; und zwar selbst dann, wenn der Erwerber bereits Mitunternehmer war.

5. Seeling-Modell: Handlungsbedarf bis Ende 2010

Einführung

Immobilien, die zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden, können komplett dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden. Hierdurch kann die gesamte Vorsteuer auf den Erwerb bzw. die Herstellung der Immobilie geltend gemacht werden. Im Gegenzug wird die private Nutzung, über 10 Jahre verteilt, der Umsatzsteuer unterworfen. Diese, als Seeling-Modell bekannte Gestaltung führt regelmäßig zu erheblichen Liquiditätsvorteilen, da die Umsatzsteuer auf den privat genutzten Teil bis zur Rückzahlung zinslos zur Verfügung gestellt wird.

Rechtsslage

Um das Seeling-Modell zu verhindern, wurde die MwStSystRL geändert. Der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb bzw. der Herstellung von Immobilien wird danach zukünftig auf den Teil begrenzt, der unternehmerisch

genutzt wird. Unklar war bisher jedoch, wie die Umsetzung ins nationale UStG ausgestaltet sein wird. Dies galt insbesondere für die Frage, unter welchen Bedingungen Bauvorhaben, die in 2010 begonnen werden, noch vom Seeling-Modell profitieren können.

Neuer Gesetzesentwurf

Im Entwurf des Jahressteuergesetz 2010 setzt ein neuer § 15b UStG die Vorgaben der MwStSystRL um. Demnach können gemischt genutzte Grundstücke zwar weiterhin zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden, der Vorsteuerabzug bleibt jedoch auf den unternehmerisch genutzten Teil beschränkt. Die Neuregelung greift für alle Immobilien, die nach dem 31.12.2010 angeschafft oder hergestellt werden.

Konsequenz

Wer das Seeling-Modell noch zu seinen Gunsten nutzen möchte, muss bis zum 31.12.2010 die Immobilie anschaffen bzw. herstellen. Danach lautet das Motto: Nichts geht mehr. Bleibt es bei dem Entwurf, so dürfte es ab 2011 allerdings unverändert günstig sein, dass komplette Grundstück dem Unternehmensvermögen zuzuordnen. Zwar ermöglicht dies nicht mehr den sofortigen Vorsteuerabzug auf den privat genutzten Teil, lässt aber die Option offen, diesen nachträglich geltend zu machen, wenn in nachfolgenden Jahren die unternehmerische Nutzung auf den privaten Teil ausgedehnt wird.

6. Fristlose Kündigung im Konzern wg. Verletzung v. Überwachungspflichten

Kernaussage

Dem Geschäftsführer der Muttergesellschaft obliegt die Überwachung der Tochtergesellschaften. Eine Verletzung dieser Pflicht begründet eine fristlose Kündigung des Geschäftsführer-Anstellungsvertrages.

Sachverhalt

Der Kläger war als Geschäftsführer der Beklagten tätig. Daneben nahm er die Geschäftsführung neben dem weiteren Geschäftsführer Herrn A in den beiden Tochtergesellschaften der Beklagten wahr. An diesen Tochtergesellschaften bestand eine mehrheitliche Beteiligung der Beklagten (über 50 %). Im Rahmen eines von der Beklagten beauftragten unabhängigen Gutachtens konnten Fehl- und Scheinbuchungen bei einer Tochtergesellschaft festgestellt werden. Nach Erhalt des Prüfungsberichts kündigte die Beklagte den Geschäftsführer-

Anstellungsvertrag des Klägers fristlos. Der Kläger begehrt die Feststellung der Unwirksamkeit der fristlosen Kündigung.

Entscheidung

Die Klage blieb in beiden Instanzen erfolglos. Der Kläger hat seine Pflichten als Geschäftsführer in einer Weise verletzt, die eine außerordentliche Kündigung rechtfertigt. Aufgrund der mehrheitlichen Beteiligung der Beklagten an den Tochtergesellschaften, wird ein sog. faktischer Konzern begründet. Im Konzern obliegt den Geschäftsführern der Muttergesellschaft die Überwachung der Tochtergesellschaften. Der Kläger hätte demnach ein Kontrollsystem zur Unterbindung von Scheinrechnungen einrichten müssen. Des Weiteren besteht bei mehreren Geschäftsführern eine wechselseitige Überwachungspflicht, so zumindest bei grundlegenden Pflichten. Durch Unterlassen hat der Kläger diese Pflichten verletzt. Die Frist des § 626 Abs. 2 BGB beginnt erst mit der Vorlage des vom Gutachter erstellten Prüfungsberichtes zu laufen.

Konsequenz

Der Geschäftsführer einer Muttergesellschaft muss ein geeignetes Kontrollsystem einrichten um der Konzernüberwachungspflicht zu genügen. Ferner können sich Geschäftsführer hinsichtlich der Erfüllung buchhalterischer und bilanzieller Verpflichtungen nicht auf eine eingeschränkte Resortverantwortung stützen.

7. Arbeitsteiliges Zusammenwirken mehrerer steuerbefreiter Körperschaften

Kernproblem

Der Gesetzgeber begünstigt Körperschaften, die nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der kein steuerbegünstigter Zweckbetrieb ist, unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen. Fraglich ist, ob durch eine Personalüberlassung ein Zweckbetrieb begründet werden kann.

Sachverhalt

Eine gemeinnützige GmbH hat mit bei ihr angestellten Mitarbeitern entwicklungsge störte und behinderte Jugendliche, die in 2 Stiftungen untergebracht waren, in Abend- und Nachtdiensten betreut und therapeutisch gefördert. Die GmbH ist eine Tochtergesellschaft der beiden Stiftungen. Bis zur GmbH-Gründung waren die Abend- und Nachtdienste von den beiden Stiftungen selbst wahrgenommen worden.

Entscheidung

Nach Ansicht des BFH liegt kein Betrieb der Wohlfahrtspflege vor. Die GmbH hat ihre Leistungen gegenüber den beiden Stiftungen erbracht und nicht unmittelbar gegenüber den in § 53 AO genannten Personen. Es könnte jedoch ein Zweckbetrieb nach der allgemeinen Definition in § 65 AO vorliegen. Zur Entscheidung hierüber reichen die bisherigen Feststellungen der Vorinstanz nicht aus; aus diesem Grund hat der BFH den Sachverhalt an das Finanzgericht zurückverwiesen. Zu klären wird sein, ob die GmbH ihre Arbeitskräfte den Stiftungen für steuerbegünstigte Zwecke gegen Entgelt zur Verfügung gestellt hat. Insoweit liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Hat die GmbH mit der Tätigkeit zugleich eigene satzungsmäßige Zwecke verwirklicht, kann ein Zweckbetrieb vorliegen. Die GmbH muss selbstständig und eigenverantwortlich entwicklungsge störte und behinderte Personen betreuen. Die Einbindung auch in die Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke der beiden Stiftungen ist dann nicht schädlich.

Konsequenz

Im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts ist sorgsam darauf zu achten, dass dessen beide Säulen tragfähig sind. Mit einer ordnungsgemäßen Satzung muss auch die sog. tatsächliche Geschäftsführung in Einklang stehen.

8. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen: Gibt das BMF klein bei?

Einführung

Inneregemeinschaftliche Lieferungen sind grundsätzlich steuerfrei. Dies gilt jedoch nur, wenn die Unternehmer die nach der UStDV geforderten Nachweise erbringen.

Rechtslage

Mit Schreiben vom 6.1.2009 hatte das BMF dargestellt, in welcher Form innergemeinschaftliche Lieferungen nachzuweisen sind. Für die Unternehmen waren die Anforderungen des BMF eine Zumutung, da diese in der Praxis kaum oder gar nicht zu erbringen waren. Der BFH hat allerdings noch im Jahr 2009 in 3 Urteilen ausdrücklich erklärt, dass wesentliche Teile dieses BMF-Schreibens nicht im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben stehen.

Neues vom BMF

Das BMF hat nun sein damaliges Schreiben neu aufgelegt. Wiederum werden auf 21 Seiten die Grundzüge der Besteuerung innergemeinschaftlicher Lieferungen, deren Nachweis und der Gutgläubensschutz dargestellt.

Konsequenz

Allein der unveränderte Umfang des Schreibens lässt ahnen, dass das BMF auch aus der neuesten Rechtsprechung nichts gelernt hat. Das Schreiben entspricht weitestgehend der bisherigen Verlautbarung. Lediglich hinsichtlich der Nachweise, gegen die sich der BFH ausdrücklich ausgesprochen hat, ergeben sich Änderungen. So muss bei Abholung durch einen Bevollmächtigten grundsätzlich nicht die komplette Vollmachtenkette nachgewiesen werden, Passkopien sind im Regelfall auch nicht nötig und die Anforderungen an CMR-Frachtbriefe sind reduziert worden. Allerdings lässt sich das BMF in allen diesen Punkten ein "Hintertürchen" offen. So wird z. B. darauf verwiesen, dass eine schriftliche Vollmacht zum Nachweis der Abholberechtigung nicht zu belegen ist, bei konkreten Zweifeln im Einzelfall jedoch von der Finanzverwaltung gefordert werden kann. Wer kein Risiko eingehen möchte, müsste dann unverändert Vollmachten anfordern, obwohl diese eigentlich nicht erforderlich sind. Zum Teil versucht das BMF die Rechtsprechung des BFH auch dadurch auszuhebeln, dass nun die Anforderungen an die Empfangsbestätigung und an die Versicherung, die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet zu verbringen, ausgeweitet werden. Das Schreiben ist daher in keiner Weise geeignet, der Intention des Binnenmarkts entsprechend, einfache Rahmenbedingungen für Lieferungen innerhalb der EU zu schaffen. Die Unternehmen müssen sich zwingend mit dem Schreiben auseinandersetzen. Wer jedoch vom Fiskus auf Basis dieses Schreibens zur Kasse gebeten wird, sollte prüfen, ob dies im Hinblick auf die vorliegende und zu erwartende Rechtsprechung rechtens ist.

9. Gew. Grundstückshandel: Zwischenschaltung einer GmbH

Einleitung

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH wird die Grenze von der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb überschritten, wenn nach dem Gesamtbild der Betätigung der Verkauf von Grundbesitz gegenüber der Nutzung (z. B. durch Vermietung) entscheidend in den Vordergrund tritt. Die vom BFH für die Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen aufgestellte 3-Objekt-Grenze ist ein gewichtiges Indiz für oder gegen eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht. Werden innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs - i. d. R. 5 Jahre - zwischen Anschaffung bzw. Errichtung und Verkauf

mindestens 4 Objekte veräußert, kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GbR, deren Zweck die Errichtung und Verwaltung eines bestimmten Objekts ist. Sie erwarb einen mit einem Verwaltungsgebäude sowie diversen Nebengebäuden bebauten Grundbesitz. Das Verwaltungsgebäude wurde saniert und anschließend vermietet. Die Nebengebäude wurden abgerissen. Auf dem frei gewordenen Grundstücksteil plante die Klägerin zunächst die Errichtung eines Gebäudes, das an Dritte vermietet werden sollte. Die Klägerin bemühte sich erfolglos um die Vermietung der geplanten Büros. Daher entschloss sie sich zu einer Umplanung. Es sollten nunmehr 45 Wohnungen errichtet und veräußert werden. Die entsprechende Baugenehmigung wurde der Klägerin erteilt. Zwischenzeitlich hatten die GbR-Gesellschafter eine GmbH gegründet, die die Baumaßnahme durchführen und die Wohnungen vermarkten sollte. Die GmbH kaufte den Grundstücksteil von der GbR, erstellte die 45 Wohnungen und veräußerte diese an diverse Erwerber. Finanzamt und Finanzgericht waren der Auffassung, dass die Klägerin einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben habe. Es wurde ein Gewinn aus der Grundstücksveräußerung an die GmbH als laufender Gewinn erfasst. Das Finanzgericht begründete seine Entscheidung hinsichtlich der Zwischenschaltung der GmbH mit dem Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs.

Entscheidung

Der BFH entschied, dass die Klägerin nicht gewerblich tätig war, da sie zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbs eine Vermietungsabsicht, aber noch keine unbedingte Veräußerungsabsicht hatte. Außerdem liegt im vorliegenden Fall kein Gestaltungsmissbrauch vor, da die GmbH durch die Bebauung des Grundstücks eine eigene Tätigkeit entfaltet hat und somit nicht funktionslos tätig war und die Gestaltung haftungsrechtliche und außersteuerliche Gründe hatte.

10. Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte ist verfassungsgemäß

Kernaussage

Die Gebühr für die verbindliche Auskunft ist sowohl der Sache nach als auch der Höhe nach verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

Sachverhalt

Durch das Jahressteuergesetz 2007 wurde erstmals die Gebührenpflicht für verbindliche

Auskünfte des Finanzamtes eingeführt. Die Gebühr fällt danach an, wenn die beantragte Auskunft erteilt wird, wenn die Erteilung einer verbindlichen Auskunft abgelehnt oder der Antrag zurückgenommen wird. Die Höhe der Gebühr richtet sich nach dem Wert, den die Auskunft für den Antragsteller hat. Dieser Gegenstandswert wird ermittelt, indem der Steuerbetrag, der bei Anwendung der Rechtsauffassung des Antragstellers entstehen würde, dem Steuerbetrag gegenübergestellt wird, der entstehen würde, wenn die Finanzbehörde eine abweichende Rechtsauffassung vertritt. Der Kläger wandte sich gegen einen Gebührenbescheid für eine verbindliche Auskunft. Er vertrat die Auffassung, dass der Staat wegen der Komplexität des geltenden Steuerrechts verpflichtet sei, verbindliche Auskünfte gebührenfrei anzubieten. Eine Gebührenpflicht wäre dementsprechend verfassungswidrig.

Entscheidung

Das FG wies die Klage ab. Die Gebührenerhebung ist mit der Verfassung vereinbar. Durch die Bearbeitung des Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft entsteht zusätzlicher Verwaltungsaufwand. Zudem erlangt der Antragsteller den Vorteil der Rechtssicherheit. Dies rechtfertigt die Gebührenpflicht. Gegen die Gebührenhöhe bestehen gleichfalls keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Wegen grundsätzlicher Bedeutung wurde die Revision zum BFH zugelassen.

Konsequenz

Der Gegenstandswert beträgt mindestens 5.000 EUR und ist nach oben auf 30 Mio. EUR begrenzt. Entsprechend betragen die Gebühren mindestens 121 EUR und höchstens 91.456 EUR. Ob auch die Höchstgebühr verfassungsgemäß ist, bleibt abzuwarten.

11. Bayern fordert Strafzins für Steuer-Selbstanzeige

Laut Pressemitteilungen soll die bayrische Staatsregierung Ende Juni 2010 in den Bundesrat einen Änderungsvorschlag zu den Rechtsfolgen der Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung einbringen. Eine Selbstanzeige soll weiterhin vor der Strafverfolgung schützen. Bisher müssen die Steuersünder die hinterzogenen Steuern nebst Jahreszinsen von 6 % p. a. zahlen. Gemäß dem Änderungsvorschlag soll ein jährlicher Zuschlag von 3 % auf die hinterzogene Summe hinzukommen. Ziel sei, einen "Missbrauch der Selbstanzeige zu verhindern". Vor dem Hintergrund, dass die

Anzahl der Selbstanzeigen von Steuersündern infolge der Debatte um den Ankauf von Steuersünder-Daten bundesweit rasant gestiegen ist, wurde an der strafbefreienden Selbstanzeige stetig Kritik geübt. Insbesondere würde verdeutlicht, dass die Selbstanzeigen nicht aus Reue, sondern aus Angst vor Entdeckung vorgenommen werden. Das sei jedoch nicht Sinn und Zweck des Rechtsinstituts der Selbstanzeige. Bei anderen Straftaten gibt es keine vergleichbare Regelung, so dass krasse "Gerechtigkeitslücken" zu verzeichnen wären. Im Ergebnis würde die Selbstanzeigenregelung sogar die Bereitschaft zur Steuerhinterziehung steigern, so dass bereits über Sinn des Gesetzes dem Grunde nach diskutiert wurde.

12. BFH lehnt Abzug latenter Einkommenssteuerlast bei ErbSt ab

Kernfrage/Rechtslage

Im Erbschaftsteuerrecht gilt ein strenges Stichtagsprinzip. Danach ist die Abzugsfähigkeit erst nach dem Todestag entstehender, also zukünftiger, Verbindlichkeiten als Nachlassverbindlichkeiten selbst dann ausgeschlossen, wenn diese mit dem Todesfall im Zusammenhang stehen bzw. wegen des Todesfalls erst entstehen. Hierzu gehören insbesondere die sogenannten latenten Einkommensteuern des Erben, die aufgrund des Erwerbs entstehen. Denn diese Steuern sind beim Tod des Erblassers noch nicht absehbar, sondern hängen vom weiteren Einkommen des Erben und seinen sonstigen für die Besteuerung maßgebenden Merkmalen ab. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr nochmals über die Abzugsfähigkeit solcher latenten Steuern zu befinden.

Entscheidung

Der Kläger erbte festverzinsliche Wertpapiere. Die bis zum Tod des Erblassers angefallenen Zinsen wurden ihm nach dem Tode des Erblassers ausbezahlt und beim Kläger der Einkommensteuer unterworfen. Zusätzlich setzte das Finanzamt bei der Ermittlung der Erbschaftsteuer neben dem Wert der Wertpapiere auch die Zinsforderung an und ließ die Einkommensteuerschuld des Klägers nicht zum Abzug als Nachlassverbindlichkeit zu. Gegen die doppelte Besteuerung der Zinsen klagte der Kläger mit der Begründung, der doppelte Steuerzugriff führe zu einer verfassungswidrigen Übermaßbesteuerung. Die Klage blieb schließlich vor dem BFH erfolglos. Die Richter waren der Ansicht, zur Abwehr einer etwaigen Übermaßbesteuerung sei der Kläger auf einen Rechtsbehelf gegen den Einkommensteuerbescheid verwiesen, weil sich die tatsächli-

che Gesamtsteuerbelastung erst mit der späteren Festsetzung der Einkommensteuer offenbare. Daher könne die auf dem geerbten Vermögen lastende latente Einkommensteuer nicht als Nachlassverbindlichkeit bei der Erbschaftsteuer abzugsfähig sein.

Konsequenz

Die ungünstige Entscheidung des Bundesfinanzhofes hat zeitlich nur beschränkte Bedeutung. Bis einschließlich 1998 war die Doppelbelastung durch ein gesetzliche Regelung abgemildert, die dafür sorgte, dass die Erbschaftsteuerlast bei der späteren Einkommensteuerfestsetzung angerechnet wurde. Diese Regelung hat der Gesetzgeber ab dem Jahr 2009 wieder eingeführt.

13. Sozialvers.pflicht GF-Tätigkeit: FA-Bindung an SV-Trägerentscheidung

Kernaussage

Entscheidungen des zuständigen Sozialversicherungsträgers über die Sozialversicherungspflicht eines Arbeitnehmers sind im Besteuerungsverfahren zu beachten, sofern sie nicht offensichtlich rechtswidrig sind.

Sachverhalt

Die Klägerin erbrachte für ihren (Minderheits-)Gesellschafter-Geschäftsführer in den Jahren 1997- 2001 Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung. Diese Zahlungen behandelte sie als steuerfrei nach § 3 Nr. 62 EStG und unterwarf sie nicht der Lohnsteuer. Sowohl die Landesversicherungsanstalt als auch die Krankenkasse hatten die Geschäftsführertätigkeit zuvor als selbstständige Tätigkeit und damit als nicht sozialversicherungspflichtig beurteilt. Diese Entscheidungen wurden nicht angefochten. Anlässlich einer Lohnsteuer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Beiträge mangels sozialversicherungsrechtlicher Verpflichtung der Klägerin steuerpflichtiger Arbeitslohn sind. Das beklagte Finanzamt nahm entsprechend die Klägerin nach § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG in Haftung. Hiergegen richtet sich die Klage.

Entscheidung

Das FG gab der Klage statt. Der BFH wies sie ab. Die Zahlungen der Klägerin stellen Arbeitslohn dar, denn es bestand für die Klägerin keine gesetzliche Verpflichtung zur Beitragserbringung. Die Frage der gesetzlichen Verpflichtung bemisst sich dabei nach den sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften. Die von den Sozialversicherungs-

trägern sodann getroffene Feststellung entfaltet insofern eine Bindungswirkung, als sie ein eigenes Prüfungsrecht der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit ausschließt. Eine Ausnahme von der Bindungswirkung kann nur bei offensichtlicher Rechtswidrigkeit begründet sein. Diese Bindungswirkung ist regelmäßig Folge der Wirksamkeit eines Verwaltungsaktes.

Konsequenz

Vorliegend stand es der Klägerin frei, gegen die Entscheidung der Krankenkasse Widerspruch einzulegen bzw. den Sozialrechtsweg zu beschreiten, so dass die Rechtsschutzmöglichkeiten nicht vermindert waren. Aufgrund der nunmehr ausdrücklich festgestellten o. g. Bindungswirkung sollten diese Rechtsmittel stets geprüft werden.

14. SolZ auf Abgeltungsteuer und die Frage seiner Verfassungsmäßigkeit

Kernproblem

Das Finanzgericht Niedersachsen sieht die Erhebung des Solidaritätszuschlags zumindest ab dem Jahr 2007 als verfassungswidrig an und hat die Frage dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Als Reaktion der Finanzverwaltung wurden alle Steuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2005, die nach dem 23.12.2009 ergangen sind, hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen. Ein Einspruch ist in diesen Fällen somit nicht erforderlich.

Stellungnahme des BMF

Vor dem Hintergrund des anhängigen Verfahrens beim Bundesverfassungsgericht hat sich das BMF mit der Problematik des Solidaritätszuschlags auf die Abgeltungsteuer befasst. Mit der Einführung einer einheitlichen Abgeltungsteuer zum 1.1.2009 unterliegen Kapitalerträge von Privatpersonen einem einheitlichen Steuersatz von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag. Das BMF stellt klar, dass - sollte das Bundesverfassungsgericht die Verfassungswidrigkeit des Solidaritätszuschlags bestätigen - auch der einbehaltene Solidaritätszuschlag auf die Abgeltungsteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen erstattet wird. Ein Antrag auf Wahlveranlagung, bei dem der Steuerpflichtige unter bestimmten Bedingungen die Berücksichtigung seiner Kapitalerträge im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung beantragen kann, ist nicht erforderlich. Sofern keine Einkommensteuererklärung abgegeben wurde, z. B. weil der Steuerpflichti-

ge ausschließlich Kapitaleinkünfte erzielt, deren Besteuerung bereits durch die einbehaltene Abgeltungsteuer erfolgt ist, soll der Erstattungsantrag nur innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist von 4 Jahren zulässig sein.

Konsequenz

Mit dem Schreiben wird nun auch denjenigen Steuerzahlern Rechtsschutz hinsichtlich des Solidaritätszuschlags gewährt, deren Kapitalerträge abgeltend besteuert werden und bei denen der "Soli" somit automatisch einbehalten wird. Da in diesen Fällen kein Steuerbescheid vorliegt, konnte bislang mittels Vorläufigkeitsvermerks zum Solidaritätszuschlag kein automatischer Rechtsschutz erreicht werden.

15. Organschaft: Handlungsbedarf durch geänderte Rechtsprechung

BFH, Urteil v. 22.4.2010, V R 9/09. Vorinstanz: FG Niedersachsen, Urteil v. 12.2.2009, 16 K 311/07, EFG 2009 S. 792. Bei bestehenden Organschaftsverhältnissen, die keine Vorteile aus der umsatzsteuerlichen Organschaft ziehen, ist zu prüfen, ob diese nicht aufgrund der geänderten Rechtslage beendet werden kann. Denn die Organschaft macht in solchen Fällen nur Sinn für die Finanzverwaltung, da sie in der Insolvenz sowohl auf den Organträger als auch die Organgesellschaft zugreifen kann. Daneben verursacht die Abstimmung der Umsatzsteuer in der Organschaft i. d. R. mehr Aufwand als eine separate Deklaration der Umsatzsteuer durch die einzelnen Unternehmen. Es bleibt abzuwarten wie die Finanzverwaltung auf das Urteil reagiert. Interessant ist insofern, dass der BFH im vorliegenden Fall der KG keinen Vertrauensschutz gewährt, weil sie bisher keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben hatte, da sie die Auffassung vertrat, neben steuerfreien Umsätzen nur nicht steuerbare Innenumsätze zu erbringen. In ähnlichen Konstellationen kann daher nur geraten werden, Umsatzsteuererklärungen abzugeben, auch wenn "Nichts" zu deklarieren ist. Hierdurch bleibt die Chance auf den Vertrauensschutz erhalten, wenn die Finanzverwaltung nach Ergehen des Umsatzsteuerbescheides versucht, diesen zu ändern.

16. Fahrzeuglieferungs-Meldepflichtverordnung ist in Kraft getreten

Einführung

Wer innerhalb der EU liefert, muss eine Unmenge an Meldepflichten beachten. Seit dem 1.7.2010 ist eine neue hinzugekommen, die Fahrzeuglieferungs-Meldepflichtverordnung (FzgLiefgMeldV).

Inhalt

Zu melden sind innergemeinschaftliche Lieferungen von neuen Fahrzeugen an Abnehmer ohne USt-IDNr., z. B. Privatpersonen. Die Meldepflicht betrifft nicht nur Unternehmer, sondern auch andere Fahrzeuglieferer i. S. d. § 2a UStG. Zum letztgenannten Personenkreis zählen Privatpersonen sowie Unternehmer, die die Lieferung nicht im Rahmen ihres Unternehmens ausführen. Die Meldung ist bis zum 10. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, zu übermitteln. Soweit Unternehmern eine Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen gewährt wurde, gilt diese auch für die FzgLiefgMeldV.

Konsequenz

Die neue Meldepflicht ist zu beachten. Ein Verstoß hiergegen kann mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 EUR geahndet werden. Unternehmer müssen die Meldung grundsätzlich elektronisch übermitteln; entweder über das ElsterOnline-Portal oder über das Portal des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt). Die Nutzung der Portale setzt eine vorherige Registrierung voraus. Diese sollte frühzeitig erfolgen, um die Meldung fristgerecht übermitteln zu können. Fahrzeuglieferer i. S. d. § 2a UStG können die Meldung auch in Papierform abgeben. Das BZSt bietet hierzu das Formular zum Ausdruck an. Aufgrund der Ausweitung der Meldepflichten über den "normalen" Unternehmer hinaus, ist jeder zur Meldung verpflichtet, wenn er ein neues Fahrzeug in die EU liefert. Zu beachten ist dabei, dass ein neues Fahrzeug im Sinne des UStG durchaus auch ein Gebrauchtfahrzeug sein kann. Als neu gelten (§ 1b UStG):

- Landfahrzeuge: motorbetrieben, mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt, die nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt haben oder deren erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt der Lieferung nicht mehr als 6 Monate zurückliegt.
- Wasserfahrzeuge: mit einer Länge von mehr als 7,5 Metern, die nicht mehr als 100 Betriebsstunden auf dem Wasser zurückgelegt haben oder deren erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt der Lieferung nicht mehr als 3 Monate zurückliegt.
- Luftfahrzeuge: mit einer Starthöchstmasse von mehr als 1.550 Kilogramm, die nicht länger als 40 Betriebsstunden genutzt worden sind oder deren erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt der Lieferung nicht mehr als 3 Monate zurückliegt.

17. Anwendung von § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. auf EU-Auslandsgesellschaften

Kernaussage

Die vor dem Inkrafttreten der GmbH-Gesetzesnovelle im November 2008 geltende Fassung des § 64 Abs. 2 GmbHG normierte eine Ersatzpflicht der Geschäftsführer gegenüber der GmbH für Zahlungen, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder nach Feststellung der Überschuldung der GmbH geleistet wurden. Die Genannte Bestimmung findet auch auf Gesellschaften, die nach dem Recht eines EU-Mitgliedstaates gegründet wurden und im Inland eine Zweigniederlassung unterhalten, Anwendung. Die Vorschrift ist als dem Insolvenzrecht zugehörig zu qualifizieren.

Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer Ltd., die formal in London ansässig ist und eine im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung in Berlin unterhält. Einer der Beklagten war Director einer weiteren Ltd., die wiederum Director der Schuldnerin war. Der weitere Beklagte war ständiger Vertreter der Schuldnerin mit Einzelvertretungsbefugnis. Dieser tätigte erhebliche Barabhebungen vom Geschäftskonto der Schuldnerin, obwohl sie bereits zahlungsunfähig war. Der Kläger macht Ansprüche gegen die Beklagten wegen dieser Barabhebungen geltend.

Entscheidung

Das LG gab der Klage aufgrund der Haftung der Beklagten wegen existenzvernichtenden Eingriffs nach § 826 BGB statt. Gegen diese Entscheidung legte der beklagte Director Berufung ein. Das KG bestätigte das Urteil und stützte den Anspruch des Klägers auf § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. Es stellte klar, dass gemäß Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1346/2000 des Rates vom 29.5.2000 über Insolvenzverfahren (EG-InsolvenzverfahrensVO) § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. Anwendung findet, da das Insolvenzverfahren in Deutschland eröffnet wurde. Die Vorschrift ist als Insolvenzrecht zu qualifizieren, weil sie insolvenzrechtlichen Zwecken dient. Die Regelung ist auch mit der Niederlassungsfreiheit (Art. 43, 48 EG) vereinbar, denn § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. knüpft lediglich bestimmte Rechtsfolgen an ein bestimmtes Organverhalten und stellt keine Voraussetzungen für die Errichtung einer Zweigniederlassung in Deutschland auf. Ferner ist die Anwendung des § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. aus Gründen des Allgemeininteresses zum Schutze der Gläubiger zwingend erforderlich.

Konsequenz

Mit dieser Entscheidung wird erstmals die Haftung aus § 64 Abs. 2 GmbHG a. F. auf den Director einer Ltd. erstreckt und den unzureichenden Sanktionsmöglichkeiten des englischen Gesellschaftsrechts entgegengetreten. Diese Entscheidung dürfte auch auf § 64 GmbHG n. F. für Haftungsfälle nach Inkrafttreten des MoMiG entsprechende Anwendung finden.

18. Umsatzsteuerpflicht bei Verkauf von erbten Unternehmensvermögen

Einführung

Obwohl wir immer älter werden, schaffen viele Unternehmer es nicht, ihr Unternehmen vor ihrem Ableben an geeignete Nachfolger zu übergeben. Häufig haben die Erben auch kein Interesse an der Weiterführung des Betriebs. Umstritten ist dennoch bisher, ob derart unwillige Erben nicht doch ungewollt Unternehmer werden, und zwar aus Sicht der Umsatzsteuer.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine Erbengemeinschaft, erbt einen Pkw, den der Erblasser seinem Unternehmensvermögen zugeordnet und dementsprechend den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung vorgenommen hatte. Die Klägerin hatte keine Absicht das Unternehmen des Erblassers fortzuführen und veräußerte den Pkw. Das Finanzamt sah hierin einen der Umsatzsteuer unterliegenden Eigenverbrauch. Hiergegen wehrte sich die Klägerin mit dem Argument, dass sie nie Unternehmerin geworden sei und somit auch keine umsatzsteuerlich relevanten Sachverhalte verwirklichen könne. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Neues Urteil

Der BFH bestätigt zunächst, dass die Unternehmereigenschaft des Erblassers nicht vererblich ist. Allerdings rückt die Klägerin als Gesamtrechtsnachfolgerin in die umsatzsteuerlich noch nicht abgewickelten unternehmerischen Rechtsverhältnisse des Erblassers ein. Hierzu gehört auch der Pkw, der nach dem Tod des Erblassers Unternehmensvermögen bleibt. Wird dieses veräußert, müssen sich die Erben daher insoweit als Unternehmer behandeln lassen. Die Veräußerung ist dann als umsatzsteuerpflichtige Lieferung zu qualifizieren.

Konsequenz

Mit dem Urteil schafft es der BFH, dass entsprechend dem Charakter der Umsatzsteuer als Verbrauchssteuer, ein unversteuerter Letztverbrauch verhindert wird, obwohl die Erben eigentlich nicht unternehmerisch tätig werden. Um zu bestimmen, ob die Veräuße-

rung ererbten Vermögens der Umsatzsteuer unterliegt, ist danach alleine darauf abzustellen, wie diese Veräußerung noch zu Lebzeiten des Erblassers zu behandeln wäre. Die Erben müssen sich insoweit als Unternehmer behandeln lassen, auch wenn sie tatsächlich nicht die Voraussetzungen erfüllen, die das UStG an die Unternehmereigenschaft stellt.

19. Umsatzsteuerpflicht für Haftungsvergütung an Komplementär-GmbH

Einführung

Bei der Rechtsform der GmbH & Co. KG erhält die GmbH als Komplementärin regelmäßig eine Vergütung für die von ihr übernommene Haftung. Daneben kann sie auch anders, z. B. geschäftsführend, für die KG tätig werden. Schwierig wird es, wenn es zu klären gilt, ob diese Tätigkeiten der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind.

Rechtslage

Zur Haftungsvergütung hat das BMF seine Sicht der Dinge mehrfach modifiziert. Zuletzt sollte die Haftungsvergütung nur der Umsatzsteuer unterliegen, wenn zudem steuerbare Geschäftsführungsleistungen durch die GmbH an die KG erbracht werden. Die alleinige Vergütung der Übernahme der Haftung hingegen sollte nicht steuerbar sein.

Neues Urteil

Das FG Niedersachsen hat sich nun gegen die Auffassung des BMF ausgesprochen. Demnach hängt die umsatzsteuerliche Behandlung der Haftungsvergütung von den gleichen Kriterien ab, wie sie für die übrigen Leistungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft herangezogen werden. Soweit für die Haftungsvergütung ein Sonderentgelt gezahlt wird, ist dieses steuerbar und steuerpflichtig. Wird die Haftung hingegen durch eine Beteiligung am Gewinn und Verlust abgegolten, so ist sie nicht steuerbar. Das FG sieht, entgegen dem BMF, in der Haftungsvergütung eine eigenständige Leistung. Die umsatzsteuerliche Beurteilung der Haftungsvergütung ist daher vollkommen unabhängig von der Behandlung einer ggf. ebenfalls zu zahlenden Vergütung für die Geschäftsführung.

Konsequenz

Es spricht einiges dafür, dass das Urteil des FG auch eine mögliche Revision beim BFH bestehen wird. Bis dahin kann unter Berufung auf das Urteil ein Verfahren offen gehalten werden, wenn dies im Einzelfall günstiger ist als die Auffassung des BMF, z. B. um der Komplementär-GmbH den Vorsteuerabzug zu ermöglichen.

20. Zu Werbungskosten bei Teilnahme an Auslandsgruppenreisen

Einführung

Seit Jahrzehnten hatte die Rechtsprechung des BFH aus der Vorschrift des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG ein Aufteilungs- und Abzugsverbot für Aufwendungen, die sowohl beruflich als auch privat veranlasst waren (sog. gemischte Aufwendungen), hergeleitet. Dies hatte für den Steuerpflichtigen zur Folge, dass auch der Teil der Aufwendungen, der beruflich veranlasst war, steuerlich nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen wurde. Diese Rechtsauffassung hat der Große Senat des BFH im Jahre 2009 aufgehoben und gemischt veranlasste Aufwendungen nunmehr für grundsätzlich aufteilbar erklärt.

Sachverhalt

Eine Englischlehrerin beehrte den Abzug der Aufwendungen für eine mehrtägige Fortbildungsreise nach Irland als Werbungskosten. Die Reise, die von einer Englischlehrervereinigung angeboten und durchgeführt wurde und für die die Klägerin Dienstbefreiung von ihrer Schule erhalten hatte, lief nach einem festen Programm ab und beinhaltete kulturelle Vortragsveranstaltungen und Besichtigungstermine. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht lehnten den Werbungskostenabzug in vollem Umfang ab, da die Reise nicht ausschließlich beruflich veranlasst gewesen sei.

Entscheidung des BFH

Der BFH hob die Entscheidung des FG auf. Das Untergericht hat nunmehr erneut zu prüfen, ob die Kosten der Bildungsreise als beruflich veranlasste Kosten ganz oder teilweise als Werbungskosten berücksichtigungsfähig sind. Die vollständige Versagung des Werbungskostenabzugs aufgrund einer auch privaten Mitveranlassung der Reise sei vor dem Hintergrund der geänderten Rechtsprechung des Großen Senats des BFH aus dem Jahr 2009 nicht ohne weiteres statthaft. Nach den vom Großen Senat aufgestellten Grundsätzen sind vielmehr bei einer gemischt veranlassten Reise zunächst die Kostenbestandteile der Reise zu trennen, die sich eindeutig dem beruflichen und privaten Bereich zuordnen lassen. Aufwendungen, die beide Bereiche betreffen, also insbesondere Beförderung, Hotelunterbringung und Verpflegung, sind aufzuteilen. Hierbei kann als sachgerechter Aufteilungsmaßstab das Verhältnis der beruflich und privat veranlassten Zeitanteile der Reise herangezogen werden.

Konsequenz

Zwar hat der Große Senat des BFH begrüßenswerter Weise das bislang geltende Aufteilungsverbot sog. gemischter Aufwendungen "gekippt", jedoch sind verschiedene Einschränkungen zu beachten. So muss der Steuerpflichtige unter anderem überprüfbare Nachweise erbringen, an welchen Tagen und in welchem zeitlichen Umfang er während der Reise beruflich tätig war. Die allgemeine Feststellung des Steuerpflichtigen, er sei beruflich tätig geworden, reicht keinesfalls aus.

21. BAG hebt Kündigung von "Emmely" auf Kernfrage/Rechtslage

Bislang galt, dass jede Straftat eines Arbeitnehmers zu Lasten des Arbeitgebers unabhängig von allen Fragen der Verhältnismäßigkeit und Schadenshöhe zur einer in der Regel fristlosen, jedenfalls aber ordentlichen Kündigung des Arbeitgebers berechnete. Eine Bagatellgrenze gab es nicht. So wurde auch der wohl populärste Fall der Kassiererin "Emmely", die Pfandbons im Wert von 1,30 EUR unterschlagen hatte, von den Instanzgerichten entschieden und die Kündigung für zulässig erachtet. Diese bisher unumstößliche Rechtsprechung hat das Bundesarbeitsgericht jetzt gekippt.

Entscheidung

Die Klägerin war 30 Jahre als Verkäuferin mit Kassentätigkeit bei der Beklagten beschäftigt. 2008 wurden in der Filiale zwei Pfandbons im Wert 1,30 EUR aufgefunden. Der Filialleiter übergab die Bons der Klägerin zur Aufbewahrung, falls sich ein Kunde noch melden sollte. Nach den Feststellungen der Instanzgerichte reichte die Klägerin die beiden Bons bei einem privaten Einkauf zehn Tage später bei der kassierenden Kollegin ein. Diese nahm sie entgegen, obwohl sie, anders als es aufgrund einer Anweisung erforderlich gewesen wäre, vom Filialleiter nicht abgezeichnet worden waren. Die Beklagte kündigte das Arbeitsverhältnis ungeachtet des Widerspruchs des Betriebsrats wegen eines dringenden Tatverdachts fristlos, hilfsweise fristgemäß. Nachdem die Instanzgerichte die Kündigung für wirksam erklärt hatten, urteilte das Bundesarbeitsgericht jetzt zugunsten der Klägerin. Zwar liege ein schwerwiegender Vertragsbruch vor, der den Kernbereich der Arbeitsaufgaben einer Kassiererin berühre und damit trotz des geringen Werts der Pfandbons das Vertrauensverhältnis der Parteien objektiv erheblich belaste. Letzt-

lich würden aber angesichts der mit einer Kündigung verbundenen schwerwiegenden Einbußen die zu Gunsten der Klägerin in die Abwägung einzustellenden Gesichtspunkte überwiegen. Dazu gehört die 30 Jahre ohne rechtlich relevante Störungen verlaufene Beschäftigung, durch die ein hohes Maß an Vertrauen entstanden sei, das durch den in vieler Hinsicht atypischen und einmaligen Kündigungssachverhalt nicht vollständig zerstört werden könne. Außerdem sei auch die nur geringfügige wirtschaftliche Schädigung in die Abwägung mit aufzunehmen, so dass eine Abmahnung als milderer Mittel gegenüber einer Kündigung angemessen und ausreichend gewesen wäre.

Konsequenz

Mit der Entscheidung hat das Bundesarbeitsgericht eine bisher feste Grenze des Kündigungsrechts aufgeweicht und damit aufgehoben. Zwar soll es dabei bleiben, dass die Straftat die Kündigung rechtfertigt, zukünftig wird aber jede Kündigung aus diesem Grund mit den Argumenten der Unverhältnismäßigkeit angreifbar sein. So stellen sich z. B. die Fragen, ab welcher Dauer der Betriebszugehörigkeit das Interesse des Arbeitnehmers überwiegt, oder ab welcher Wertgrenze sich die Schadenshöhe auswirkt.

22. BGH zu Mindestanforderungen an die Prüfung des Jahresabschlusses

Kernaussage

Das OLG Stuttgart konkretisierte jetzt erstmals die Mindestanforderungen für die Prüfung eines Jahresabschlusses. Solange die im neuen Urteil genannten Voraussetzungen erfüllt sind, ist ein Jahresabschluss nicht nach den Vorschriften des Aktiengesetzes (§ 256 Abs. 1 Nr. 2 AktG) nichtig.

Sachverhalt

Die Kläger sind Aktionäre der beklagten Hugo Boss AG. In der Vorstandssitzung wurde beschlossen, den Jahresabschluss der Beklagten für das Jahr 2007 und den Lagebericht dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Jahresabschluss war noch nicht unterzeichnet. Ebenso sollte der Prüfungsbericht des Abschlussprüfers im Entwurf vorgelegt werden. Dieser Entwurf wurde vor der Sitzung des Aufsichtsrats vom Abschlussprüfer unterschrieben. Nachdem dem Abschlussprüfer mitgeteilt wurde, dass keine Änderungen mehr vorgenommen worden seien, erklärte dieser den Prüfungsberichtsentswurf für endgültig und sagte zu, für den Jahresabschluss der Beklagten einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk zu erteilen. Daraufhin

beschloss der Aufsichtsrat den Jahresabschluss zu billigen und festzustellen. Der Jahresabschluss wurde sodann von den Mitgliedern des Vorstands der Beklagten unterzeichnet. In der Hauptversammlung der Beklagten wurde der Beschluss über die Verwendung des Bilanzgewinns gefasst. Die Kläger erklärten zu Protokoll Widerspruch und erhoben Anfechtungs- und Nichtigkeitsklage wegen der Beschlussfassung und gegen den Jahresabschluss. Das OLG wies die Klage ab.

Entscheidung

Die Nichtzulassungsbeschwerde gegen das Urteil des OLG hat der BGH zurückgewiesen. Das geltende Gesetz verpflichtet den Vorstand weder, den bereits aufgestellten Jahresabschluss zu unterzeichnen noch verbietet es die Bestimmung des § 321 Abs. 5 HGB dem Abschlussprüfer, einen Entwurf des Prüfungsberichts vorab dem Vorstand zuzuleiten. Ein Jahresabschluss ist erst dann nach § 256 Abs. 1 Nr. 2 AktG nichtig, wenn seine Prüfung nicht den Mindestanforderungen genügt. Ausreichend ist jedenfalls, wenn dem Aufsichtsrat bei seiner Prüfung des Jahresabschlusses der unterzeichnete Prüfungsbericht vorliegt, in dem die Erteilung des Bestätigungsvermerks mitgeteilt wird. Der Abschlussprüfer muss zwar einen gesonderten Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss unterzeichnen; dass dieser dem Aufsichtsrat bei der Prüfung des Jahresabschlusses nicht vorliegt, führt jedoch ebenso wenig zur Nichtigkeit wie die fehlende Siegelung nach § 48 Abs. 1 WPO.

Konsequenz

Durch diese - rechtskräftige - höchstrichterliche Vorgabe dürften einige Unklarheiten, die insbesondere im Zusammenhang mit den geänderten Publizitätsvorschriften entstanden sind, beseitigt sein.

23. Keine Schenkungsteuer bei nicht geltend gemachtem Pflichtteilsanspruch

Kernfrage/Rechtslage

Grundsätzlich gilt, dass die unentgeltliche Überlassung einer Kapitalsumme auf Zeit, durch die sich der Darlehensgeber einer Einnahmemöglichkeit begibt, die verkehrsüblicherweise regelmäßig genutzt wird, der Schenkungsteuer unterliegt. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dieser Grundsatz auch für den Fall der zinslosen Stundung eines Pflichtteils gilt; wenn also der Wert des Pflichtteils dem Erben gleichsam darlehensweise zur Verfügung gestellt bleibt.

Entscheidung

Der von den Eltern als Schlusserbe eingesetzte Kläger stundete den nach dem Tode des erstverstorbenen Elternteils entstandenen Pflichtteilsanspruch gegenüber dem beim 1. Erbfall alleinerbenenden Elternteil bis zu dessen Tode zinslos. Nach dem Tode des Längstlebenden sah das Finanzamt in der zinslosen Stundung eine freigebige Zuwendung des Klägers an die zuerst alleinerbende Mutter und setzte Schenkungsteuer fest. Mit seiner Klage obsiegte der Kläger vor dem Bundesfinanzhof. Macht der Pflichtteilsberechtigte das (vorübergehende bis zum 2. Todesfall) Nichtgeltendmachen des Pflichtteils nicht von einer Verzinsung abhängig, liege keine freigebige Zuwendung vor, weil die Erbschaftsteuer bei Pflichtteilen erst mit deren Geltendmachung (und nicht mit dem Tod) entsteht. Dieses durch das Gesetz vorgesehene zeitliche Hinausschieben der erbschaftsteuerrechtlichen Folgen eines Pflichtteilsanspruchs liege im Interesse des Berechtigten und solle ausschließen, dass bei ihm Erbschaftsteuer anfällt, obwohl er seinen Anspruch zunächst oder dauerhaft nicht erhebt. Damit korrespondierend kann der Erbe nur geltend gemachte Pflichtteile bei der Erbschaftsteuer abziehen.

Konsequenz

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs bietet die Geltendmachung des Pflichtteils (wenn keine Pflichtteilsstrafklausel im Testament besteht) und dessen zinslose Stundung die Möglichkeit, bei einem Berliner Testament wenigstens in Teilen die steuerlichen Freibeträge in beiden Erbfällen auszunutzen.

24. Streit im BFH um Übertragung zwischen Schwester-Personengesellsch. Kernproblem

In Deutschland sind nach wie vor viele Familienunternehmen in der Rechtsform von Personengesellschaften organisiert. Bei Umstrukturierungen (z. B. bei Verkauf oder im Rahmen der Nachfolgeplanung) werden häufig einzelne Wirtschaftsgüter zwischen den Beteiligten oder verschiedenen Gesellschaften transferiert. Die Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven ist dabei regelmäßig nicht gewollt. In einigen gesetzlich geregelten Fallkonstellationen lässt sich diese Aufdeckung durch eine Fortführung der Buchwerte vermeiden. Für den Fall der Übertragung zwischen Schwester-Personengesellschaften fehlt allerdings eine solche Regelung im Gesetz. Zu dieser Frage ist nun ein offener Streit zwischen 2 BFH-Senaten entbrannt.

Auffassung des I. Senats

Nachdem die Streitfrage über viele Jahre in der Literatur kontrovers diskutiert worden war, sorgte der I. BFH-Senat Ende 2009 vermeintlich für Klarheit: Nach seiner Auffassung sind bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwester-Personengesellschaften zwingend die gemeinen Werte anzusetzen. Es kommt damit zur Aufdeckung und Versteuerung der hierin enthaltenen stillen Reserven. Der Gesetzgeber habe diesen Fall bewusst nicht in den Katalog der begünstigten Übertragungen aufgenommen, der insoweit abschließend sei.

Auffassung des IV. Senats

Die Richter des IV. BFH-Senats sehen das anders als ihre Kollegen. Zumindest in den Fällen, in denen die Beteiligungsverhältnisse bei beiden Gesellschaften identisch sind, hat der IV. Senat erhebliche Zweifel daran, dass es tatsächlich zur Aufdeckung stiller Reserven kommt. Seine Auffassung begründet er mit der transparenten Besteuerung von Personengesellschaften und dem Subjektsteuerprinzip. Wenn der Gesetzgeber schon eine Buchwertfortführung in den Fällen zulasse, in denen stille Reserven auf andere Gesellschafter übergehen, so müsse dies erst recht gelten, wenn die Wirtschaftsgüter weiterhin denselben Gesellschaftern zuzuordnen sind.

Konsequenz

Ein Gericht, 2 Meinungen - und was nun? Ratlos bleiben die Steuerpflichtigen zurück, wie nun zu verfahren ist. Im Normalfall schlichtet der Große Senat des BFH Meinungsverschiedenheiten zwischen 2 Senaten. In diesem Fall ist er nicht angerufen, da der IV. Senat seine Zweifel bisher "nur" in einem Verfahren zum einstweiligen Rechtsschutz äußern durfte. Bleibt zu hoffen, dass auch in der Hauptsache bald eine Entscheidung fällt und der Meinungsstreit beigelegt wird.

25 Herstellungskosten nach BilMoG vorerst unverändert

Kernproblem

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wurde nicht nur die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit der Steuer- für die Handelsbilanz in den Fällen von Sonderabschreibungen und steuerfreien Rücklagen abgeschafft. Die neue Rechtslage erlaubt auch die Ausübung steuerlicher Wahlrechte in der Steuerbilanz unabhängig vom Vorgehen in der Handelsbilanz. Damit eröffnen sich interessante Gestaltungsmöglichkeiten, die auch von der Finanzverwaltung

anerkannt werden. Allerdings hatte das BMF mit seinem Schreiben zu der Neufassung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes nach BilMoG auch eine unangenehme Überraschung in Bezug auf den Umfang der Herstellungskosten beschert.

Regelung im BMF-Schreiben

Seit BilMoG müssen handelsrechtlich nicht nur Einzelkosten, sondern auch angemessene Teile der Gemeinkosten (für Material, Fertigung und Abschreibungen) in die Ermittlung der Herstellungskosten einbezogen werden. Für die Steuerbilanz galt diese Einbeziehungspflicht bereits bisher. Allgemein wurde daher angenommen, dass sich durch das BilMoG die Wertuntergrenzen der Herstellungskosten in Handels- und Steuerbilanz entsprechen. Die Finanzverwaltung forderte aber zunächst darüber hinaus steuerlich eine zwingende Einbeziehung der Kosten für allgemeine Verwaltung, soziale Einrichtungen, freiwillige soziale Leistungen und betriebliche Altersversorgung, für die handelsrechtlich ein Einbeziehungswahlrecht besteht.

Kritik und Reaktion

Die Regelung im BMF-Schreiben sorgte in der Literatur nahezu einhellig für Verwunderung und Kritik. Schließlich stand sie im Widerspruch zu den auch weiterhin gültigen Einkommensteuer-Richtlinien. Die Finanzverwaltung hat auf diese Kritik reagiert und den Frieden - zumindest vorläufig - wieder hergestellt. Nach einer Ergänzung des BMF-Schreibens kann die bisherige Richtlinienregelung, wonach für die Herstellungskostenbestandteile auch steuerlich ein Einbeziehungswahlrecht besteht, weiter angewendet werden.

Konsequenz

Das Zurückrudern des BMF bedeutet für die Unternehmen allerdings nur einen Zeitgewinn, denn mit dem neuen Schreiben wurde gleichzeitig eine geänderte Richtlinienfassung angekündigt, die dann wohl die Auffassung im ursprünglichen BMF-Erlass festschreiben wird. Die Folge wird eine Erhöhung des Vorratsbestandes bei vielen Unternehmen sein, verbunden mit einer steuerlichen Mehrbelastung. Das Versprechen des Gesetzgebers, das BilMoG für die Unternehmen steuerneutral zu gestalten, erfährt damit seinen 1. Bruch.

26. **Beteiligungsverluste 2010 noch voll abzugsfähig**

Kernproblem

Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften an ihre Gesellschafter unterliegen - bzw. unterlagen bis zur Einführung der Abgeltungsteuer - dem so genannten Teileinkünfteverfahren (bis 2008: Halbeinkünfteverfahren). Demzufolge sind diese Ausschüttungen nur zu 60 % (bis 2008: 50 %) steuerpflichtig. Die Kehrseite ist das Halb- bzw. Teilabzugsverbot: Verluste oder Aufwendungen, die mit den teilweise steuerbefreiten Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, dürfen ebenfalls nur zu 60 % (50 %) abgezogen werden (§ 3 c Abs. 2 EStG). Ungeklärt war bisher, ob dies auch dann gilt, wenn tatsächlich keine Einnahmen aus dieser Beteiligung anfallen.

Rechtsprechung des BFH

Der BFH vertritt nunmehr in 2 Entscheidungen die Auffassung, dass die Abzugsbeschränkung des § 3c Abs. 2 EStG nur greife, wenn auch tatsächlich Einnahmen anfallen, die unter das Teil- bzw. Halbeinkünfteverfahren fallen. Bei nicht vorhandenen Einnahmen fehle hingegen der wirtschaftliche Zusammenhang mit den teilweise steuerfreien Einnahmen, so dass eine Abzugsbeschränkung nicht in Betracht komme.

Reaktion des BMF

Nachdem die Finanzverwaltung das 1. BFH-Urteil noch mit einem Nichtanwendungserlass belegt hatte, lenkt sie nach der 2. Entscheidung - zumindest für das Jahr 2010 - ein. Die BFH-Rechtsprechung wird nun von der Verwaltung angewendet. Allerdings soll mit dem Jahressteuergesetz 2010 die bisherige Verwaltungsauffassung ab dem Jahr 2011 gesetzlich festgeschrieben werden. Dann wären Verluste stets nur zu 60 % berücksichtigungsfähig.

Konsequenz

Wenn die Rechnung der Finanzverwaltung aufgeht, dann bleibt nur ein kleines Zeitfenster, um Beteiligungsverluste in voller Höhe steuerlich geltend zu machen. Entsprechende Gestaltungen (Anteilsübertragungen, Einbringungen etc.) sollten aber sorgfältig geplant werden. Insbesondere sind Auswirkungen auf evtl. Verlustvorträge bei den betroffenen Gesellschaften zu prüfen.

27. **Entnahmegewinn bei Übertragung von Sonderbetriebsvermögen**

Kernproblem

Wirtschaftsgüter, die ein als Mitunternehmer zu qualifizierender Gesellschafter seiner Personengesellschaft zur Nutzung überlässt, gelten als dessen Sonderbetriebsvermögen. Unentgeltliche Übertragungen zwischen den Sonderbetriebsvermögen verschiedener Mitunternehmer derselben Mitunternehmerschaft konnten dabei nach Auffassung des BFH und der Finanzverwaltung bis 1.1.1999 steuerneutral erfolgen. Aufgrund einer Gesetzesänderung waren solche Übertragungen jedoch in dem Zeitraum zwischen 1.1.1999 und 31.12.2000 steuerpflichtig. Eine erneute Gesetzesänderung stellte für diese Übertragungen ab dem 1.1.2001 wieder die (für den Steuerpflichtigen günstige) alte Rechtslage her.

Sachverhalt

An einer gewerblich tätigen KG waren eine Komplementärin sowie deren beide Töchter (Kommanditistinnen) zu jeweils 1/3 beteiligt. Die Komplementärin war Eigentümerin eines Grundstücks, welches der KG zur Nutzung überlassen wurde (Sonderbetriebsvermögen). Mit Vertrag vom 20.12.1999 übertrag die Komplementärin ihr Grundstück unentgeltlich je zur Hälfte auf die beiden Kommanditistinnen. Die Finanzverwaltung war der Auffassung, dass der Vorgang nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut steuerpflichtig wäre. Hiergegen klagte die Komplementärin beim Finanzgericht. Sie war der Auffassung, die rückwirkende Geltung der ab 1.1.2001 eingetretenen Gesetzesänderung sei verfassungsrechtlich geboten. Die Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

Entscheidung

Der BFH bestätigte das klageabweisende Urteil der Vorinstanz. Nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes sei die Übertragung steuerpflichtig. Es sei verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass der Gesetzgeber für Übertragungen nach dem 31.12.2000 zu den Grundsätzen der Buchwertfortführung bei unentgeltlichen Übertragungen zwischen Sonderbetriebsvermögen unterschiedlicher Mitunternehmer derselben Mitunternehmerschaft zurückgekehrt sei und hierbei von einer rückwirkenden Geltung der Gesetzeskorrektur abgesehen habe.

Konsequenz

Das Urteil hat lediglich Bedeutung für Übertragungen zwischen dem 1.1.1999 und 31.12.2000. Für unentgeltliche Übertragungen zwischen den Sonderbetriebsvermögen unterschiedlicher Mitunternehmer derselben Mitunternehmerschaft vor und nach dem genannten Zeitraum gilt weiterhin die für den Steuerpflichtigen günstige Regelung, dass die Übertragung zu Buchwerten und somit steuerneutral erfolgen kann. Diese Regelung kann insbesondere für die Unternehmensnachfolge eine große Erleichterung darstellen.

28. GmbH-GF: Beratungshonorar als Werbungskosten (BFH)

Kernaussage

Werbungskosten sind Aufwendungen zum Erwerb, zur Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Sie liegen nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen ein objektiver Zusammenhang besteht. Die Frage des objektiven Zusammenhangs von Aufwendungen und Einnahmen war wieder einmal Gegenstand einer Entscheidung des BFH.

Sachverhalt

Ein GmbH-Geschäftsführer, der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt, ließ durch eine von ihm beauftragte Beratungsgesellschaft klären, ob seine Tätigkeit sozialversicherungspflichtig ist. Die ihm hierfür in Rechnung gestellten Beratungshonorare machte er als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend. Finanzamt und Finanzgericht versagten den Werbungskostenabzug mit der Begründung, dass nur ein loser mittelbarer Zusammenhang der Aufwendungen mit der tatsächlichen Einkunftserzielung bestehe. Insoweit lägen keine Werbungskosten vor; die geleisteten Beratungshonorare seien vielmehr steuerlich nicht abzugsfähige Ausgaben der privaten Lebensführung.

Entscheidung des BFH

Der BFH folgte dieser Argumentation nicht und ließ die Beratungshonorare als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu. Nach Auffassung des BFH ziele die Beratung eindeutig auf die Klärung des sozialversicherungsrechtlichen Status des Klägers und damit auf die Art der Beschäftigung. Ob der Kläger sozialversicherungspflichtig beschäftigt ist, betreffe das Arbeitsverhältnis als solches

und damit die Ebene der Einkunftserzielung, insbesondere die Höhe des vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer auszuzahlenden Gehalts. Daher bestehe auch ein unmittelbarer Zusammenhang der Aufwendungen mit dem Arbeitsverhältnis. Dieser Veranlassungszusammenhang wird auch nicht dadurch aufgehoben, dass die Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgaben beschränkt abzugsfähig sind; insbesondere wird der Beratungsaufwand damit nicht zu einer Angelegenheit des Sonderausgabenabzugs.

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH überrascht im Ergebnis nicht. So hat er bereits in einem früheren Fall entschieden, dass auch Kosten der Rechtsverfolgung (Beratungs-, Vertretungs- und Prozesskosten) Werbungskosten sein können, wenn der Gegenstand des Prozesses mit der Einkunftsart zusammenhängt, in deren Rahmen die Aufwendungen geltend gemacht werden.

29. AG dürfen Nutzung priv. Handys während Arbeitszeit verbieten

Kernfrage/Rechtslage

Im Rahmen seines Weisungsrechts kann der Arbeitgeber "Nebenbestimmungen" zur Art und Weise der konkreten Ausgestaltung der Tätigkeit und der Arbeitsbedingungen einseitig bestimmen, ohne dass dem Arbeitnehmer ein Widerspruch zustünde. Allerdings gilt das Weisungsrecht nur dort, wo Gesetz, Tarifverträge oder der Arbeitsvertrag die konkrete Arbeitsbedingung nicht bereits regeln. Das Landesarbeitsgericht Rheinland-Pfalz hatte nunmehr darüber zu befinden, ob dem Betriebsrat ein Mitspracherecht (Mitbestimmungsrecht) zusteht, wenn der Arbeitgeber im Rahmen seines Direktionsrechts die Nutzung des privaten Handys (nicht: private Nutzung des Diensthandys) verbietet.

Sachverhalt

Der beklagte Arbeitgeber erließ für die Einrichtung ohne Anhörung bzw. Zustimmung des Betriebsrats eine Dienstanweisung, die die Nutzung von privaten Handys während der Arbeitszeit verbot und hingte an einer Informationstafel entsprechende Mitteilungsblätter aus. Hiergegen klagte der Betriebsrat, weil er in diesem Vorgehen einen Verstoß gegen das Mitbestimmungsrecht sah, da es sich bei der Benutzung privater Mobiltelefone um ein mitbestimmungspflichtiges Ordnungsverhalten handele. Der Betriebsrat unterlag vor dem Landesarbeitsgericht.

Entscheidung

Das LAG führt aus, es sei zwischen mitbestimmungspflichtigem Ordnungsverhalten und mitbestimmungsfreiem Arbeitsverhalten zu unterscheiden. Letzteres betreffe alle Weisungen, die bei der Erbringung der Arbeitsleistung zu beachten seien. Mitbestimmungsfrei seien danach Anordnungen, mit denen die Arbeitspflicht unmittelbar konkretisiert wird. So gehöre es zu den selbstverständlichen Pflichten, dass Arbeitnehmer während der Arbeitszeit von der aktiven und passiven Benutzung des Handys absehen (die Nutzung des Privattelefons außerhalb der Arbeitszeit kann nicht reglementiert werden).

Konsequenz

Nach der Entscheidung des Landesarbeitsgerichts können Arbeitgeber einseitig, ohne Einschaltung des Betriebsrates, ihren Arbeitnehmern die Nutzung ihrer privaten Handys während der Arbeitszeit verbieten; und zwar sowohl das Führen eines Telefons als auch das Angerufenwerden.

30. Abgabe von Speisen und Getränken: 7 % oder 19 % ist hier die Frage

Einführung

Die Bestimmung des zutreffenden Steuersatzes bei der Abgabe von Speisen und Getränken ist für viele Betroffene zum reinen Glücksspiel mutiert. Was in der Theorie einfach klingt: "die Lieferung von Nahrungsmitteln ist begünstigt, Dienstleistungen in Verbindung hiermit nicht", führt in der Praxis zu endlosen Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung.

Rechtslage

Das BMF hat sich zuletzt noch in 2008 ausführlich zu der Thematik ausgelassen. Dieses Schreiben ist jedoch in wesentlichen Teilen durch die jüngste Rechtsprechung des BFH überholt. Zudem hat der BFH dem EuGH grundlegende Fragen diesbezüglich zur Entscheidung vorgelegt, deren Beantwortung erhebliche Auswirkungen auf die Praxis haben kann. So stellt der BFH u. a. in Frage, ob die Zubereitung von Speisen nicht der Annahme einer begünstigten Lieferung per se widerspricht.

Neue Verwaltungsanweisung

In Ergänzung zum Schreiben des BMF stellt die OFD Frankfurt a. M. nun die neuesten Rechtsentwicklungen dar, z. B. zum Schulessen, zu Imbisswagen, Cateringunternehmen etc.

Konsequenz

Betroffene Unternehmer sollten sich mit dem Schreiben auseinandersetzen. Allerdings wird dies nicht ausreichen, um Licht

ins Dunkel zu bringen. Hierzu muss die weitere Rechtsprechung, insbesondere die zu erwartenden Urteile des EuGH, beachtet werden. Bis dahin ist zu prüfen, ob Veranlassungen offen zu halten sind oder Rechtsmittel eingelegt werden sollten. Ferner ist zu beachten, ob die derzeitige Thematisierung des Sinns und Unsinn der Anwendung des begünstigten Steuersatzes durch die Politik zu Änderungen führt, wenn auch weniger aus Einsicht denn zum Zwecke der Konsolidierung des Haushaltes.

31. Lebenslängliche Rente gegen Pflichtteilsverzicht: Nicht steuerbar

Kernfrage/Rechtslage

Wiederkehrende Leistungen, die im Zusammenhang mit der Übertragung von Vermögen gezahlt werden, unterliegen grundsätzlich der Einkommensteuer. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob auch wiederkehrende Leistungen, die für einen Verzicht auf Positionen des Erbrechts (hier insb. Pflichtteil) gezahlt werden, der Einkommensteuer unterliegen können.

Sachverhalt

Der Kläger hatte im Alter von 22 Jahren auf seinen Pflichtteil und Pflichtteilsergänzungsansprüche beim Tod der Eltern verzichtet. Das gesetzliche Erbrecht blieb unberührt. Im Gegenzug erhielt er eine Einmalzahlung von 1 Mio. DM. Außerdem erhielt der gesundheitlich beeinträchtigte Kläger die Zusage zu einer lebenslangen monatlichen Zahlung. Das beklagte Finanzamt setzte für die Einmalzahlung und den Kapitalwert der lebenslangen monatlichen Zahlung Schenkungsteuer fest. Außerdem unterwarf der Beklagte die monatlichen Zahlungen mit einem Ertragsanteil von 65 % der Einkommensteuer. Mit der hiergegen gerichteten Klage obsiegte der Kläger vor dem Bundesfinanzhof.

Entscheidung

Der BFH urteilte, dass die an den Kläger geleisteten monatlichen Zahlungen weder ganz noch mit einem Zins- oder Ertragsanteil der Einkommensteuer unterlagen. Wiederkehrende Zahlungen als Gegenleistung für den Verzicht eines gesetzlichen Erben auf einen potentiellen Erb- und/oder Pflichtteil sind beim Empfänger grundsätzlich nicht als wiederkehrende Bezüge steuerbar. Allein der Umstand, dass eine Leistung nicht in einem Betrag, sondern in wiederkehrenden Zahlungen zu erbringen sei, könne deren Steuerbarkeit nicht begründen. Die an den Kläger geleisteten Zahlungen enthielten auch keinen Ertrag aus Kapitalforderungen.

In dem Verzicht läge kein entgeltlicher Leistungsaustausch und keine Kapitalüberlassung des Kindes an die Eltern. Im Ergebnis handele es sich um einen unentgeltlichen erbrechtlichen Vorgang.

Konsequenz

Soweit es ausschließlich zum Verzicht auf ein gesetzlich eingeräumtes Erbrecht kommt und hierfür eine Gegenleistung gezahlt wird, liegt darin kein entgeltlicher Leistungsaustausch und keine Kapitalüberlassung des Erben an den Erblasser, so dass in der Regel kein einkommensteuerlicher Tatbestand verwirklicht wird.

32. Erlass der Erbschaftsteuer bei Insolvenz?

Kernfrage/Rechtsfrage

Nach altem und neuem Erbschaftssteuerrecht werden die Betriebsvermögensprivilegien nur dann endgültig gewährt, wenn der Unternehmenserwerber das Unternehmen über einen bestimmten Zeitraum fortführt. Darüber hinaus gilt nach altem und neuem Erbschaftsteuerrecht, dass eine Insolvenz, gleich aus welchem Grund sie auftritt, zur Verletzung dieser Behaltensfrist führt und die Steuer auslöst. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob im Falle der Insolvenz die entstehende Erbschaftsteuer (wenigstens) erlassen werden kann.

Sachverhalt

Die Klägerin war 2001 Alleinerbin geworden. Zum Nachlass gehörte u. a. ein Anteil an einer Kommanditgesellschaft. Nachdem über das Vermögen der Gesellschaft 2003 das Insolvenzverfahren eröffnet worden war, gab die Klägerin den Betrieb auf. Das beklagte Finanzamt versagte der Klägerin wegen der vorzeitigen Betriebsaufgabe rückwirkend die zunächst eingeräumten Betriebsvermögensprivilegien und setzte eine erhöhte Steuer fest. Die Klägerin beantragte, die auf den Erwerb der Gesellschaft entfallende und bereits bezahlte Erbschaftsteuer aus sachlichen Billigkeitsgründen zu erlassen, weil die Betriebsaufgabe durch die Insolvenz erzwungen und sie selbst in der Insolvenz persönlich aus Bürgschaften in Anspruch genommen worden sei. Zuletzt lehnte der Bundesfinanzhof den Erlass ab.

Entscheidung

Ein Erlass komme aus sachlichen Gründen in Betracht, wenn die Einziehung der Steuer unbillig erscheint. Dies sei im Falle der Einziehung der erhöhten Erbschaftsteuer nach Insolvenz eines Unternehmens nicht

der Fall. Der Gesetzgeber schreibe vor, dass die Betriebsvermögensprivilegien nachträglich wegfallen, wenn das Betriebsvermögen innerhalb der Behaltensfrist veräußert werde. Dabei gelte als Veräußerung auch die Aufgabe des Unternehmens. Der Wegfall der Privilegien stehe aber selbst dann mit dem Gesetzeszweck im Einklang, wenn das

Betriebsvermögen krisen- oder insolvenzbedingt aufgegeben wird. Ein atypischer Einzelfall könne hier auch nicht dadurch begründet werden, dass die Klägerin durch die Insolvenz in erheblichem Umfang Privatvermögen verloren habe. Denn auf die individuellen Umstände der Betriebsaufgabe komme es nicht an, zumal der Verlust von Privatvermögen des Unternehmers in der Regel Folge einer Unternehmensinsolvenz sei.

Konsequenz

Mit der Entscheidung des BFH dürfe nunmehr feststehen, dass die Insolvenz des Unternehmens dazu führt, dass der Unternehmer, wenn die Behaltensfrist noch nicht abgelaufen ist, eine erhöhte Erbschaftsteuer zahlen muss.

33. Ablösung von Pensionsrückstellungen für Gesellschafter-Geschäftsführer

Kernproblem

Die Erteilung einer Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer ist insbesondere bei mittelständischen eigentümergeführten GmbHs eine häufig gewählte Gestaltung. Dem mit der Zusage verbundenen Liquiditätsvorteil durch die steuerwirksame Bildung einer Rückstellung stehen zahlreiche gravierende steuerliche Risiken entgegen, die ihre Ursache in der Vielzahl kaum noch überschaubarer BFH-Rechtsprechungen und Verwaltungsanweisungen haben. In einigen bisher ungeklärten Fragen hat der Bundesfinanzhof nun für Rechtssicherheit gesorgt.

Keine Überversorgung nach Eintritt des Versorgungsfalls

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH und Auffassung der Finanzverwaltung ist von einer steuerschädlichen Überversorgung der Pensionszusage auszugehen, soweit die zugesagte Versorgungsanswartschaft (zusammen mit etwaigen zukünftigen Einnahmen aus der gesetzlichen Rentenversicherung) 75 % der im Zeitpunkt der Pensionszusage bezogenen Einkünfte übersteigt. Nunmehr hat der BFH entschieden, dass keine Überversorgung vorliegt, wenn

der Versorgungsfall bereits eingetreten ist und die tatsächlich gezahlte Pension 75 % der letzten Aktivbezüge übersteigt.

Ermittlung der Aktivbezüge bei einer Betriebsaufspaltung

Liegt eine Betriebsaufspaltung vor, so ist für die Prüfung der Überversorgung (75 %-Grenze) lediglich auf die Aktivbezüge abzustellen, die der Gesellschafter-Geschäftsführer von der die Altersversorgung zusagenden Betriebs-Kapitalgesellschaft erhält. Auf etwaige Einkünfte aus der Besitz-Personengesellschaft kommt es nicht an.

Überversorgung bei Nur-Pensionszusage

Eine Nur-Pensionszusage liegt vor, wenn dem Arbeitnehmer ausschließlich Leistungen der betrieblichen Altersvorsorge zugesagt werden, ohne dass er gleichzeitig auch laufende Gehaltsansprüche erhält. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung hat der BFH seine frühere Rechtsprechung bestätigt, wonach eine solche Nur-Pensionszusage im Fall eines Gesellschafter-Geschäftsführers zu einer Überversorgung führt, die nach den Grundsätzen der verdeckten Gewinnausschüttung zu korrigieren ist.

"Probezeit" und Gründung einer Kapitalgesellschaft

In Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung und seiner früheren Rechtsprechung hat der BFH entschieden, dass Pensionszusagen nur dann steuerlich anzuerkennen sind, wenn der Gesellschafter vor Erteilung der Zusage eine gewisse Zeit im Unternehmen tätig war ("Probezeit"; regelmäßig 2-3 Jahre) und die pensionszusagende Kapitalgesellschaft bereits einige Zeit bestanden hat (regelmäßig 5 Jahre). Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung, könne eine vorher zugesagte Anwartschaft auch nicht nach Ablauf der angemessenen Probe- und Karenzzeiten in eine steuerlich anzuerkennende Pensionszusage "hineinwachsen".

Ablösung einer Pensionszusage

Sieht die schriftliche Vereinbarung der Pensionszusage vor, dass die Pensionszusage bei vorzeitiger Beendigung des Dienstverhältnisses in Höhe des steuerlichen Teilwerts abgefunden werden darf, so stellt dies einen steuerlich schädlichen Vorbehalt dar, da der steuerliche Teilwert regelmäßig unter dem Barwert der Pensionszusage liegt. Als grundsätzlich unschädlich

sieht es der BFH hingegen an, wenn die Pensionszusage eine Abfindung oder entgeltliche Ablösung der Pensionszusage vorsieht, um dadurch einen Verkauf der GmbH-Geschäftsanteile zu ermöglichen. Dies gilt jedoch nicht für den Teil der Abfindung oder Ablösung, der eine Überversorgung des Gesellschafter-Geschäftsführers darstellt.

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH hat einerseits zu einer Klärung bislang ungeklärter Rechtsfragen beigetragen, gleichzeitig wird aber wieder einmal deutlich, dass eine Vielzahl von formellen und materiellen Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Pensionszusage beachtet werden müssen. Die damit einhergehenden steuerlichen Risiken sind immens, da eine spätere "Heilung" der Pensionszusage häufig nicht mehr möglich ist. Aus steuerlicher Sicht kann daher die Einschaltung externer Versorgungsträger anstelle der Direktzusage empfehlenswert sein. Des Weiteren bietet sich ggf. auch die Übertragung bestehender Zusagen auf einen externen Träger an.

34. Vorsteuerabzug: EuGH zeigt Betriebsprüfern die Grenzen auf

Einführung

Der Vorsteuerabzug setzt u. a. das Vorhandensein einer ordnungsgemäßen Rechnung voraus. Häufig wird dies Unternehmern in Betriebsprüfungen zum Verhängnis, da sie zwar Leistungen bezogen haben, aber die hierzu gehörenden Rechnungen formale Mängel aufweisen. Lässt der Unternehmer die Rechnungen berichtigen, so kann er zwar den Vorsteuerabzug erreichen, aber erst im Zeitpunkt der Korrektur. Dies führt dazu, dass die Finanzverwaltung für den Zeitraum zwischen dem ursprünglichen Vorsteuerabzug und der Vorlage der korrigierten Rechnung Zinsen (6 %) kassiert. Sind z. B. in einer fehlerhaften Rechnung 100.000 EUR Vorsteuer ausgewiesen und wird diese 5 Jahre später korrigiert, so ergibt dies eine Zinsnachzahlung in Höhe von 30.000 EUR (5 x 6 %). Ein neues Urteil des EuGH lässt nun mehr als fraglich erscheinen, ob diese gängige Praxis korrekt ist.

Sachverhalt

Einem ungarischen Unternehmer wurde der Vorsteuerabzug aus einer ansonsten sachlich richtigen Rechnung allein aufgrund eines falschen Rechnungsdatums verwehrt. Die Folge war die Rückforderung der Vorsteuer durch die ungarische Finanzverwaltung nebst Erhebung einer Geldbuße sowie eines Verspätungszuschlages.

Neues Urteil des EuGH

Der EuGH bestätigt zunächst, dass der Vorsteuerabzug das Vorliegen einer fehlerfreien, inhaltlich zutreffenden Rechnung voraussetzt. Allerdings, und das ist neu, lässt er eine rückwirkende Korrektur auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsstellung zu. Diese muss jedoch bis zur Entscheidung der Finanzbehörde über die Versagung des Vorsteuerabzuges aus der ursprünglichen Rechnung vorliegen.

Konsequenz

Das Urteil wird gravierende Auswirkungen auf die Praxis haben. Den Formalisten unter den Betriebsprüfern, die statt den tatsächlichen Steuerhinterziehern den Garaus zu machen, lieber steuerehrlichen Unternehmern das Leben schwer machen, indem sie auf Formalien herumreiten, wird das Urteil wohl ein Ende bereiten. Sollte dem nicht so sein, sollte unter Berufung auf dieses Urteil hiergegen vorgegangen werden. Dies gilt allerdings nur, wenn einwandfrei feststeht, dass die abgerechnete Leistung auch erbracht wurde. Da es nicht immer möglich sein wird, im Nachhinein korrigierte Rechnungen zu erhalten, muss allerdings unverändert darauf geachtet werden, dass die Rechnungen ordnungsgemäß sind.

35. Wohnungskosten bei doppelter Haushaltsführung eines Selbstständigen

Kernproblem

Aufwendungen wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung fallen überwiegend bei Arbeitnehmern an. In der für Werbungskosten geltenden beispielhaften gesetzlichen Aufzählung finden sich dann auch diese Aufwendungen wieder. Das Gesetz beschränkt den Abzug der typischen Kosten (z. B. für die Wohnung) auf die "notwendigen Mehraufwendungen". Daneben gibt es noch andere Einschränkungen, z. B. für Vermehrungsmehraufwendungen und Familienheimfahrten, die anlässlich des doppelten Haushalts angefallen sind. Während die zuletzt genannten Abzugsbeschränkungen auch in - die Selbstständige betreffende - Aufzählung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben eingegangen sind, findet sich die Einschränkung der typischen Kosten auf das "Notwendige" nicht im Gesetz wieder. Hierauf berief sich ein selbstständiger Rechtsanwalt vor dem BFH, dem die Kosten einer 120 qm großen Wohnung im

Rahmen der ansonsten unstrittig vorliegenden doppelten Haushaltsführung zur Hälfte gekürzt wurden. In der Revision führte er aus, dass die Legaldefinition der Betriebsausgabe diese Einschränkung nicht kenne; lediglich unangemessene Betriebsausgaben seien nicht abzugsfähig.

Bisherige Rechtsprechung

In ständiger Rechtsprechung sieht der BFH als Obergrenze notwendiger Mehraufwendungen die Kosten an, die sich für eine Wohnung mit einer Wohnfläche bis zu 60 qm bei einem ortsüblichen Mietzins je Quadratmeter für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung ergeben. Wenngleich die Rechtsprechung fast ausschließlich nichtselbstständige Einkünfte betrifft, ist keine bewusste Einschränkung auf Überschusseinkünfte ersichtlich.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die abzugsfähigen Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung des Selbstständigen ebenfalls auf den durchschnittlichen Mietzins für eine 60 qm-Wohnung beschränkt. Nach Auffassung des Gerichts sei auch die für Werbungskosten geltende Einschränkung unmittelbar auf die betrieblich veranlasste doppelte Haushaltsführung anwendbar. Eine Anlegung

unterschiedlicher Maßstäbe sei ausgeschlossen. Im Übrigen spräche auch das Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dafür, die Abzugsfähigkeit gleichartiger Erwerbsaufwendungen bei den verschiedenen Einkunftsarten wegen fehlender sachlicher Differenzierungsgründe auch nur im gleichen Umfang zuzulassen.

36. Einigung auf einheitl. Rechtsgrundsätze zu Insolvenzfestigkeit

Kernaussage

Nach der Rechtsprechung des BGH mussten Lastschriften vom Unternehmen genehmigt werden, wenn Gläubiger aus Dauer-schuldverhältnissen im Lastschriftverfahren den geschuldeten Betrag vom Konto des Schuldners abbuchten. Der Belastung durfte nur aus berechtigten Gründen widersprochen werden. Der für das Insolvenzrecht zuständige IX. Zivilsenat und der für das Bankrecht zuständige XI. Zivilsenat entwickelten einheitliche Rechtsgrundsätze zur Insolvenzfestigkeit der Einzugsermächtigungslastschrift, wonach der (vorläufige) Insolvenzverwalter bzw. Treuhänder im Verbraucherinsolvenzverfahren nicht mehr

schematisch allen nicht durch den Schuldner genehmigten Lastschriften widersprechen darf.

Sachverhalt 1

Der IX. Zivilsenat entschied über die Klage einer Wohnungsbaugesellschaft auf Zahlung von 3 Monatsmieten gegen eine Treuhänderin in einem Verbraucherinsolvenzverfahren. Der Schuldner miete von der Klägerin eine Wohnung. Der Mietzins wurde im Einzugsermächtigungsverfahren durch die Klägerin eingezogen. Nachdem die Beklagte zur Treuhänderin bestellt worden war, widersprach sie der Belastung des Schuldnerkontos mit den Mieten, die daraufhin zurückgebucht wurden.

Entscheidung 1

Der BGH hat festgelegt, dass ein schematischer Widerspruch unzulässig sei und vielmehr die Grenzen des pfändungsfreien Schuldnervermögens zu beachten sind. Solange das pfändungsfreie Schonvermögen (§ 850 k ZPO a. F.) betroffen ist, bleibt dem Schuldner allein die Genehmigung vorbehalten. Auch wenn der Freibetrag überschritten ist, muss der Verwalter dem Schuldner Gelegenheit geben zu entscheiden, welche Lastschrift aus dem Schonvermögen bedient sein soll.

Sachverhalt 2

Der XI. Zivilsenat entschied über die Klage eines Insolvenzverwalters gegen eine Bank auf Zahlung eines Betrages, der sich aus einem Widerspruch gegen die noch nicht genehmigten Lastschriften aus Einzugsermächtigungen ergab. Diesem Widerspruch lagen keine sachlichen Einwendungen gegen die eingezogenen Forderungen zugrunde. Die Schuldnerin führte bei der Beklagten ein Girokonto mit monatlichem Rechnungsabschluss. Die Beklagte buchte nach Widerspruch des Klägers vom 9.7.2004 die seit dem 1.6.2004 zu Lasten des Schuldnerkontos ausgeführten Lastschriften zurück, nicht jedoch die streitgegenständlichen vorherigen Lastschriften.

Entscheidung 2

Der BGH hat die Banken aufgrund der Neuregelungen der §§ 675c ff. BGB ermächtigt, ihre AGB künftig so auszugestalten, dass alle Zahlungen aufgrund einer Einzugsermächtigungslastschrift insolvenzfest sind. Als Vorbild solle das SEPA-Lastschriftverfahren dienen, wonach der Zahlungspflichtige mit der dem Gläubiger

erteilten Einzugsermächtigung zugleich auch die Bank autorisiere, die Zahlungen auszuführen. Bis die AGB angepasst sind, muss im Einzelfall geprüft werden, ob der Schuldner die vorgenommene Belastung stillschweigend genehmigt hat. Dies kann insbesondere bei regelmäßig wiederkehrenden Leistungen und bei Vollkaufleuten der Fall sein.

Konsequenz

Dieses konfliktträchtige und umstrittene Thema dürfte aus Sicht der Vertragspartner der Schuldner weitgehend entschärft worden sein, da das hohe wirtschaftliche Risiko von Lastschriften minimiert wurde.

37. Nachträgliche Werbungskosten bei Verkauf eines GmbH-Anteils

Kernproblem

Bis zur Einführung der Abgeltungssteuer am 1.1.2009 war die Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften steuerfrei, sofern dies außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist erfolgte. Eine Ausnahme bestand lediglich für den Fall einer wesentlichen Beteiligung, die ab einem vermögensmäßigen Anteil von zuletzt 1 % angenommen wurde (§ 17 EStG). Erwarb ein Steuerpflichtiger eine solche wesentliche Beteiligung und finanzierte die Anschaffung mittels eines Darlehens, so konnte er nach bisheriger Rechtsprechung die darauf entfallenden Schuldzinsen nicht mehr als nachträgliche Werbungskosten abziehen, sofern diese nach Veräußerung der wesentlichen Kapitalbeteiligung angefallen waren.

Sachverhalt

Im Jahr 2000 veräußerte der zu 100 % an einer GmbH beteiligte Steuerpflichtige insgesamt 49 % seiner Anteile zu einem Preis von 5.000 DM. Die ursprünglichen Anschaffungskosten für die veräußerten Anteile betragen 300.000 DM, die der Steuerpflichtige zum Großteil fremdfinanziert hatte. Da der Verkaufserlös nicht ausreichte, um das Darlehen zu tilgen, bezahlte der Steuerpflichtige weiterhin Schuldzinsen. In seiner Steuererklärung 2001 machte er diese Schuldzinsen als (nachträgliche) Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Das beklagte Finanzamt verwehrte den Ansatz. Unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs folgte das Finanzgericht dieser Auffassung. Die Revision des Klägers hatte Erfolg.

Änderung der Rechtsprechung des BFH

In Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung hat der BFH den Abzug von Schuldzinsen als (nachträgliche) Werbungskosten zugelassen. Grund für die Rechtsprechungsänderung sei die Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze von zunächst 25 % auf mindestens 10 % seit 1999 und auf mindestens 1 % seit 2001, womit der Gesetzgeber die Steuerbarkeit privater Vermögenszuwächse bei wesentlichen Beteiligungen i. S. d. § 17 EStG erheblich ausgedehnt habe.

Konsequenz

Steuerpflichtige, die ihre wesentliche Beteiligung i. S. d. § 17 EStG fremdfinanziert haben, können die auf das Darlehen entfallenden Schuldzinsen auch nach der Veräußerung der Beteiligung geltend machen, wenn und soweit der Verkaufserlös nicht zur Tilgung des bei Anschaffung der Beteiligung aufgenommen Darlehens ausreicht. Offen bleibt, ob der nunmehr zugelassene Werbungskostenabzug auch unter der ab 1.1.2009 geltenden Abgeltungssteuer möglich ist. Von besonderem Interesse ist die Aussage des BFH, dass die genannten Grundsätze auch für den Werbungskostenabzug nachträglicher Schuldzinsen nach Veräußerung einer im Privatvermögen gehaltenen, fremdfinanzierten Immobilie bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gelten könnten.

38. BVerfG: Abzugsbeschränkung beim Arbeitszimmer verfassungswidrig

Aktuelle Gesetzeslage

Ab dem Veranlagungsjahr 2007 dürfen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG) nur noch dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Der Gesetzgeber begründete die Streichung der begrenzten Abzugsfähigkeit des häuslichen Arbeitszimmers damit, dass die Abgrenzung der Kosten für die private Lebensführung von den Erwerbsaufwendungen mangels wirksamer Kontrollmöglichkeiten schwierig sei. Um eine gleichmäßige Besteuerung zu gewährleisten, sei der beschränkte Abzug nun zu versagen.

Neue Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Das Bundesverfassungsgericht hat nunmehr entschieden, dass die gesetzliche Neuregelung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Artikel 3 Abs. 1 GG) verstößt, weil der steuerliche Abzug von Aufwendungen für ein ausschließlich beruflich genutztes häusliches Arbeitszimmer nicht möglich ist, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Nach dem objektiven Nettoprinzip muss dem Grunde nach der beruflich veranlasste Aufwand grundsätzlich von der Bemessungsgrundlage abzuziehen sein. Der Gesetzgeber jetzt verpflichtet, rückwirkend auf den 1.1.2007 die Verfassungswidrigkeit durch Umgestaltung der Rechtslage zu beseitigen. Gerichte und Behörden dürfen die verfassungswidrige Norm nicht mehr anwenden.

Konsequenz

Eine rückwirkende Neuregelung ist sicherlich nicht zu erwarten. Für die Jahre 2007 bis 2009 sind die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten oder Betriebsausgaben bis maximal 1.250 EUR absetzbar, wenn für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Soweit die berufliche Veranlassung allein durch die Nutzung des Arbeitszimmers von mehr als 50 % der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit indiziert wird, verstößt die Erweiterung des Abzugsverbots durch das Steueränderungsgesetz 2007 nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG. Bei einer typisierenden Betrachtung ist der Ausschluss dieser Fallgruppe vertretbar, da der Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers allenfalls ein schwaches Indiz für dessen Notwendigkeit ist, soweit dem Steuerpflichtigen von seinem Arbeitgeber ein weiterer Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird. Es fehlt zudem an leicht nachprüfbaren objektiven Anhaltspunkten für die Kontrolle der Angaben des Steuerpflichtigen zum Umfang der zeitlichen Nutzung des Arbeitszimmers.

Ihre Mandanteninformationen 2. Quartal 2010

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. Hotelübernachtungen ab 2010: Neues vom BMF
2. Erfolgsneutrale Einbringung von GmbH-Anteilen
3. Streit um das Teilabzugsverbot
4. Abzug von Verlusten ausl. Tochterges. bei dt. Muttergesellschaft
5. Keine Änderung von Gewinnabführungsverträgen wegen BilMoG
6. Unvollständige Selbstanzeigen schützen vor Strafe nicht
7. Klagefrist bei verzögerter Weiterleitung von Einspruchsentscheidung
8. Nachgelagerte Besteuerung der Altersrenten verfassungskonform
9. Pkw-Verkauf: Garantiezusage ist steuerpflichtig
10. Grunderwerbsteuer: Ist die Bemessungsgrundlage verfassungsgemäß?
11. Neues DBA Deutschland Schweiz
12. Seeling-Modell vor dem Ende
13. Beraterhonorar f. Erstellung d. Steueramnestieerklärung nicht absetzbar
14. "Kirchensteueraustritt" untersagt
15. BGH: Änderung zu Pflichtteilsergänzung bei Lebensvers.verträgen
16. Maßgeblichkeit nach BilMoG
17. Treuhandmodell gewerbesteuerlich anerkannt
18. Kfz-Nutzung: Mehrfache Anwendung der 1 %-Regel durch BFH bestätigt
19. ErbStG verstößt gegen Gemeinschaftsrecht

1. Hotelübernachtungen ab 2010: Neues vom BMF

Einführung

Gegen alle Widerstände und trotz eines Rekorddefizits wurde mit Wirkung zum 1.1.2010 der Steuersatz für Übernachtungen auf 7 % herabgesetzt. War die Freude bei den Verbandsfunktionären auch groß über diese Neuregelung, so ergeben sich in der praktischen Umsetzung erhebliche Probleme und ungeklärte Fragen. Diese betreffen nicht nur das Beherbergungsgewerbe an sich, sondern insbesondere die Frage, wie das nun separat auszuweisende Frühstück bei Dienstreisenden lohnsteuerlich zu erfassen ist.

Neues aus der Finanzverwaltung

Das BMF hat nun endlich Stellung zur Neuregelung bezogen, sowohl aus umsatz- als auch aus lohnsteuerlicher Sicht. Im Wesentlichen beschäftigt sich das Schreiben mit folgenden Themen: – Abgrenzung von Beherbergungsleistungen von übrigen Dienstleistungen, – Auflistung der nicht unmittelbar der Vermietung dienenden und daher nicht begünstigten Leistungen, – Rechnungsstellung, – Lohnsteuerliche Erfassung (insbesondere des Frühstücks).

Konsequenz

Das Schreiben des BMF sollte sowohl von denjenigen die Beherbergungsleistungen anbieten, als auch von Dienstreisenden aufmerksam gelesen werden. Von besonderer Bedeutung sind dabei die Ausführungen des BMF zur Rechnungsstellung. Hier ergeben sich folgende Alternativen hinsichtlich der Aufteilung der Leistungen in solche, die dem ermäßigten Steuersatz, und solche, die dem Regelsteuersatz unterliegen. Wird ein separates Entgelt für die jeweiligen Leistungen vereinbart, ist dieses anzusetzen. Fehlt es hieran, so kann der Anteil der nicht begünstigten Leistungen geschätzt werden. Bestimmte, in einem Pauschalangebot enthaltene nicht begünstigte Leistungen (u. a. Frühstück), können in der Rechnung in einem Sammelposten ausgewiesen werden, ohne dass hierdurch der Vorsteuerabzug gefährdet wird. Das Entgelt für diese Leistungen kann mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt werden. Sofern ein Sammelposten ausgewiesen wird, kann unterstellt werden, dass ein Betrag von derzeit 4,80 EUR auf das Frühstück entfällt.

Damit ist die Bildung eines Sammelpostens lohnsteuerlich von Vorteil, wenn der Wert des Frühstücks auf Basis einer Schätzung höher ausfallen würde. Unabhängig vom Ausweis in der Rechnung, kann das Frühstück auch mit dem Sachbezugswert (1,57 EUR) angesetzt werden, sofern es durch den Arbeitgeber veranlasst ist. Das BMF lässt den Arbeitgebern bis zum 5.6.2010 Zeit, um die lohnsteuerlichen Vorgaben des Schreibens umzusetzen. Dieser Zeitraum sollte genutzt werden.

2. Erfolgsneutrale Einbringung von GmbH-Anteilen

Kernproblem

Bei Unternehmensumstrukturierungen ist die Steuerneutralität (Vermeidung der Aufdeckung von stillen Reserven) häufig das oberste Gebot. Eine solche steuerneutrale Umwandlung lässt der Gesetzgeber jedoch nur in bestimmten Fallkonstellationen zu. Problematisch sind insbesondere die Fälle, bei denen Personengesellschaften beteiligt sind, weil auch evtl. Sonderbetriebsvermögen, sofern es funktional wesentlich ist, mit übertragen bzw. eingebracht werden muss.

Sachverhalt

An einer GmbH & Co. KG waren 2 Kommanditisten zu jeweils 50 % und darüber hinaus eine Komplementär-GmbH ohne Kapitalanteil beteiligt. Am 30.6.2001 wurde das gesamte Grundvermögen der KG auf eine GbR übertragen, an der ausschließlich die beiden Kommanditisten der KG beteiligt waren. Am 15.8.2001 brachten die beiden Kommanditisten ihre KG-Anteile in eine neu gegründete Kommanditisten-GmbH ein. Das Finanzamt versagte die steuerneutrale Einbringung der KG-Anteile in die GmbH, weil die im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Anteile an der Komplementär-GmbH nicht mit eingebracht, sondern von den Gesellschaftern zurückbehalten wurden.

Entscheidung

Der BFH sah den Fall deutlich differenzierter: Nach seiner Auffassung müssen Anteile an einer Komplementär-GmbH nur dann zwingend mit eingebracht werden, wenn es sich bei funktionaler Betrachtung um eine wesentliche Betriebsgrundlage handelt. Die Zugehörigkeit zum (notwendigen) Sonderbetriebsvermögen macht die Anteile noch nicht zu wesentlichen Betriebsgrundlagen. Im Streitfall waren die Anteile keine wesentlichen Betriebsgrundlagen, weil die GmbH am

Vermögen der KG nicht beteiligt war und jeder Gesellschafter mit einem Anteil von 50 % nicht die notwendigen Stimmrechte hatte, um alleine Gesellschafterbeschlüsse fassen zu können. Allerdings störte sich der BFH an der vorausgegangenen Grundstücksübertragung und verwies den Fall daher zurück an das FG: Eine steuerneutrale Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern zwischen 2 Schwester-Personengesellschaften soll nach Ansicht des BFH zu Buchwerten nicht möglich sein.

Konsequenz

Das Urteil ist für die Besteuerung von Personengesellschaften von großer Bedeutung, weil es zu gleich 3 zentralen Fragen Stellung bezieht. Neben der Qualifikation von Anteilen an einer Komplementär-GmbH als funktional wesentliche Betriebsgrundlagen wurde auch die – in der Literatur heftig umstrittene – Frage der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen Schwester-Personengesellschaften geklärt. Schließlich hat der BFH auch seine eigene Rechtsprechung zum sog. "Gesamtplan" relativiert: So soll eine Auslagerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage (hier: Grundstück) steuerlich anzuerkennen sein, wenn sie auf Dauer erfolgt und damit die wirtschaftliche Struktur eines Unternehmens verändert. Diese Klarstellung ist uneingeschränkt zu begrüßen.

3. Streit um das Teilabzugsverbot

Kernproblem

Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften an ihre Gesellschafter unterliegen – bzw. unterlagen bis zur Einführung der Abgeltungsteuer – dem sog. Teileinkünfteverfahren (bis 2008: Halbeinkünfteverfahren). Demzufolge sind diese Ausschüttungen nur zu 60 % (bis 2008: 50 %) steuerpflichtig. Die Kehrseite ist das Halb- bzw. Teilabzugsverbot: Verluste oder Aufwendungen, die mit den teilweise steuerbefreiten Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, dürfen ebenfalls nur zu 60 % (50 %) abgezogen werden (§ 3c Abs. 2 EStG). Ungeklärt war bisher, ob dies auch dann gilt, wenn tatsächlich keine Einnahmen aus dieser Beteiligung anfallen.

Sachverhalt

Ein Gesellschafter war an einer GmbH, die später in eine AG umgewandelt wurde, wesentlich zu mehr als 1 % beteiligt. Im Jahr 2001 meldete die AG Insolvenz an, im Jahr 2003 wurde das Verfahren abgeschlossen. Einen Liquidationserlös erzielte der Gesellschafter nicht. Die Anschaffungs-

kosten seiner verlorenen Beteiligung machte der Gesellschafter in voller Höhe als Auflösungsverlust nach § 17 Abs. 4 EStG geltend.

Entscheidung des BFH

Der BFH vertritt die Auffassung, dass die Abzugsbeschränkung des § 3c Abs. 2 EStG nur greife, wenn auch tatsächlich Einnahmen anfallen, die unter das Teil- bzw. Halbeinkünfteverfahren fallen. Bei nicht vorhandenen Einnahmen fehle hingegen der wirtschaftliche Zusammenhang mit den teilweise steuerfreien Einnahmen, so dass eine Abzugsbeschränkung nicht in Betracht komme. Da bisher nicht festgestellt wurde, ob der Gesellschafter Einnahmen aus der AG bzw. GmbH erzielt hat, wurde der Fall an das FG zurück verwiesen.

Reaktion der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung hat auf das Urteil mit einem Nichtanwendungserlass reagiert. Nach Auffassung des Bundesfinanzministeriums müssen im Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren alle Gewinne und Verluste gleich behandelt werden. Es komme nicht darauf an, ob dem Gesellschafter aus der Beteiligung Einnahmen zugeflossen sind.

Konsequenz

Die Finanzverwaltung setzt ihre Praxis der Nichtanwendung missliebiger BFH-Rechtsprechung – allen anders lautenden Beteuerungen im Koalitionsvertrag zum Trotz – unbeirrt fort. Den Steuerpflichtigen bietet das Urteil dennoch die Chance, das Halb- bzw. Teilabzugsverbot durch geschickte Gestaltungen auszuhebeln: Durch den Verzicht auf Ausschüttungen kann – jedenfalls in der Konsequenz der BFH-Entscheidung – u. U. die volle Abzugsfähigkeit von Ausgaben (z. B. Finanzierungskosten) erreicht werden. Um dieses Ergebnis zu erreichen, müssen die betroffenen Gesellschafter allerdings den Gang vor die Finanzgerichte in Kauf nehmen.

4. Abzug von Verlusten ausl. Tochterges. bei dt. Muttergesellschaft

Kernaussage

Verluste ausländischer Tochtergesellschaften können grundsätzlich bei der deutschen Muttergesellschaft abgezogen werden.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine deutsche Holdinggesellschaft, war an 2 Tochtergesellschaften in Italien zu 100 % beteiligt. Die Töchter erwirtschafteten Verluste, die von der Holding auf freiwilliger Basis zunächst durch Gesellschafterdarlehen und später durch Eigenkapitalzuführungen ausgeglichen wurden.

Die Zahlungen wurden zunächst als Aufstockung der Beteiligungsansätze qualifiziert. In 2007 beantragte die Klägerin eine vollständige ergebniswirksame Berücksichtigung der Verlustausgleichszahlungen unter sinngemäßer Anwendung von § 14 KStG zur steuerlichen Organschaft. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Einspruch und Klage dagegen blieben erfolglos.

Entscheidung

Nach Ansicht des Finanzgerichts sind die Regelungen zur steuerlichen Organschaft im deutschen KStG wie die in der Marks & Spencer-Entscheidung des EuGH betrachteten britischen Regelungen zum group relief, als steuerliche Begünstigungsregelungen zu behandeln. Werden Beziehungen zum EU-Ausland von solchen Regelungen anders behandelt als Beziehungen zum Inland, kann es grundsätzlich zu einer Diskriminierung nach Art. 43 und 48 EG-Vertrag kommen. Allerdings müssen die Verhältnisse auch vergleichbar sein. In Bezug auf die steuerliche Organschaft sieht das deutsche KStG als Voraussetzung für die Anerkennung einer Saldierung der Einkünfte den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages vor, der auch eine Verpflichtung zur Verlustübernahme enthält. Der Vertrag muss für mindestens 5 Jahre abgeschlossen werden. Ein solcher Vertrag sei im ausländischen Gesellschaftsrecht in der Regel zwar nicht vorgesehen. Gleichwohl sei es erforderlich und möglich, eine vertragliche Verpflichtung zum Ausgleich von Verlusten zu begründen. Da die Klägerin gegenüber ihren Töchtern keine vertragliche Verpflichtung zum Ausgleich von Verlusten gehabt habe, entfalle eine Berücksichtigung in sinngemäßer Anwendung von § 14 KStG. Das FG hat die Revision zum BFH zugelassen. Hier soll nun geklärt werden, unter welchen Voraussetzungen die Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Tochtergesellschaften möglich ist.

5. Keine Änderung von Gewinnabführungsverträgen wegen BilMoG

Kernproblem

Das Instrument der ertragsteuerlichen Organschaft wird in Konzernen und mittelständischen Unternehmensgruppen genutzt, um einen steuerlichen Verlustausgleich zwischen einzelnen rechtlich selbstständigen Gesellschaften zu erreichen. Voraussetzung für die Anerkennung einer Organschaft ist u. a. ein Ergebnisabführungsvertrag zwischen Organträger und Organgesellschaft. An den Vertrag werden strenge formale Anforderungen gestellt.

Änderungen durch BilMoG

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wird ab dem Jahr 2010 u. a. das Wahlrecht eröffnet, selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Handelsbilanz zu aktivieren. Wird dieses Wahlrecht ausgeübt, unterliegen die aktivierten Beträge einer Ausschüttungssperre. Gleiches gilt für aktive latente Steuern, soweit diese die passiven latenten Steuern übersteigen, sowie für bestimmtes, zum Zeitwert bewertetes Planvermögen für Altersversorgungsverpflichtungen. Bei Aktiengesellschaften, die einen Gewinnabführungsvertrag abgeschlossen haben, dürfen diese Beträge auch nicht Gegenstand der Gewinnabführung sein (§ 301 AktG). Daneben erlauben die Übergangsregelungen zum BilMoG in einigen Fällen (z. B. Auflösung von Aufwandsrückstellungen, Zuschreibungen) eine unmittelbare Umbuchung in Gewinnrücklagen ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung.

Regelung im BMF-Schreiben

Für die Wirksamkeit einer steuerlichen Organschaft müssen die Höchstbeträge der Gewinnabführung gem. § 301 AktG zwingend beachtet werden. Eine Anpassung bestehender Verträge ist jedoch nicht erforderlich. Die im Rahmen des Übergangs auf die BilMoG-Vorschriften möglichen Umbuchungen zugunsten der Gewinnrücklagen sind keine unzulässige Rücklagenbildung und daher nicht schädlich für die Organschaft.

Konsequenz

Die Regelungen im BMF-Schreiben bedeuten zunächst Entwarnung für die Steuerpflichtigen, da bestehende Verträge nicht angepasst werden müssen. Festzuhalten ist allerdings, dass durch das BilMoG und die damit verbundene Aufgabe der formellen Maßgeblichkeit, die richtige Handhabung eines Ergebnisabführungsvertrages noch einmal deutlich komplexer geworden ist.

6. Unvollständige Selbstanzeigen schützen vor Strafe nicht

Einführung

Aufgrund der Nachrichten über den Ankauf von Bankdaten über Kapitalanlagen in der Schweiz ist es zu einem deutlichen Anstieg von Selbstanzeigen gekommen. Aus fiskalischen Gesichtspunkten wird dem "reueigen" Steuersünder Straffreiheit gewährt. Die Selbstanzeige bedarf zwar keiner bestimmten Form. Hier genügt ein einfacher Brief oder eine pers. Vorsprache beim FA. Jedoch müssen inhaltliche Vorgaben eingehalten werden, um Straffreiheit zu erlangen.

Kriterien

Damit eine Selbstanzeige tatsächlich strafbefreiend wirkt, müssen grundsätzlich folgende Kriterien erfüllt sein: 1. Alle Angaben zur betroffenen Person müssen korrekt sein. 2. Die bisher nicht versteuerten Einnahmen müssen vollständig erklärt werden. 3. Die Art der Einnahmen (hier: "ausländische Kapitaleinkünfte") muss angegeben werden. 4. Aus der Selbstanzeige muss sich ergeben, wann (nach Jahren gegliedert) die Einkünfte erzielt wurden.

Schätzung

Wenn wegen des Entdeckungsrisikos die Zeit eilt, die entsprechenden Bankunterlagen aber noch nicht vollständig vorliegen, genügt es, wenn die Steuerhinterziehung dem Finanzamt zunächst angezeigt und um eine angemessene Frist zur Nachholung der genauen Angaben gebeten wird. Diese bloße Ankündigung einer Selbstanzeige entfaltet jedoch noch keine strafbefreiende Wirkung. Hierzu ist es unbedingt erforderlich, dass der Betroffene die bislang nicht versteuerten Zinsen schätzt und diese Zahlen dem Finanzamt bereits im ersten Schreiben übermittelt. Diese sollten eher zu hoch angesetzt werden, da bei zu niedriger Schätzung der darüber hinausgehende Betrag nicht von der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige umfasst wird. Reicht der Betroffene später die Belege und die genaue Berechnung nach, wird die Steuer nach den tatsächlich erzielten Einkünften festgesetzt. Ist das im Ausland angelegte Kapital aus Schwarzeinnahmen finanziert, muss die Selbstanzeige zusätzlich alle Angaben zu den bisher nicht versteuerten Einkünften aus der Tätigkeit enthalten, der diese Schwarzeinnahmen zugrunde liegen. Auch hier besteht die Möglichkeit der Angabe von geschätzten Beträgen, wenn die in der Vergangenheit nicht versteuerten Einkünfte zunächst nicht exakt beziffert werden können.

Straffreiheit

Die Straffreiheit tritt erst bei vollständiger Zahlung der hinterzogenen Steuern ein. Hierzu legt das Finanzamt eine Frist fest.

Konsequenz

Um "verunglückte" Selbstanzeigen zu vermeiden, sollten die Nacherklärungen nur mit (steuer-)rechtlicher Beratung abgegeben werden.

7. Klagefrist bei verzögerter Weiterleitung von Einspruchsentscheidung

Kernaussage

Bei nicht unmittelbarer Weiterleitung einer Einspruchsentscheidung an den Mandanten durch den Steuerberater treffen diesen erhöhte Sorgfaltspflichten bezüglich der Frist zur Klageeinreichung. Kommt es bis zum Fristablauf zu keinem Kontakt zwischen Mandant und Steuerberater, hat dieser notfalls vorsorglich fristwährend Klage zu erheben.

Sachverhalt

Der steuerpflichtige Kläger begehrt die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zuvor war seinem empfangsbevollmächtigten Steuerberater eine ihn betreffende Einspruchsentscheidung des beklagten Finanzamtes zugegangen. Den Bescheid übersandte er dem Kläger erst mit 2-wöchiger Verzögerung, wies aber auf die Klagefrist hin. Zu diesem Zeitpunkt war der Kläger für 2 ½ Wochen in Urlaub, so dass er erst nach Ablauf der 4-wöchigen Klagefrist Kenntnis von der Entscheidung erlangte. Die sodann erhobene Klage war nicht mehr fristwährend. Das FG Köln wies sie als unzulässig ab.

Entscheidung

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist zu gewähren, wenn jemand ohne sein Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten (§ 56 FGO). Bei der Beurteilung des Verschuldens schließt bereits einfache Fahrlässigkeit eine Wiedereinsetzung aus. Das Verschulden seines Bevollmächtigten musste sich der Kläger hier zu rechnen lassen. Ein Steuerberater muss seinen Mandanten bei Entscheidungen, die ihm als Bevollmächtigten zugehen, umfassend auch über mögliche Rechtsbehelfe und deren Fristen informieren. Bei Erfüllung dieser Unterrichtungspflicht muss der Bevollmächtigte bei Schweigen seines Mandanten indes nur in Ausnahmefällen zusätzlich nachfragen, ob ein Rechtsbehelf eingelegt werden soll. Bei einer Unterrichtung per Briefpost verkürzt sich bereits dadurch die faktisch laufende Klagefrist. Deshalb hat eine Weiterleitung unverzüglich zu geschehen. Anderenfalls liegt eine Sorgfaltspflichtverletzung des Bevollmächtigten vor, zu deren Heilung er weitere Maßnahmen ergreifen muss. Der Umfang dieser Maßnahmen richtet sich nach dem Grad der bereits

eingetretenen Fristverkürzung. Bei einer erheblichen Fristverkürzung um mehr als eine Woche muss sich der Bevollmächtigte aktiv um die Einhaltung der Frist bemühen. Dazu genügt ein Anruf beim Mandanten. Ist dieser nicht erreichbar, muss der Steuerberater notfalls vorsorglich fristwährend Klage erheben. Beides hat der Bevollmächtigte vorliegend unterlassen; das Versäumnis der Klagefrist geschah schuldhaft. Dieses Verschulden musste sich der Kläger zu rechnen lassen.

8. Nachgelagerte Besteuerung der Altersrenten verfassungskonform

Kernproblem

Durch das Alterseinkünftegesetz wurde die Besteuerung der Renten ab dem Jahr 2005 geändert. Viele Rentner haben deswegen den Weg vor das Finanzgericht beschritten. Die Steuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2005 ergehen hinsichtlich der Besteuerung aus Leibrenten zurzeit vorläufig.

Sachverhalt

Langjährige Rentner hatten während ihrer aktiven Tätigkeit in erheblichem Umfang freiwillige Beitragsleistungen zur gesetzlichen Rentenversicherung entrichtet. Gesetzestreu hatte das Finanzamt die von den Klägern im Jahre 2005 vereinnahmten Rentenzahlungen nicht mehr entsprechend der Vorjahre mit einem Anteil von 27 bis 29 % der Besteuerung unterworfen, sondern mit 50 %. Die Rentner vermuteten eine verfassungsrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung, da die Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung überwiegend aus bereits versteuertem Einkommen geleistet wurden. Zudem müsse bei den "Altrentnern" Vertrauensschutz gelten.

Entscheidung

Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung zur Verfassungskonformität der nachgelagerten Besteuerung von Altersrenten bestätigt. Bei komplexen Sachverhalten müssen dem Gesetzgeber gröbere Typisierungen und Generalisierungen zugestanden werden. Deshalb sei die Besteuerung der Renteneinkünfte eines (vormals) Selbstständigen im Rahmen einer Übergangsregelung verfassungsrechtlich unbedenklich. Entscheidend sei aber, dass nicht - wie im Streitfall - gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstoßen werde.

Konsequenz

Die Finanzverwaltung wird die Vorläufigkeit in Bezug auf das Alterseinkünftegesetz aufheben. Dagegen kann der Steuerpflichtige sich nur wehren, wenn er die Doppelbesteuerung nachweisen kann.

Dies wird aber nur dann möglich sein, wenn er noch über Belege für sämtliche Zahlungen usw. - auch außerhalb des Zehnjahreszeitraums im Rahmen der Aufbewahrungspflichten - verfügt.

9. Pkw-Verkauf: Garantiezusage ist steuerpflichtig

Einführung

Kfz-Händler geben ihren Kunden häufig Garantiezusagen. Umstritten ist, ob diese Garantien umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei sind.

Sachverhalt

Ein Kfz-Händler mit eigener Werkstatt bot seinen Kunden beim Verkauf eines Kfz gegen zusätzliches Entgelt eine Garantievereinbarung an. Im Garantiefall konnte der Kunde wählen, ob er das Kfz beim Verkäufer kostenlos reparieren lässt oder bei einer anderen Werkstatt. Die anfallenden Kosten wurden dem Kfz-Händler bzw. dessen Kunden von einer Versicherungsgesellschaft erstattet, bei der die Garantiezusage versichert war.

Neues Urteil

In Abänderung seiner bisherigen Rechtsprechung hat der BFH nun entschieden, dass die Garantiezusage in diesem Fall umsatzsteuerpflichtig ist. Die bisherige Rechtsprechung des BFH war noch davon ausgegangen, dass die Garantiezusage als "Übernahme von Verbindlichkeiten" steuerfrei war. Diese Auffassung musste der BFH nun jedoch im Anschluss an ein anderslautendes EuGH-Urteil revidieren. Andere Befreiungsvorschriften, insbesondere die für "Verschaffung von Versicherungsschutz", sind nicht anwendbar. Vielmehr qualifiziert der BFH die Garantiezusage als eigenständige sonstige Leistung, die durch das Versprechen der Einstandspflicht des Händlers im Garantiefall geprägt wird und für die keine Befreiung existiert.

Konsequenz

In der Praxis gibt es im Wesentlichen drei verschiedene Garantiemodelle: das Versicherungsmodell, die händler eigene Garantie sowie das Kombinationsmodell ("Car-Garantie"), das einen Mix aus den beiden vorher genannten Modellen darstellt. Das Kombinationsmodell unterliegt, wie nun durch den BFH festgestellt, als eigenständige Leistung der Umsatzsteuer. Explizite Aussagen zu den beiden anderen Modellen trifft der BFH nicht. Im Versicherungsmodell vermittelt der Händler dem Käufer lediglich eine Reparaturkostenversicherung. Dies wurde bisher als steuerfreie Verschaffung von Versicherungsschutz behandelt. Der BFH weist darauf hin, dass sich dieser Fall

vom nun entschiedenen erheblich unterscheidet, sodass davon auszugehen ist, dass es bei der bisherigen Behandlung verbleibt. Bei der händler eigenen Garantie steht dem Kunden ausschließlich ein Anspruch auf Reparatur durch den Händler zu. Hier gibt es bis dato keine eindeutige Rechtsprechung. Das aktuelle Urteil des BFH dürfte jedoch so zu deuten sein, dass die händler eigene Garantie ebenfalls der Umsatzsteuer unterliegt. Hier bleibt aber die Reaktion der Finanzverwaltung auf das Urteil abzuwarten.

10. Grunderwerbsteuer: Ist die Bemessungsgrundlage verfassungsgemäß?

Einführung

In 2009 hatte der BFH das BMF aufgefordert, einem Verfahren beizutreten, dessen Gegenstand die Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nach § 8 Abs. 2 GrEStG war. Während die GrESt grundsätzlich nach der geleisteten Gegenleistung bemessen wird, regelt diese Vorschrift abweichend hierzu, z. B. bei Umwandlungen und Anteilsvereinigungen, die Bemessung der GrESt nach § 138 BewG. Die mögliche Verfassungswidrigkeit ergibt sich aus der Anwendung des § 138 BewG, der in 2006 vom BVerfG im Hinblick auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer als verfassungswidrig beanstandet wurde. Als Folge dieser Entscheidung wurde zwar das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht neu geregelt, für die GrESt gilt die Vorschrift jedoch bis heute.

Neue Verwaltungsanweisung

Die Finanzverwaltung hat nun mit einem länder einheitlichen Erlass auf den Beschluss reagiert. Festsetzungen der GrESt nach § 8 Abs. 2 GrEStG erfolgen zukünftig nur noch vorläufig.

Konsequenz

Soweit in den betroffenen Fällen Bescheide zur GrESt ergehen, ist zu prüfen, ob der Vorläufigkeitsvermerk enthalten ist. Soweit dies gegeben ist, erübrigt sich ein Einspruch diesbezüglich. Fehlt der Vorläufigkeitsvermerk, ist unverändert zu prüfen, ob ein Einspruch im Hinblick auf die mögliche Verfassungswidrigkeit einzulegen ist.

11. Neues DBA Deutschland Schweiz

Neues DBA Schweiz mit Anpassung der Amtshilfeklausel

Die zuständigen Ministerien Deutschlands und der Schweiz haben sich auf den Abschluss eines neuen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) verständigt, bei dem die

Auskunfts-klausel an die Vorgaben des Art. 26 des OECD-Musterabkommens angepasst wird.

Inhalt des neuen DBA

In dem neuen DBA verpflichtet sich die Schweiz, auch dann Auskünfte zu erteilen, wenn kein Fall von Steuerbetrug nach schweizerischem Recht vorliegt. Außerdem soll sich der Auskunftsaustausch nicht ausschließlich auf Bankdaten beschränken. Die eidgenössische Steuerverwaltung wird auch bei anderen Sachverhalten, z. B. bei Fragen zu Verrechnungspreisen oder bei der Klärung des Status einer schweizerischen Holding, in der Zukunft Auskünfte erteilen müssen. Das neue Abkommen muss noch vom Schweizer Parlament genehmigt werden. Soweit dies erfolgt ist, gelten die Regelungen dem Vernehmen nach nur für Neufälle. Neben dem Abkommen mit Deutschland hat die Schweiz auf internationalen Druck (insb. aus den USA) eine ganze Reihe von Abkommen geändert.

Weitere neue DBA

Neue Abkommen mit Wirkung ab 2010: USA und Frankreich. Neue Abkommen mit Wirkung ab 2011: Dänemark, Finnland, Großbritannien, Katar, Luxemburg, Mexiko, Norwegen, Österreich, Färöer-Inseln, Spanien.

12. Seeling-Modell vor dem Ende

Einführung

Grundstücke, die zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden, können in Gänze dem Unternehmensvermögen zugeordnet und es kann die komplette Vorsteuer geltend gemacht werden. Über einen Zeitraum von regelmäßig 10 Jahren wird dann die private Nutzung des Grundstücks als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterworfen. Durch diese, als Seeling-Modell bekannt gewordene Gestaltung können Unternehmer erhebliche Liquiditätsvorteile erzielen, da ihnen die Vorsteuer auf den privat genutzten Teil bis zur Rückzahlung zinslos zur Verfügung gestellt wird. Versuche des BMF, diese Gestaltung zu verhindern, scheiterten bisher.

Neue EU-Richtlinie

U. a. auf Initiative Deutschlands hat die EU nun die MWStSystRL geändert. Demnach können Grundstücke nur noch mit dem Teil dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden, der unternehmerisch genutzt wird. Spätere Nutzungsänderungen sollen im Rahmen der nationalen Korrekturvorschriften (§ 15a UStG) berücksichtigt werden. Die Änderungen sind spätestens zum 1.1.2011 in das nationale UStG umzusetzen.

Konsequenz

Durch die Neuregelung wird dem Seeling-Modell die Existenzgrundlage entzogen. Der Vorsteuerabzug ist damit zukünftig auf den Teil des Grundstücks beschränkt, der unternehmerisch genutzt wird. Von Vorteil ist, dass es nunmehr auch möglich sein wird, Vorsteuerbeträge nachträglich geltend zu machen, wenn sich die unternehmerische Nutzung des Gebäudes im Zeitablauf erhöht. Dies war bisher nicht möglich. Hinsichtlich der Umsetzung in das deutsche UStG darf vermutet werden, dass die deutsche Finanzverwaltung, die die bisherige Regelung schon lange gestört hat, die Richtlinie zügig umsetzen wird. Unklar ist, ob es eine Übergangsregelung geben wird. Unternehmer, die das Seeling-Modell noch nutzen wollen, müssen sich daher mit der Umsetzung des Bauvorhabens beeilen.

13. Beraterhonorar f. Erstellung d. Steueramnestieerklärung nicht absetzbar

Kernproblem

Das Steueramnestiegesetz aus dem Jahr 2003 räumte Steuernehrliehen für einen begrenzten Zeitraum die Möglichkeit ein, nicht oder nicht in voller Höhe erklärte Einnahmen im Wege einer strafbefreienden Erklärung nachzumelden. Durch Abgabe dieser Erklärung entging der Steuerpflichtige einem möglichen Straf- und Bußgeldverfahren. Zudem wurden die nacherklärten Einnahmen einem günstigen Pauschaltarif unterworfen.

Sachverhalt

Die zusammenveranlagten Eheleute (Kläger) hatten in der Vergangenheit erzielte Kapitaleinkünfte nicht in ihrer Einkommenssteuererklärung angegeben. Sie machten von der Möglichkeit der strafbefreienden Erklärung Gebrauch und beauftragten mit der Erstellung einen Steuerberater. Die hierfür in Rechnung gestellten Honorare machten sie als Steuerberatungskosten (Sonderausgaben) geltend. Das Finanzamt versagte den Sonderausgabenabzug u. a. mit der Begründung, dass das Steueramnestiegesetz bei der pauschalen Besteuerung der nacherklärten Einnahmen einen Abschlag gewähre, der auch die Kosten für die Inanspruchnahme eines Steuerberaters beinhalte.

Entscheidung

Das FG folgte der Auffassung des Finanzamts. Es stehe außer Frage, dass Aufwendungen, die in Zusammenhang mit der Ermittlung der relevanten Einnahmen stehen, dem Grunde nach als Werbungskosten oder Sonderausgaben abzugsfähig

sind. In vorliegendem Fall scheitere die Berücksichtigung der Beratungskosten indes an den Sonderregelungen des Steueramnestiegesetzes. Diese besagen, dass lediglich 60 % der an sich steuerpflichtigen Einnahmen der Besteuerung unterworfen werden. Der gewährte Abschlag von 40 % rechtfertigt sich nach Auffassung des Gerichts aber nur, wenn man darin nicht nur die Abgeltung der klassischen Werbungskosten einbezieht, sondern auch die Abgeltung sonstiger Aufwendungen, die im Nachgang zur eigentlichen Einkunftserzielung anfallen und den Steuerpflichtigen finanziell belasten.

Konsequenz

Mit seiner Entscheidung stellt sich das FG Köln gegen ein Urteil des FG Düsseldorf aus dem Jahr 2007. Dieses hatte entschieden, dass Steuerberatungskosten nicht von dem pauschalen Abschlag von 40 % erfasst werden. Obwohl das Steueramnestiegesetz auslaufendes Recht ist, hob das FG Köln die grundsätzliche Bedeutung der Gesetzesauslegung hervor und ließ die Revision beim BFH zu.

14. "Kirchensteueraustritt" untersagt

Kernfrage

Kann man aus der Kirche austreten, die den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts hat und u. a. Kirchensteuer erhebt, und gleichzeitig weiterhin als Mitglied der katholischen Kirche angesehen werden? Diese Frage war jetzt – in zweiter Instanz – Gegenstand der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg.

Sachverhalt

Ein katholischer Hochschullehrer hatte den Austritt aus der Kirche erklärt, die Austrittserklärung aber mit dem Zusatz versehen, sie beziehe sich nur auf die Kirche als Körperschaft des öffentlichen Rechts. Er wolle sich keinesfalls innerlich von der Kirche lossagen und weiterhin Mitglied der Kirche sein. Das Erzbistum Freiburg stellte sich indes auf den Standpunkt, dass der Kirchenaustritt dem Tatbestand des Abfalls von der Kirche gleichkommt und automatisch die Exkommunikation nach sich zieht. Das Verwaltungsgericht Freiburg gab dem Hochschullehrer zunächst recht und erklärte den steuerlich bedingten Kirchenaustritt für rechtlens. Das Erzbistum legte Revision gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts ein.

Entscheidung

Der VGH gab der Revision des Erzbistums statt. Das Kirchensteuergesetz verlange für den Kirchenaustritt eine eindeutige Erklärung und verbiete deswegen Bedingungen und Zusätze.

Für die Auslegung der Bestimmung ist nach Ansicht des Gerichts von entscheidender Bedeutung, dass mit diesem Verbot der sog. "modifizierte Kirchenaustritt" unterbunden werden soll. In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts sei ein Kirchenaustritt unwirksam, der isoliert nur diejenigen Rechtsfolgen beseitigen wolle, die eine Kirchenmitgliedschaft im Bereich des staatlichen Rechts hat. Die Austrittserklärung müsse folglich erkennen lassen, dass sich der Betroffene ernsthaft und vollständig von der Religionsgemeinschaft lossagen wolle.

Konsequenz

Der VGH hat mit seiner Entscheidung dem "Kirchensteuerausritt" eine klare Absage erteilt; die Revision beim Bundesverwaltungsgericht wurde nicht zugelassen. In ihrer Urteilsbegründung ließen es die Richter aber ausdrücklich offen, welche Folgerungen die Kirchen aus einer gegenüber den staatlichen Stellen abgegebenen Austrittserklärung ziehen. Die bereits in der Öffentlichkeit viel diskutierte Frage der Kirchenmitgliedschaft ohne Kirchensteuerpflicht sei eine rein innerkirchliche Angelegenheit.

15. BGH: Änderung zu Pflichtteilsergänzung bei Lebensvers.verträgen

Kernfrage/Rechtslage

Eine der umstrittensten Fragen im Bereich der Pflichtteilsergänzung ist, wie und insbesondere mit welchem Wert Lebensversicherungen, die als Schenkungen gelten, im Rahmen der Pflichtteilsergänzungsansprüche zu berücksichtigen sind. Die Rechtsprechung der Oberlandesgerichte hierzu war bisher uneinheitlich. Wohl überwiegend wurde eine Berücksichtigung mit dem Gesamtbetrag der eingezahlten Beiträge vertreten. Die Gegenmeinung wollte eine Berücksichtigung mit der vollen Todesfallleistung. Der Bundesgerichtshof hatte nunmehr Gelegenheit, die Frage höchstrichterlich zu entscheiden.

Entscheidung

In den beiden entschiedenen Fällen hatten die Erblasser zu Lebzeiten ihre Bezugsrechte aus Lebensversicherungen auf Dritte übertragen und jeweils einen Sohn enterbt. Nach dem Tode des Erblassers machten die enterbten Söhne ihre Pflichtteilsansprüche geltend und beantragten deren Ergänzung. Insoweit hat der Pflichtteilsberechtigte das Recht, eine Pflichtteilsergänzung zu verlangen, wenn der Erblasser einem Dritten eine Schenkung gemacht hat. Eine sol-

che Schenkung stellt nach einheitlicher Rechtsprechung auch die Übertragung der Bezugsrechte aus einer Lebensversicherung dar. In seiner Entscheidung hat sich der Bundesgerichtshof keiner der beiden vertretenen Auffassungen angeschlossen, sondern eine vermittelnde Lösung gefunden. Er hält den realen objektiven Marktwert zu Lebzeiten des Schenkers für entscheidend und stellt auf den Rückkaufwert in der letzten juristischen Sekunde vor dem Tod des Erblassers ab. Zu berücksichtigen sei auch der von einem gewerblichen Aufkäufer real zu erzielende Aufkaufwert. Dagegen seien individuell subjektive Umstände nicht zu berücksichtigen, insbesondere nicht die schwindende Lebenserwartung des Schenkers infolge von Krankheit und Kräfteverfall, die in der Praxis den Aufkaufwert deutlich erhöhen.

Konsequenz

Die Entscheidung klärt die zwischen den Obergerichten offene und streitige Rechtsfrage wohl abschließend. Mit seiner Entscheidung zeigt der Bundesgerichtshof aber einmal mehr, dass er die Rechte der Pflichtteilsberechtigten zu stärken versucht. Die Bewertung der Schenkung mit dem objektivierten Rückkaufwert vor dem Tod führt dazu, dass Lebensversicherungen deutlich höher als bisher bei Pflichtteilsergänzungen berücksichtigt werden. Gleichzeitig ist für die ergänzungsverpflichteten Erben nicht der worst-case eingetreten.

16. Maßgeblichkeit nach BilMoG

Kernproblem

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vom 25.5.2009 wurde auch die Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz neu justiert. Seitdem ist für Zwecke der Besteuerung das Betriebsvermögen auszuweisen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt. Zur Anwendung dieser Neuregelung hat die Finanzverwaltung in einem BMF-Schreiben Stellung bezogen.

Maßgeblichkeit der Handelsbilanz

Unverändert gelten die Regelungen, wonach handelsrechtliche Aktivierungsgebote und Aktivierungswahlrechte grundsätzlich zu einer steuerlichen Aktivierungspflicht führen, während eine Passivierung in der Steuerbilanz nur dort in Betracht kommt, wo auch für die Handelsbilanz eine Passivierungspflicht besteht. Eine Ausnahme gilt für die in der

Handelsbilanz nunmehr erlaubte Aktivierung von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen. Hier steht ein explizites steuerliches Aktivierungsverbot einem Ansatz in der Steuerbilanz entgegen. Bei Bewertungswahlrechten, für die keine eigenständige steuerliche Regelung besteht (z. B. Aktivierung von Fremdkapitalzinsen) wirkt die Wahlrechtsausübung auch für die Steuerbilanz. Neu ist die Auffassung der Verwaltung, wonach das handelsrechtliche Einbeziehungswahlrecht bei den Herstellungskosten (Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen, freiwillige soziale Leistungen und betriebliche Altersversorgung) steuerlich zu einer Einbeziehungspflicht dieser Kostenbestandteile führen soll.

Ausübung von steuerlichen Wahlrechten

Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass sämtliche steuerlichen Wahlrechte nunmehr unabhängig von der Handelsbilanz ausgeübt werden können. Dies gilt nicht nur für solche Wahlrechte, die den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zuwider laufen, wie z. B. die Übertragung von stillen Reserven nach § 6b EStG. Auch Wahlrechte, die nach Handels- und Steuerrecht bestehen, können in beiden Rechenwerken unterschiedlich ausgeübt werden. So können Gegenstände des Anlagevermögens in der Handelsbilanz linear, in der Steuerbilanz hingegen degressiv abgeschrieben werden. Ein Wahlrecht nimmt die Finanzverwaltung auch für die Teilwertabschreibung an, die bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung in der Steuerbilanz vorgenommen werden kann, aber nicht muss.

Konsequenz

Das BMF-Schreiben zeigt, dass durch das BilMoG nicht nur die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit, sondern die gesamte formelle Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz aufgehoben wurde. Dies ermöglicht den Steuerpflichtigen eine weitgehend eigenständige Bilanzpolitik in beiden Rechenwerken und damit umfangreiche Gestaltungsmöglichkeiten, die bereits für das Jahr 2009 bestehen. Der Preis für diese Gestaltungsfreiheit ist ein nicht zu unterschätzender administrativer Mehraufwand durch die Führung von zwei weitgehend getrennten Rechenwerken. Die Einheitsbilanz dürfte damit in vielen Fällen nicht mehr realisierbar sein.

17. Treuhandmodell gewerbesteuerlich anerkannt

Kernproblem

Personengesellschaften können – anders als Kapitalgesellschaften – keine steuerliche Organschaft mit ihrem Mutterunternehmen bilden. Um dennoch für Zwecke der Gewerbesteuer Gewinne und Verluste miteinander steuerlich verrechnen zu können, wurde in der Vergangenheit z. B. das sog. Treuhandmodell eingesetzt, dessen Anerkennung jedoch von der Finanzverwaltung teilweise versagt wurde.

Sachverhalt

Beim Treuhandmodell fungiert ein Mutterunternehmen als Komplementärin einer GmbH & Co. KG und hält daneben nahezu sämtliche Anteile an der KG. Der verbleibende Anteil (z. B. 0,1 %) wird von einer Beteiligungs-GmbH als Kommanditistin gehalten. Die GmbH hält diese Beteiligung lediglich treuhänderisch für die Muttergesellschaft, so dass im Ergebnis (wirtschaftlich) sämtliche Anteile an der KG der Muttergesellschaft zuzurechnen sind. Da die GmbH mangels Risiko und Initiative kein Mitunternehmer ist, handelt es sich ertragsteuerlich auch nicht um eine Mitunternehmerschaft. Dennoch waren Finanzamt und Finanzgericht in einem Fall der Auffassung, dass die KG der Gewerbesteuer unterliege.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hat diese Entscheidung nun kassiert. Der BFH wertet die KG im Treuhandmodell als "Ein-Unternehmer-Personengesellschaft" und behandelt die Muttergesellschaft (zugleich Treugeberin) steuerlich so, als sei diese Alleineigentümerin sämtlicher Wirtschaftsgüter der KG. Da die KG keinen mitunternehmerhaftlich geführten Gewerbebetrieb unterhalte, unterliege sie auch nicht der Gewerbesteuer. Im Ergebnis wird die KG somit steuerlich negiert.

Konsequenz

Durch das Urteil ist das Treuhandmodell nunmehr höchstrichterlich abgesichert und kann zu Gestaltungszwecken genutzt werden. Die Vorteile eines gesellschaftsrechtlich selbstständigen Unternehmens müssen nicht mit steuerlichen Nachteilen erkauft werden. Insbesondere sind Gewinne und Verluste zwischen Mutter- und Tochterunternehmen gewerbesteuerlich in vollem Umfang miteinander kompensierbar. Zudem löst die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen den Gesellschaften keine Steuerbelastung aus.

18. Kfz-Nutzung: Mehrfache Anwendung der 1 %-Regel durch BFH bestätigt

Einführung

Die private Nutzung betrieblicher Kfz ist zu versteuern. Zur Ermittlung der privaten Nutzung stehen die 1 %- und die Fahrtenbuchmethode zur Verfügung. Die 1 %-Methode ist seit dem Jahr 2006 allerdings auf Kfz begrenzt, deren betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt. Umstritten war bisher die Anwendung der 1 %-Methode für Fälle, in denen ein Unternehmer mehrere Kfz des Betriebsvermögens privat nutzt und eine private Verwendung durch Dritte, z. B. Familienangehörige, ausgeschlossen werden kann.

Rechtslage

Das BMF verlangt in solchen Fällen bis zum 31.12.2009 den Ansatz der 1 %-Methode nur für das Kfz mit dem höchsten Bruttolistenpreis. Seit dem 1.1.2010 soll hingegen für alle Kfz im Betriebsvermögen, für die eine private Nutzung nicht ausgeschlossen werden kann, eine Besteuerung auf Basis der 1 %-Methode erfolgen. Dieser können die Unternehmer nur entgehen, wenn sie die private Nutzung mittels Fahrtenbuch ermitteln.

Neues Urteil

Der BFH hat nun die neue Verwaltungsauffassung bestätigt. Demnach ist für jedes Kfz des Betriebsvermögens, das privat genutzt wird, die private Nutzung nach der 1 %-Methode zu bestimmen, sofern kein Fahrtenbuch geführt wird. Dabei ist es laut BFH vollkommen unerheblich, ob die Kfz von einer oder mehreren Personen privat genutzt werden.

Konsequenz

Unternehmern, die mehrere Kfz im Betriebsvermögen haben und nicht nachweisen können, dass diese z. B. durch Überlassung an Arbeitnehmer ausschließlich betrieblich genutzt werden, wird das BFH-Urteil teuer zu stehen kommen. Es besteht auch keine Hoffnung, dass der BFH diesbezüglich in nächster Zeit zu einem anderen Ergebnis kommen wird. Denn der Urteilsbegründung ist zu entnehmen, dass der BFH durchaus das Problem gesehen hat, dass die mehrfache Anwendung der 1 %-Methode in diesen Fällen regelmäßig zu einer Besteuerung führt, die in keinem Verhältnis zur tatsächlichen privaten Nutzung steht. Dies hält er allerdings für zulässig, da die 1 %-Methode der Pauschalierung dient, ggf. auch zu Ungunsten der Steuerpflichtigen. Das Motto des BFH lautet: Wem dies

nicht passt, steht es offen, für jedes Kfz ein Fahrtenbuch zu führen. Offen lässt der BFH, ob die Unternehmen für die Jahre bis einschließlich 2009 in ihrem Vertrauen auf die oben dargestellte Auffassung der Finanzverwaltung geschützt sind. Betroffene Unternehmen müssen nun prüfen, ob sie Maßnahmen ergreifen können, um der drohenden steuerlichen Mehrbelastung zu entgegen, z. B. durch Führung von Fahrtenbüchern.

19. ErbStG verstößt gegen Gemeinschaftsrecht

Kernfrage/Rechtslage

Das deutsche Erbschaftsteuerrecht knüpft in Schenkungsfällen die Gewährung der persönlichen Steuerfreibeträge an den Wohnsitz des Schenkers bzw. des Schenkungsempfängers. Nur wenn mindestens eine dieser Personen ihren Wohnsitz in Deutschland hat, werden die hohen persönlichen Steuerfreibeträge gewährt. Gleichzeitig verbieten die Regelungen des Vertrages über die Europäische Gemeinschaft ganz allgemein jegliche Beschränkung des freien Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten. Der Europäische Gerichtshof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die deutsche Gesetzeslage gegen Gemeinschaftsrecht verstößt.

Entscheidung

Die Klägerin, eine deutsche Staatsangehörige und seit langem in Holland wohnhaft, hatte von ihrer Mutter, ebenfalls deutsche Staatsangehörige und dort lebend, ein bebautes Grundstück geschenkt bekommen. Da weder Schenkerin noch Beschenkte in Deutschland einen Wohnsitz hatten, setzte das Finanzamt unter Versagung der hohen persönlichen Steuerfreibeträge eine erhebliche Schenkungsteuer fest. Die Klägerin macht die Berücksichtigung des persönlichen Kinder-Freibetrages geltend. Nachdem das Finanzgericht der Ansicht war, dass die deutsche Gesetzeslage Gemeinschaftsrecht verletze, legte es dem Europäischen Gerichtshof die Sache zur Entscheidung vor. Der EuGH bestätigte die Ansicht des Finanzgerichts. Denn die Benachteiligung des Auslandswohnsitzes bewirke eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs in der Union, die nicht durch sachliche Gründe gerechtfertigt sei. Darüber hinaus stelle der Sachverhalt angesichts des Auslandswohnsitzes keine rein innerstaatliche Situation dar, so dass auch die Kapitalverkehrsfreiheit betroffen sei. Im Übrigen sei die Anwendung eines geminderten Freibetrags, wie ihn die

streitige deutsche Regelung für den Fall vorsehe, dass die Schenkung unter Personen vorgenommen wird, die nicht in dem Mitgliedstaat wohnen, in dem der Schenkungsgegenstand belegen ist, auch kein geeignetes Mittel zur Erreichung des mit dieser Regelung verfolgten Ziels, gespaltene Schenkungen zu verhindern.

Konsequenz

Mit der Entscheidung ist die deutsche Regelung endgültig gemeinschaftsrechtswidrig. Sie kann nicht mehr angewandt werden. Die Entscheidung bedeutet, dass bei

Schenkungen "deutschen" Vermögens unabhängig davon, wo Schenker und/oder Beschenkte ihren Wohnsitz haben, die normalen persönlichen Freibeträge zu gewähren sind, so lange sich der Steuersachverhalt innerhalb der Europäischen Union abspielt. Mit anderen Worten: alleine die Schenkung "deutschen" Vermögens ist im Geltungsbereich des Vertrages über die Europäische Union ausreichend für die Gewährung der normalen persönlichen Freibeträge.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Mandanteninformationen 1. Quartal 2010

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. Frühere Pauschalbesteuerung "schwarzer Fonds" verstößt gegen EU-Recht
2. Betriebsstilllegung: Kein Kündigungsschutz für AN in Elternzeit
3. Eingriff in den Gewerbebetrieb durch E-Mail
4. LSG Bayern: Erziehungsrente ist verfassungswidrig
5. Verwertung von Sicherungseigentum
6. Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft - Merkblatt neu aufgelegt
7. BGH zur GmbH-Gesellschafterversammlung
8. Abfindung für Arbeitszeitreduzierung: Steuerbegünstigte Entschädigung
9. Formwirksamkeit der Beurkundung einer GmbH-Geschäftsanteilsabtretung
10. BGH erkennt Chapter-11-Verfahren als Insolvenzverfahren an
11. AdV-Verfahren: Anordnung einer Sicherheitsleistung
12. Verunglückte Organschaft durch zu späte Eintragung
13. Abzinsungspflicht für unverzinsliche Gesellschafterdarlehen
14. Buchführungspflicht hängt auch von den Auslandsumsätzen ab
15. Neues zur Kfz-Nutzung aus dem BMF
16. Organgesellschaft zahlt Steuerschuld des Organträgers: Insolvenzanfechtung?
17. Abzugsfähigkeit bei Dienstreisen mit Urlaub: Rechtsprechungsänderung
18. Keine Rückzahlung unberechtigter Steuererstattung auf gekündigtes Konto
19. Unternehmenskauf – Mängelhaftung
20. Abgabe freiwilliger Steuererklärungen rückwirkend bis 2003 möglich
21. Abzugsfähigkeit bei Dienstreisen mit Urlaub: Rechtsprechungsänderung
22. Gesetzliche Kündigungsfristen nach dem EuGH-Urteil
23. Keine verdeckte Sacheinlage durch Beratungsleistungen bei AGs
24. Verweigerter Zustimmung zur Zusammenveranlagung – Schadensersatzpflicht
25. Erbrecht - Neuregelungen ab dem 1. Januar 2010
26. Kaufpreisreduzierung durch Vergleich als rückwirkendes Ereignis
27. Steuerwirksames "Verschieben" des Zuflusses einer Abfindung zulässig
28. Schadensersatzanspruch gegen Vereinsvorsitzenden trotz Entlastung?

1. Frühere Pauschalbesteuerung "schwarzer Fonds" verstößt gegen EU-Recht

Kernproblem

Das inzwischen außer Kraft gesetzte AuslInvG sah für die Besteuerung bestimmter ausländischer Investmentfonds eine pauschale Besteuerung vor. Durch Entscheidung vom 18.11.2008 (VIII R 24/07) hatte der BFH bereits entschieden, dass diese Behandlung EU-rechtswidrig ist, sofern der ausl. Fonds seinen Sitz innerhalb der EU hat. Ungeklärt war bislang, wie in Drittstaatenfällen zu entscheiden ist.

Sachverhalt

Die Kläger waren an Investmentfonds in Südkorea und China beteiligt und erzielten hieraus im strittigen Zeitraum Einkünfte in Höhe von rd. 183.000 EUR, die vom Finanzamt der Pauschalbesteuerung unterworfen wurden. Einspruch und Klage vor dem FG Düsseldorf verliefen erfolglos. Der BFH hob die Entscheidung des FG auf.

Rechtsfrage

Zu klären war, ob die diskriminierende Besteuerung mit Berufung auf den EU-Vertrag angegriffen werden kann. Der BFH prüft in diesem Zusammenhang zunächst, gegen welche Grundfreiheit durch die Regelungen in § 18 Abs. 3 AuslInvG verstoßen wird. Dabei kommt er zu dem Ergebnis, dass gegen das Grundrecht der Kapitalverkehrsfreiheit verstoßen wird. Dieses Grundrecht gilt auch im Verhältnis zu Drittstaaten. Rechtfertigungsgründe für eine Einschränkung des Grundrechts vermag der BFH nicht zu erkennen. Insbesondere gebiete der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit es nicht, eine pauschalierte Besteuerung so auszugestalten, wie § 18 Abs. 3 AuslInvG dies vorsehe.

Konsequenz

Im Streitfall muss die Besteuerung so erfolgen, wie dies bei einem inländischen Fonds der Fall wäre.

2. Betriebsstilllegung: Kein Kündigungsschutz für AN in Elternzeit

Kernfrage/Rechtsslage

Grundsätzlich sind Arbeitnehmer, die sich in Elternzeit befinden, unkündbar. In besonderen Fällen kann aber die für den Arbeitsschutz jeweils zuständige oberste Landesbehörde auf entsprechenden Antrag hin die Zustimmung zur Kündigung erteilen. Das Bundesverwaltungsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob und unter welchen Voraussetzungen die Landesbehörde ihre Zustimmung zur Kündigung von in Elternzeit befindlichen Arbeitnehmern erteilen muss.

Entscheidung

Auf uneingeschränkte Zustimmung zur ordentlichen Kündigung von in Elternzeit befindlichen Arbeitnehmern hatte ein Insolvenzverwalter geklagt, der den Betrieb insgesamt stilllegen wollte. Das beklagte Land hatte die Kündigung zuerst lediglich mit der Einschränkung genehmigt, dass sie erst zum Ende der Elternzeit oder frühestens zum Zeitpunkt der Löschung der Aktiengesellschaft im Handelsregister wirksam werden dürfe, weil den Arbeitnehmern während der Elternzeit eine beitragsfreie Weiterversicherung in der gesetzlichen Krankenversicherung ermöglicht werden solle. Das Bundesverwaltungsgericht gab dem Insolvenzverwalter Recht. Es liege ein besonderer Grund vor, der eine uneingeschränkte Zustimmung rechtfertige. Ein besonderer Fall, in dem die Zustimmung zu erteilen sei, liege vor, wenn der Betrieb dauerhaft stillgelegt werde. Das Verbot von Kündigungen während der Elternzeit solle nicht etwa eine beitragsfreie Weiterversicherung in der gesetzlichen Krankenversicherung gewährleisten, sondern die Arbeitnehmer vor einem Verlust ihres Arbeitsplatzes schützen. Dieses Ziel könne bei einer Betriebsstilllegung aber nicht mehr erreicht werden.

Konsequenz

Das Kündigungsverbot in der Elternzeit dient dem Schutz vor dem Verlust des Arbeitsplatzes. Fällt der Arbeitsplatz aber weg oder ist eine Weiterbeschäftigung ausgeschlossen, kann die Zustimmung zur Kündigung beantragt werden. Dem stehen auch sozialversicherungsrechtliche Erwägungen nicht entgegen.

3. Eingriff in den Gewerbebetrieb durch E-Mail

Einführung

Unternehmen erhalten zunehmend Werbe-E-Mails, was angesichts der Vielzahl regelmäßig als störend empfunden wird. Streitig war, ob bereits die einmalige Zusendung einer derartigen E-Mail einen Unterlassungsanspruch gegen den Versender auslöst.

Entscheidung

Die Klägerin erhielt von der Beklagten eine E-Mail in Form eines Newsletters mit Informationen für Kapitalanleger. Da die Beklagte sich weigerte, eine Unterlassungserklärung abzugeben und lediglich erklärte, von einer weiteren Zusendung abzusehen, erhob die Klägerin Klage auf Unterlassung. Aufgrund der Auflösung der Klägerin während des Revisionsverfahrens erklärten die Parteien die Hauptsache für erledigt, so dass nur

noch über die Kosten zu entscheiden war. Der BGH hat der Beklagten die Kosten des Rechtsstreits auferlegt. Angesichts des mutmaßlichen Ausgangs des Verfahrens zu Lasten der Beklagten habe diese auch die Kosten zu tragen. Es bestehe ein Unterlassungsanspruch aufgrund eines Eingriffes in das Recht am eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb. Die Zusendung ohne vorherige Einwilligung des Empfängers stelle einen unmittelbaren Eingriff in den Gewerbebetrieb dar. Denn unverlangt zugesandte E-Mail-Werbung beeinträchtigt regelmäßig den Betriebsablauf. Mit dem Sichten und Aussortieren unerbetener E-Mails sei ein zusätzlicher Arbeitsaufwand verbunden. Zudem könnten, soweit kein festes Entgelt vereinbart sei, zusätzliche Kosten für die Herstellung der Online-Verbindung und die Übermittlung der E-Mail durch den Provider anfallen. Die Zusatzkosten für eine einzelne E-Mail könnten zwar gering sein. Anders falle die Beurteilung aber aus, wenn es sich um eine größere Zahl unerbetener E-Mails handle oder wenn der Empfänger der E-Mail ausdrücklich dem weiteren Erhalt von E-Mails widersprechen müsse. Mit der häufigen Übermittlung von Werbe-E-Mails ohne vorherige Einwilligung des Empfängers durch verschiedene Absender sei aber immer dann zu rechnen, wenn die Übermittlung einzelner E-Mails zulässig sei. Denn im Hinblick auf die billige, schnelle und durch Automatisierung arbeitssparende Versandmöglichkeit sei ohne Einschränkung der E-Mail-Werbung mit einem immer weiteren Umsichgreifen dieser Werbeart zu rechnen.

Konsequenz

Zur Vermeidung von rechtlichen Schritten, insbesondere von Abmahnkosten, sollten Versender von Werbe-E-Mails unbedingt sicherstellen, dass von jedem gewerblichen Empfänger eine Einwilligung hierzu vorliegt.

4. LSG Bayern: Erziehungsrente ist verfassungswidrig

Kernaussage

Die Versagung der Erziehungsrente bei nicht verheirateten Partnern ist verfassungswidrig, da nichteheliche Kinder gegenüber ehelichen Kindern dadurch benachteiligt werden.

Sachverhalt

Die Mutter eines einjährigen Kindes hatte nach dem Tod des Vaters die Zahlung einer Erziehungsrente beantragt. Die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV Bund) lehnte dies ab, weil die Eltern nicht

verheiratet waren. Die dagegen gerichtete Klage blieb vor dem Sozialgericht erfolglos.

Rechtlicher Hintergrund

Kann ein Elternteil wegen Kindererziehung nicht erwerbstätig sein, sichert der andere Ehepartner regelmäßig Familieneinkommen und -unterhalt. Verstirbt der arbeitende rentenversicherte Partner, erhält der überlebende Elternteil eine Witwen- bzw. Witwenrente. In einer vergleichbaren Situation befinden sich Geschiedene, die nicht wieder geheiratet haben und die wegen Erziehung eines gemeinsamen Kindes nicht arbeiten können, wenn der den Unterhalt sichernde ehemalige Ehepartner verstirbt. In diesen Fällen zahlt die gesetzliche Rentenversicherung eine Erziehungsrente und trägt so zur Absicherung der Hinterbliebenen bei.

Entscheidung

Das bayerische LSG hat das Verfahren dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Nach der Überzeugung des Gerichtes ist die Versagung der Erziehungsrente bei nicht verheirateten Paaren verfassungswidrig. Artikel 6 Abs. 5 GG verbiete es, nichteheliche Kinder schlechter zu stellen als eheliche. Durch die Versagung der Erziehungsrente sei die "ledige Mutter" gezwungen, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen und könne sich typischerweise weniger um das Kind kümmern. Diese geringere Betreuungsmöglichkeit stelle daher Kinder unverheirateter Mütter schlechter als Kinder von Müttern, die verheiratet waren. Dies sei mit der verfassungsrechtlich gebotenen Gleichstellung ehelicher und nichtehelicher Kinder unvereinbar.

Konsequenz

Das Bundesverfassungsgericht wird nun darüber entscheiden, ob die Bestimmung zur Erziehungsrente in § 47 SGB VI verfassungswidrig ist.

5. Verwertung von Sicherungseigentum

Einführung

Wird Sicherungseigentum an beweglichen Gegenständen eingeräumt, so stellt dies keine Lieferung dar. Erst bei Verwertung des zur Sicherheit übereigneten Gegenstandes ergibt sich eine Lieferung. Verwertet der Sicherungsnehmer (z. B. Bank) den Gegenstand durch Verkauf ergibt sich ein Doppelumsatz. Der Bankkunde liefert an die Bank, diese wiederum an den Erwerber des Gegenstandes. Erfolgt die Veräußerung durch den Bankkunden im eigenen Namen, aber im Auftrag und für Rechnung der Bank, liegt sogar ein Dreifachumsatz vor. Die korrekte Abrechnung dieser Umsätze stellt die

Praxis vor erhebliche Probleme. Entsprechend ergibt sich hier für die Betriebsprüfung ein reichhaltiges Betätigungsfeld.

Sachverhalt

Ein Teppichhändler hatte seiner Bank zur Absicherung zweier Darlehen sein Warenlager übereignet. Die Verwertung durch die Bank durfte erst nach Androhung einer Nachfristsetzung erfolgen. Nachdem sich die wirtschaftliche Lage des Teppichhändlers verschlechtert hatte, einigte er sich mit der Bank darauf, einen Sonderausverkauf durchzuführen. Die Erlöse aus diesem Verkauf wurden vereinbarungsgemäß zur Rückführung der bestehenden Darlehen an die Bank überwiesen. Das Finanzamt sah in dem Ausverkauf Doppelumsätze (Bankkunde an Bank und Bank an Erwerber) und setzte Umsatzsteuer gegenüber der Bank fest; diese klagte hiergegen.

Neues Urteil

Nach Ansicht des BFH können Doppel- oder Dreifachumsätze erst mit Verwertung nach Eintritt der Verwertungsreife vorliegen. Im Fall lag diese aufgrund der ursprünglichen Sicherungsabrede nicht vor, da die Bank erst nach Androhung einer Nachfristsetzung zur Verwertung befugt war. Mit Vereinbarung des Sonderausverkaufs ergab sich jedoch eine neue Situation. Da der Erlös des Verkaufs zur Tilgung der Darlehen verwendet werden sollte, lag die erforderliche Verwertungsreife vor, so dass von Dreifachumsätzen auszugehen war.

Konsequenz

Der BFH hat seine Rechtsprechung hinsichtlich der Frage der Abgrenzung zwischen "normalen" Umsätzen und Mehrfachumsätzen geändert. Letztere wurden nach der bisherigen Rechtsprechung schon bei Veräußerung des Sicherungsgutes und Weiterleitung des Verkaufspreises an die Bank angenommen. Nunmehr setzt dies die Verwertung nach Eintritt der Verwertungsreife voraus. Veräußerungen vor diesem Zeitpunkt sind als normale Lieferungen des Bankkunden an den Erwerber zu behandeln.

6. Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft - Merkblatt neu aufgelegt

Einführung

Die Umsatzbesteuerung von Bauunternehmen weist eine Menge Tücken auf, deren Nichtbeachtung teuer werden kann. Typische Sachverhalte, die bei Betriebsprüfungen regelmäßig zu Mehrergebnissen führen, sind z. B. die zu späte Anmeldung der Umsatzsteuer, die Nichtbeachtung der

Umkehr der Steuerschuldnerschaft sowie unzutreffende Schlussrechnungen.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat nun sein Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft neu aufgelegt. Es behandelt übersichtlich alle für die Bauwirtschaft relevanten Bereiche: - Abgrenzung von Werklieferung zu Werkleistung, - Teilleistungen, - Entstehung der Steuer, - Ermittlung des Entgeltes, - Ausstellung von Rechnungen und Vorsteuerabzug, - Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers etc.

Konsequenz

Letztmalig wurde das Merkblatt im Jahr 2004 aufgelegt. Die Neuauflage unterscheidet sich hiervon insbesondere durch die ausführliche Darstellung von Teilleistungen im Baugewerbe. Die korrekte Erfassung von Teilleistungen war insbesondere bei Anhebung des Umsatzsteuersatzes von 16 % auf 19 % zum 1.1.2007 von Bedeutung. Hier hatten die Unternehmer, die gegenüber Privatkunden abrechneten, ein hohes Interesse, ihre Leistungen noch zum geringeren Steuersatz abzurechnen. Dies konnte durch die Vereinbarung von Teilleistungen erreicht werden. Da demnächst die betroffenen Jahre 2006 und 2007 in den Fokus der Betriebsprüfung geraten werden, liegt die Vermutung nahe, dass dieses Schreiben hierzu als Grundlage dienen wird; ein Grund mehr für die Bauwirtschaft, sich mit den Inhalten des Schreibens auseinanderzusetzen.

7. BGH zur GmbH-Gesellschafterversammlung

1. Kernaussage

Der Versammlungsleiter einer GmbH-Gesellschafterversammlung kann von der Mehrheit der Gesellschafter bestimmt werden.

2. Kernaussage

Ein Gesellschafter hat keinen Anspruch darauf, dass über die Abberufung des Gesellschafter-Geschäftsführers und den Widerruf der Prokura eines anderen Gesellschafters in einem Abstimmungsgang abgestimmt wird. Auf den Versuch eines Gesellschafters, durch die Zusammenfassung der Beschlussanträge die übrigen Gesellschafter von der Abstimmung auszuschließen und so die Mehrheit zu seinen Gunsten zu manipulieren, müssen sich weder die Mitgesellschafter noch der Versammlungsleiter einlassen.

3. Kernaussage

Ein Stimmverbot wegen einer gemeinsam begangenen Pflichtverletzung besteht nicht,

wenn einer vorsätzlich begangenen Verfehlung eines Gesellschafter-Geschäftsführers (Kompetenzüberschreitung) mit einem Aufsichtsvorsatz des anderen Gesellschafters eine andersartige Pflichtverletzung gegenübersteht.

4. Kernaussage

Die Befangenheit des Gesellschafters einer GmbH-Gesellschafterin (§ 47 Abs. 4 GmbHG) führt zu einem Stimmverbot der GmbH-Gesellschafterin, wenn er einen maßgebenden Einfluss bei der Gesellschaft ausübt. Bei der Bestimmung des maßgebenden Einflusses sind die Anteile mehrerer Gesellschafter-Gesellschafter dann zusammenzurechnen, wenn sie wegen einer gemeinsam begangenen Pflichtverletzung befangen sind. Ein maßgebender Einfluss besteht dann nicht, wenn der betreffende Gesellschafter keine Stimmenmehrheit hat. Auch die Leitungsmacht, die ein Gesellschafter als alleiniger Geschäftsführer innehat, begründet einen solchen Einfluss nicht, sofern er kein Sonderrecht hat.

5. Kernaussage

Wenn das Ergebnis der Abstimmung in einer GmbH-Gesellschafterversammlung nicht durch einen Versammlungsleiter festgestellt ist, kann ein Gesellschafter durch Erhebung einer Feststellungsklage klären, ob und mit welchem Inhalt ein Beschluss gefasst worden ist.

6. Kernaussage

Die Entscheidung über die Entlastung des Geschäftsführers einer GmbH ist treuwidrig, wenn sie zu einem Zeitpunkt erzwungen wird, zu dem die Gesellschafter zwar von der Pflichtverletzung erfahren haben, aber noch nicht in der Lage sind zu beurteilen, ob der GmbH ein Schaden zugefügt wurde, und sie nur dazu dient, den Geschäftsführer der Verantwortung für sein Verhalten zu entziehen und eine weitere Untersuchung zu verhindern.

8. Abfindung für Arbeitszeitreduzierung: Steuerbegünstigte Entschädigung Kernproblem

Zu den einkommensteuerpflichtigen Einkünften zählen auch Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit gewährt werden. Die Entschädigungen werden aber als außerordentliche Einkünfte tarifbegünstigt besteuert. Hintergrund der gewährten Tarifbegünstigung ist der Umstand, dass sich der Steuerpflichtige in einer Zwangssituation befindet und sich dem zusammen-

geballten Zufluss der Einnahmen mit den damit einhergehenden höheren steuerlichen Belastungen nicht entziehen kann.

Sachverhalt

Eine Arbeitnehmerin (Klägerin) schloss mit ihrem Arbeitgeber einen Vertrag über die Reduzierung der wöchentlichen Arbeitszeit. Gleichzeitig wurde vereinbart, dass die Arbeitnehmerin für die Reduzierung der Arbeitszeit eine einmalige Teilabfindung erhalten sollte. Entgegen der Ansicht der Klägerin vertraten Finanzamt und auch Finanzgericht die Auffassung, dass es sich bei der Abfindung nicht um eine tarifbegünstigte Entschädigung handele, da das Arbeitsverhältnis nicht beendet wurde. Des Weiteren sei die Abfindung auch keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit, sondern für deren zukünftige Reduzierung.

Entscheidung des BFH

Der BFH folgte der Auffassung der Klägerin und wertete die Teilabfindung als grundsätzlich tarifbegünstigte Entschädigungszahlung. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH müssen Entschädigungszahlungen durch den unmittelbaren Verlust von steuerbaren Einnahmen bedingt sein. Dies sei vorliegend erfüllt, da die Abfindung als Ersatz für die durch die Verminderung der Arbeitszeit entgehenden Einnahmen der Klägerin geleistet wurde. Aus dem Gesetz lasse sich darüber hinaus nicht erkennen, dass eine tarifbegünstigte Entschädigung zwingend die Beendigung der Einkünfteerzielung verlangt, also die gänzliche Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Konsequenz

Das Urteil ist eine nochmalige Klarstellung der bisherigen Rechtsprechung. In vorliegendem Fall hat der BFH allerdings den Sachverhalt zur erneuten Prüfung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Das Finanzgericht hat nun zu klären, ob die Klägerin bei Änderung ihres Arbeitsvertrages unter rechtlichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck gehandelt hat. Dies ist nach ständiger Rechtsprechung eine weitere zwingende Voraussetzung für die Annahme einer tarifbegünstigten Entschädigung.

9. Formwirksamkeit der Beurkundung einer GmbH-Geschäftsanteilsabtretung

Kernaussage

Nach der aktuellen Fassung des § 40 Abs. 2 GmbHG ist es möglich, dass Beurkundungen durch einen Schweizer Notar nicht mehr als gleichwertig und wirksam anerkannt werden, da er mangels Amtsbefugnis nicht die Abtretung eines Geschäftsanteils beim Handelsregister anzeigen kann.

Sachverhalt

Die Beklagte ließ ihren GmbH-Geschäftsanteil von 25.000 EUR in einer Urkunde eines Schweizer Notars in zwei gleiche Anteile teilen. Einen Anteil verkaufte sie und trat ihn an die Klägerin unter der aufschiebenden Bedingung der Kaufpreiszahlung ab. Weil dieser nicht gezahlt wurde, vereinbarten die Parteien privatschriftlich in Zürich, die aufschiebende Bedingung aufzuheben und den verkauften GmbH-Anteil an die Beklagte zu verpfänden. Weil die Klägerin den Kaufpreis nach wie vor schuldet, wollte die Beklagte das Pfandrecht an dem Anteil verwerten. Die Klägerin ist der Ansicht, sowohl der Kauf- und Übertragungsvertrag als auch die Pfandrechtsvereinbarung seien formunwirksam. Die Feststellungsklage hatte Erfolg.

Entscheidung

Der Beklagten steht mangels formunwirksamer Bestellung kein Pfandrecht an dem verkauften GmbH-Anteil zu. Der notariell beurkundete Kauf- und Übertragungsvertrag ist zwar wirksam. Die Auslandsbeurkundung war nicht zu beanstanden, da Urkundsperson und Urkundsverfahren dem deutschen Recht gleichwertig waren. Allerdings sprach das LG in einem obiter dictum aus, dass "unter Geltung der aktuellen Fassung des § 40 Abs. 2 GmbHG eine andere Einschätzung wahrscheinlich ist". Die vereinbarte Bedingung war hier nicht durch den privatschriftlichen Verpfändungsvertrag aufgehoben worden, denn die Vereinbarung war formunwirksam. Der Wegfall der Bedingung führte unmittelbar zur Abtretung des GmbH-Anteils und war daher formbedürftig. Zudem verlangt das Gesetz für die Bestellung eines Pfandrechts an einem Recht dieselbe Form wie für dessen Übertragung.

Konsequenz

Ob eine Anteilsübertragung in der Schweiz nach Inkrafttreten des MoMiG zulässig ist, ist offen. Bis zu einer Klärung durch die deutschen Obergerichte kann dies nicht empfohlen werden.

10. BGH erkennt Chapter-11-Verfahren als Insolvenzverfahren an

Kernaussage

Das durch einen Antrag des Schuldners eingeleitete Verfahren nach Chapter 11 des US-amerikanischen Bankruptcy Code wird als Eröffnung eines ausländischen Insolvenzverfahrens anerkannt. Die Einleitung des Verfahrens bewirkt die Unterbrechung

des Nichtigkeitsberufungsverfahrens. Betrifft die Insolvenz das Vermögen des Nichtigkeitsbeklagten, kann der Nichtigkeitskläger das Berufungsverfahren jedenfalls nicht aufnehmen, bevor er bei den zuständigen amerikanischen Gerichten um eine Aufhebung der Unterbrechung (relief from the stay) nachgesucht hat.

Sachverhalt

Die Beklagte, ein US-amerikanisches Unternehmen, ist eingetragene Inhaberin eines 1995 angemeldeten, auch für Deutschland erteilten europäischen Patents. Die Klägerin wird aus dem Streitpatent in Anspruch genommen und wurde erstinstanzlich unter Feststellung ihrer Schadensersatzpflicht zur Unterlassung und Auskunftserteilung verurteilt. Die Berufung blieb erfolglos. Mit der erfolgreichen Nichtigkeitsklage griff die Klägerin das Streitpatent vollumfänglich an; während des von der Beklagten angestrebten Berufungsverfahrens hat diese sich an den US Bankruptcy Court gewandt, um in das Verfahren nach Chapter 11 des Bankruptcy Code einzutreten. Die Beklagte meint, das Berufungsverfahren sei damit unterbrochen.

Entscheidung

Das Nichtigkeitsberufungsverfahren war durch den Antrag nach Chapter 11 unterbrochen. Nach § 352 InsO wird durch die Eröffnung des ausländischen Insolvenzverfahrens ein im Inland anhängiger Rechtsstreit unterbrochen, der zur Zeit der Eröffnung anhängig ist und die Insolvenzmasse betrifft. Die Anerkennung der Eröffnung des ausländischen Insolvenzverfahrens ist zu versagen, wenn die Gerichte des Staates der Verfahrenseröffnung nach deutschem Recht nicht zuständig sind oder ein Verstoß gegen den deutschen ordre public vorliegt. Das von der Beklagten eingeleitete Verfahren nach Chapter 11 ist ein Insolvenzverfahren i. S. d. InsO, denn es entspricht ihrer Zielsetzung. Das Ziel der Befriedigung der Gläubiger wird nämlich auch dadurch verfolgt, dass in einem Insolvenzplan Regelungen zum Erhalt des Unternehmens getroffen werden. Das deutsche Insolvenzplanverfahren ist dem amerikanischen Chapter-11-Verfahren nachgebildet. Auch die Besonderheiten des Verfahrens - wie etwa kein Nachweis eines Insolvenzeröffnungsgrundes oder die nur ausnahmsweise Ernennung eines Verwalters - rechtfertigen nicht die Verneinung der Einordnung als Insolvenzverfahren.

11. AdV-Verfahren: Anordnung einer Sicherheitsleistung

Kernaussage

Wird die Aussetzung der Vollziehung einer Steuerfestsetzung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht, muss diese wirtschaftlich zumutbar sein.

Sachverhalt

Die mit einem Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung verbundene Verfassungsbeschwerde betrifft ein Verfahren der Umsatzsteuerfestsetzung. Streitig war, ob das Finanzgericht im einstweiligen Rechtsschutzverfahren die Aussetzung der Vollziehung (§ 69 Abs. 3 Satz 1 i. V. m. Abs. 2 Satz 3 FGO) von einer Sicherheitsleistung abhängig machen durfte. Die umsatzsteuerpflichtige Beschwerdeführerin, eine GmbH, rügte mit ihrer Verfassungsbeschwerde, dass einem Steuerpflichtigen, dessen wirtschaftlichen Verhältnisse eine Sicherheitsleistung nicht zuließen, der Rechtsvorteil der Aussetzung trotz ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Steuerbescheides grundsätzlich nicht versagt werden dürfe.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht entschied, dass das FG die Anordnung der Sicherheitsleistung verfassungsrechtlich nicht tragfähig begründet hatte. Unter Verkennerung der Garantie effektiven Rechtsschutzes (Artikel 19 Abs. 4 GG) hatte sich das FG lediglich auf abstrakte Erwägungen zurückgezogen. Es vertrat die Ansicht, dass von einer Sicherheitsleistung dann nicht abzusehen sei, wenn es um Steuerforderungen gehe, die laufend entstünden, weil das steuerpflichtige Unternehmen dann laufend Erlöse zurückhalten und diese als Sicherheitsleistung zur Verfügung stellen könne. Es führt indes zu einer unzumutbaren Beschränkung des Rechtsschutzes, wenn das FG annimmt, die Sicherheitsleistung sei stets aus den laufend vereinnahmten Umsatzsteuerbeträgen zu erbringen. Dass in Fällen einer aus laufend vereinnahmten Steuern resultierenden Steuerschuld die Leistung einer Sicherheit nie zu einer unbilligen Härte führen kann, war nicht erkennbar. Das FG hatte sich nicht mit dem Umstand auseinandergesetzt, dass ein Unternehmer die laufend und künftig vereinnahmte Umsatzsteuer schon deshalb nicht als Sicherheitsleistung für alte Steuerschulden nutzbar machen kann, weil er diese Gelder als Steuern abführen muss.

Konsequenz

Bei der Entscheidung über eine Sicherheitsleistung sind stets die individuellen Umstände des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Die pauschale Entscheidung, bei fortlaufend veranlagten und festgesetzten Steuern (LSt, USt) unabhängig von den wirtschaftlichen Verhältnissen in der Regel nicht von einer Sicherheitsleistung abzusehen, beschränkt den Rechtsschutz der Steuerpflichtigen unzumutbar.

12. Verunglückte Organschaft durch zu späte Eintragung

Kernproblem

In Unternehmensgruppen und Konzernen wird das Instrument der körperschaftsteuerlichen und gewerbesteuerlichen Organschaft häufig genutzt, um einen Verlustausgleich zwischen den verschiedenen Gesellschaften zu ermöglichen und steuerliche Nachteile (z. B. gewerbesteuerliche Hinzurechnungen, vGA-Risiken, Schachtelstrafen) zu vermeiden. Für die steuerliche Anerkennung der Organschaft sind jedoch strenge formale Kriterien zu erfüllen, die in der Praxis häufig nicht ausreichend beachtet werden.

Sachverhalt

Eine GmbH wurde im Februar 1996 notariell errichtet und im August 1996 ins Handelsregister eingetragen. Im November 1996 schloss die GmbH mit ihrer Mehrheitsgesellschafterin, einer KG, einen "Organschaftsvertrag", in dem sie sich zur Abführung ihres gesamten Gewinns verpflichtete. Der Vertrag sollte erstmals Anwendung auf das Wirtschaftsjahr finden, das mit der Eintragung der GmbH begann, und wurde für die Dauer von fünf Jahren geschlossen. Bereits der Gewinn des Jahres 1996 wurde an die KG abgeführt. Der Vertrag wurde im September 1998 ins Handelsregister der GmbH eingetragen. Das Finanzamt erkannte die Organschaft nicht an, das Finanzgericht bestätigte dies. Nach Auffassung des FG erfordere das Gesetz eine Mindestvertragslaufzeit von fünf Zeitjahren. Eine Laufzeit von lediglich fünf Geschäftsjahren, von denen das erste (1996) ein Rumpfgeschäftsjahr darstellt, reiche nicht aus.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof verweigerte im Ergebnis ebenfalls die Anerkennung der Organschaft, jedoch mit anderer Begründung. Für das Jahr 1996 lag keine Organschaft vor, weil der Gewinnabführungsvertrag nicht bis zum Ende des Folgejahres in das Handelsregister eingetragen worden war. Und ab dem Jahr 1997 konnte keine Organschaft

mehr vorliegen, da der Vertrag nur noch eine Laufzeit von vier Jahren aufwies. Auf die Frage, ob für die Mindestlaufzeit auf Wirtschaftsjahre oder Zeitjahre abzustellen ist, musste der BFH nicht eingehen.

Konsequenz

Die Fälle verunglückter Organschaften in der Rechtsprechung des BFH häufen sich inzwischen. Für sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen (finanzielle Eingliederung, Mindestlaufzeit, Wirksamkeit, tatsächliche Durchführung, Ausgleichszahlungen) bietet die BFH-Rechtsprechung einen reichhaltigen Fundus an vermeidbaren Fehlern. Im Streitfall ging es um das Zusammenspiel von Wirksamkeit und Mindestlaufzeit. Dabei ist erschwerend zu beachten, dass zwischenzeitlich - anders als in den Streitjahren - die Eintragung bereits in dem Wirtschaftsjahr erfolgen muss, für das der Ergebnisabführungsvertrag erstmals gelten soll.

13. Abzinsungspflicht für unverzinsliche Gesellschafterdarlehen

Kernproblem

Seit dem Jahr 1999 besteht für bilanzierende Unternehmen die Pflicht, unverzinsliche Verbindlichkeiten und Rückstellungen mit einer (Rest-) Laufzeit von mindestens 12 Monaten in der Steuerbilanz mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Geschaffen wurde diese Regelung insbesondere für Rückstellungen, die aufwandswirksam eingebucht werden. Umstritten war hingegen die Frage, ob die Vorschrift auch erfolgsneutral entstandene Verbindlichkeiten erfasst. Wichtigster Anwendungsfall dürften Gesellschafterdarlehen bei einer GmbH sein, die häufig ohne Verzinsung und ohne Vereinbarung einer festen Laufzeit gewährt werden.

Sachverhalt

Im Jahr 1998 hatte ein Gesellschafter "seiner" GmbH ein Darlehen über 16 Mio. DM gewährt, das der Finanzierung einer von der GmbH zu erwerbenden Beteiligung dienen sollte. Ein schriftlicher Darlehensvertrag wurde erst im Jahr 2005 abgeschlossen. Dieser sieht eine Verzinsung des Darlehens ab dem 1. Januar 2004 mit 1 % p. a., jedoch keine bestimmte Laufzeit vor. Das Finanzamt nahm für das Jahr 1999 eine Abzinsung vor, wobei es von einer Laufzeit von sieben Jahren ausging.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hat - wie bereits die Vorinstanz - die Auffassung des Finanzamts bestätigt. Nach Ansicht des BFH unterliegen auch unverzinsliche Gesellschafterdarlehen der Abzinsungspflicht. Dies gel-

te auch dann, wenn die Darlehenslaufzeit unbestimmt sei. In diesen Fällen solle die Laufzeit nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten geschätzt werden. Aus dem formalen Argument, wonach das Darlehen nach den Vorschriften des BGB mit einer Frist von drei Monaten gekündigt werden kann, folgt nach Auffassung der BFH-Richter keine Ausnahme von der Abzinsungspflicht.

Konsequenz

Gesellschafterdarlehen sind unter dem Aspekt der Abzinsung gleich doppelt gefährlich: Zum einen werden solche Darlehen nicht selten - insbesondere bei einer Krise der GmbH - unverzinslich gewährt, zum anderen fehlt auch häufig die Vereinbarung einer festen Laufzeit. Im Zweifel geht die Finanzverwaltung hier von einer unbestimmten Laufzeit aus. Der in diesem Fall anzuwendende Abzinsungsfaktor von 0,503 führt in der Steuerbilanz zu einer annähernden Halbierung der Schuld. Abhilfe kann die vertragliche Vereinbarung einer Verzinsung schaffen. Der vereinbarte Zinssatz kann dabei auch deutlich unter dem Marktzins liegen.

14. Buchführungspflicht hängt auch von den Auslandsumsätzen ab

Einführung

Unabhängig von der handelsrechtlichen Verpflichtung zur Buchführung werden Steuerpflichtige nach der AO zur Buchführung verpflichtet, wenn ihr Umsatz 500.000 EUR im Kalenderjahr überschreitet. Umstritten war bisher, ob nicht steuerbare Auslandsumsätze bei der Prüfung der Umsatzgrenze zu berücksichtigen sind.

Fall

Ein eingetragener Verein erzielte mit der Ausrichtung von Veranstaltungen im In- und Ausland Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Den Gewinn hieraus ermittelte der Verein durch Einnahmen-Überschussrechnung. Im Jahr 2004 tätigte der Verein steuerbare und steuerpflichtige Inlandsumsätze i. H. v. 2.797 EUR sowie nicht steuerbare Auslandsumsätze i. H. v. 563.611 EUR. Das Finanzamt forderte ihn daraufhin auf, Bücher zu führen und den Gewinn mittels Bilanzierung zu ermitteln, da es die Umsatzgrenze als überschritten ansah. Der Verein folgte dieser Auffassung nicht, da seines Erachtens die Auslandsumsätze insoweit nicht zu berücksichtigen seien.

Neues Urteil

Der BFH bestätigt die Finanzverwaltung. Die in der AO definierte Umsatzgrenze ist auf Basis sämtlicher Umsätze zu ermitteln, unabhängig davon, ob diese steuerbar sind oder nicht.

Konsequenz

Dem Urteil ist zuzustimmen, da die Notwendigkeit einer Buchführungspflicht nicht davon abhängig sein kann, wo ein Umsatz erzielt wird. Unternehmen mit entsprechend hohen Auslandsumsätzen müssen nun aber nicht in Panik verfallen. Das Finanzamt muss die Unternehmen zur Buchführung auffordern. Die Verpflichtung greift dann erst mit Beginn des auf die Aufforderung folgenden Wirtschaftsjahres.

15. Neues zur Kfz-Nutzung aus dem BMF Einführung

Werden betriebliche Fahrzeuge auch für private Zwecke genutzt, so ist diese Privatnutzung zu versteuern. Zur Ermittlung des Privatanteils stehen, z. T. in Abhängigkeit vom Umfang der betrieblichen Nutzung, verschiedene Verfahren zur Verfügung, z. B. die 1 %-Methode sowie die Fahrtenbuchmethode.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF stellt in einem aktuellen Schreiben dar, wie die private Kfz-Nutzung ertragsteuerlich zu ermitteln ist. Das Schreiben befasst sich u. a. mit den folgenden Themen:

1. Nachweis der betrieblichen Nutzung (grundsätzlich),
2. Nachweis einer betrieblichen Nutzung von mehr als 50 % als Voraussetzung für die Anwendung der 1 %-Methode,
3. Nutzung mehrerer betrieblicher Fahrzeuge,
4. Nutzung von Fahrzeugen für verschiedene Einkunftsarten,
5. Kostendeckelung,
6. Anforderungen an ein (elektronisches) Fahrtenbuch etc.

Konsequenz

Das Schreiben ist, von Ausnahmen abgesehen, ab dem 1.1.2010 anzuwenden. Es stellt weitestgehend, unter Berücksichtigung der Gesetzgebung und der Rechtsprechung, eine aktualisierte Zusammenfassung der bisherigen Verlautbarungen dar. Allerdings bietet das Schreiben auch eine besonders unerfreuliche Neuerung für den Fall, dass mehrere Kfz im Betriebsvermögen gehalten werden. Konnte bei Einzelunternehmern mit mehreren betrieblichen Kfz ausgeschlossen werden, dass diese durch Familienangehörige genutzt werden, so wurde bisher nur die private Nutzung des Kfz mit dem höchsten Listenpreis der Besteuerung zugrunde gelegt.

Nunmehr soll für alle Kfz der private Nutzungsanteil ermittelt werden, es sei denn, dass sie für eine private Nutzung nicht geeignet sind oder ausschließlich eigenen Arbeitnehmern überlassen werden. Wer eine solche Besteuerung verhindern will, muss für alle in Frage kommenden Kfz ein Fahrtenbuch führen. Allerdings ist zu erwarten, dass diese Auffassung des BMF demnächst die Finanzgerichte beschäftigen wird. Denn der Umfang der privaten Nutzung eines Kfz durch einen Unternehmer hängt von der Zahl der Nutzer ab, nicht jedoch von der Anzahl der durch den Unternehmer genutzten Kfz, m. a. W. man fährt nur einmal.

16. Organgesellschaft zahlt Steuerschuld des Organträgers: Insolvenzanfechtung?

Kernaussagen

Bezahlt in einer umsatzsteuerlichen Organgesellschaft die Organgesellschaft kurz vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen die Steuerschulden des Organträgers, ist die Zahlung nach § 134 InsO anfechtbar, wenn die Steuerforderung gegenüber dem Organträger nicht werthaltig war. Bezahlt die Organgesellschaft trotz Leistungsfähigkeit des Organträgers die Schuld vor Fälligkeit, ist dies gegenüber dem Finanzamt, das nicht Insolvenzgläubiger ist, nicht anfechtbar.

Sachverhalt

Der Organträger schuldete für den Monat Februar 2003 Umsatzsteuer, die die Organgesellschaft bereits Ende Februar per Überweisung an das beklagte Finanzamt beglich. Tags darauf beantragte der Organträger die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Organgesellschaft. Deren Insolvenzverwalter, der Kläger, erklärte bezüglich der Steuerzahlung die Anfechtung (§ 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO), weil der Beklagte eine Befriedigung erlangt habe, auf die er zum damaligen Zeitpunkt noch keinen Anspruch gehabt habe. Der Beklagte kehrte den Betrag zunächst aus, forderte ihn aber später unter Berufung auf eine rechtsgrundlose Leistung durch Bescheid wieder zurück. Einspruch und Klage dagegen blieben erfolglos.

Entscheidung

Die Zahlung des Beklagten in die Insolvenzmasse erfolgte ohne rechtlichen Grund. Der Kläger hatte keinen Anspruch auf Rückzahlung, weil die Voraussetzungen für eine Anfechtung nicht vorlagen. Nach § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist eine im letzten Monat vor

dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommene Rechtshandlung anfechtbar, wenn sie zu einer Benachteiligung der Insolvenzgläubiger führt. Schuldner der Umsatzsteuer war hier aber wegen der Organshaft - nicht die Organgesellschaft als spätere Insolvenzschuldnerin, sondern der Organträger. Die Organgesellschaft hatte folglich eine fremde Schuld getilgt. Der Beklagte war aber nicht Insolvenzgläubiger. Die Zahlung der Organgesellschaft war nicht im Wege der Anfechtung rückgängig zu machen, denn zur Masse gehört auch ein Rückgriffsanspruch gegen den Schuldner, dessen Schuld (hier des Organträgers) der Insolvenzschuldner erfüllt hat. Die Insolvenzgläubiger waren deshalb nicht benachteiligt.

17. Abzugsfähigkeit bei Dienstreisen mit Urlaub: Rechtsprechungsänderung

Kernfrage

Wird an eine Dienstreise noch ein privater Urlaub angehängt, stellt sich die Frage nach der Abzugsfähigkeit der Kosten für den beruflichen Anteil. Problematisch waren insbesondere Kosten für die Hin- und Rückreise, da diese sowohl beruflich als auch privat veranlasst gewesen sind. Die Finanzämter haben regelmäßig den Abzug mit Hinweis auf das sog. Aufteilungsverbot versagt.

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige hat für vier Tage eine Computer-Messe in den USA besucht und anschließend noch drei Tage Urlaub dort verbracht. Die den vier beruflichen Tagen zuzuordnenden Aufwendungen wurden vom Finanzamt zum Abzug zugelassen. Die Kosten des Hin- und Rückfluges wurden nicht anerkannt, da sie auch privat veranlasst gewesen seien.

Entscheidung

Der Große Senat des BFH hat entschieden, dass Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt beruflich und privat veranlassten Reisekosten grundsätzlich zeitanteilig aufgeteilt werden können. Voraussetzung ist, dass die beruflich veranlassten Zeiteile feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Notfalls sind die Anteile zu schätzen. Eine Aufteilung ist jedoch dann nicht zulässig, wenn eine Trennung nach objektivierbaren Kriterien nicht möglich ist.

Konsequenz

Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung geändert. Danach hatte er dem § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG ein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen entnommen.

Steuerpflichtige werden nunmehr Reisekosten in größerem Umfang als bisher zum Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bringen. Zudem wird das Urteil auch Auswirkungen auf andere gemischt veranlasste Kosten haben.

18. Keine Rückzahlung unberechtigter Steuererstattung auf gekündigtes Kto.

Kernaussage

Ein Kreditinstitut ist nicht verpflichtet, auf ein gekündigtes Girokonto überwiesene unberechtigte Steuererstattungen zurückzuerstaten.

Sachverhalt

Das klagende Kreditinstitut führte für eine GmbH ein Konto und kündigte dieses im Oktober 2004. 2 Tage vor der endgültigen Auflösung des Kontos im November 2004 überwies das beklagte Finanzamt eine Steuerrückerstattung der GmbH auf dieses Konto. Die Klägerin hinterlegte das Guthaben zunächst auf einem internen Verrechnungskonto und kehrte es später an den Insolvenzverwalter der mittlerweile insolventen GmbH aus. Später stellte der Beklagte fest, dass die Steuererstattung nicht rechtmäßig gewesen war und forderte das Geld von der Klägerin zurück. Als Begründung führte er an, die Klägerin sei als Leistungsempfängerin (§ 37 Abs. 2 AO) anzusehen. Diese Ansicht vertrat auch das Finanzgericht und wies die Klage ab. Auf die Revision des Klägers hob der BFH das Urteil auf und gab der Klage statt.

Entscheidung

Ein Rückzahlungsanspruch des beklagten Finanzamtes gegen das klagende Kreditinstitut bestand nicht. Denn nicht die Klägerin, sondern die GmbH war Empfängerin der Leistung. Ist ein Kreditinstitut in den Zahlungsvorgang bei einer Steuererstattung involviert, ist davon auszugehen, dass das Finanzamt mit befreiender Wirkung an den Kontoinhaber und nicht an die Bank leisten will. Diese ist dann nicht Leistungsempfängerin, sondern lediglich eine vom Steuerpflichtigen benannte Zahlstelle. Der BFH stellte klar, dass die Bank, die zivilrechtlich auch nach Kündigung eines Girokontos berechtigt ist, eingehende Zahlungen für ihren früheren Kunden entgegenzunehmen, jedenfalls dann als bloße Zahlstelle zwischen dem Finanzamt und ihrem Kunden fungiert, wenn sie den Betrag pflichtgemäß für den Kunden verbucht bzw. an ihn auszahlt. Die Klägerin war auch hier lediglich Leistungsmittlerin. Zu dem Beklagten bestand gerade keine Leistungsbeziehung, so dass die Bank auch nicht in eine bereicherungsrechtliche Rückabwicklung einer Fehlüberweisung ein-

gebunden war. Die Klägerin hat bei der Entgegennahme des Überweisungsbetrages und dessen Verbuchung auf dem Verrechnungskonto für den früheren Kontoinhaber gehandelt und die Zahlung nicht als Leistung an sich angesehen. Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH, ob er an seiner in einem früheren Urteil angenommenen Rückzahlungsverpflichtung festhalten will: hier hatte die Bank nach Auflösung des Kontos einen eingehenden Erstattungsbeitrag mit einer eigenen Forderung verrechnet.

19. Unternehmenskauf - Mängelhaftung

Kernaussage

Für das Vorliegen eines Unternehmensmangels kommt es auf das Unternehmen als Ganzes an, nicht auf die Mangelhaftigkeit einzelner zum Unternehmen gehörender Gegenstände. Ansprüche wegen Mängeln an einem Unternehmen unterliegen der zweijährigen Verjährungsfrist (§ 438 Abs. 1 Nr. 3 BGB). Eine Haftung aus c. i. c. (§§ 311, 280 BGB) neben der kaufvertraglichen Gewährleistung ist abzulehnen.

Sachverhalt

Die Klägerin hatte im Rahmen eines 100 %igen Share- Deals ein Unternehmen erworben. Nach dem Kauf stellte sich heraus, dass an dem Dach eines zum Unternehmen gehörenden Gebäudes ein Schaden aufgetreten war. Den Schadensersatzanspruch wegen mangelhafter Ausführung der Bedachung gegen den beklagten Verkäufer stützte die Klägerin auf Gewährleistungsrecht (§ 437 BGB) und daneben auf eine Haftung aus culpa in contrahendo (§§ 311, 280 BGB). Die Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

Entscheidung

Ein Anspruch der Klägerin auf Schadensersatz wegen Mängelgewährleistung (§§ 437 Nr. 3, 440 Satz 1, 281 Abs. 1 und 2, 280 Abs. 1) aus dem abgeschlossenen Unternehmenskaufvertrag besteht nicht. Wegen der Gleichstellung eines 100 %igen Anteilserwerbs mit einem Unternehmenskauf ist das Sachmängelrecht (§§ 434 ff. BGB) anwendbar. Dabei ist nicht auf den einzelnen zum Unternehmen gehörenden Gegenstand abzustellen, sondern auf das Unternehmen als Ganzes. Der Mangel eines Einzelgegenstandes ist nur dann zugleich ein solcher des Unternehmens, wenn er auf dieses durchschlägt und z. B. dessen wirtschaftliche Grundlage erschüttert. Dies war bei dem Dachungsschaden nicht der Fall. Als Konsequenz der Anwendbarkeit der Sachmängelhaftung ist

auch im Rahmen der Verjährung nicht auf das einzelne Gebäude sondern auf das Unternehmen als Ganzes abzustellen, so dass eine zweijährige Verjährungsfrist (§ 438 Abs. 1 Nr. 3 BGB) auf den Unternehmenskauf Anwendung findet. Auch für eine Haftung aus c. i. c. (§§ 311, 280 BGB) ist neben dem Sachgewährleistungsrecht kein Anwendungsraum. Der Gesetzgeber wollte durch die Schuldrechtsmodernisierung das bestehende Nebeneinander unterschiedlicher Haftungssysteme beseitigen. Für Ansprüche aus dem Kauf einer fehlerhaften Sache gilt nur noch das Mängelgewährleistungsrecht. Wegen Mängeln an Einzelgegenständen, die nicht auf das Unternehmen durchschlagen, besteht keine Anwendungsmöglichkeit der Schadensersatznormen §§ 311, 280 BGB neben dem Sachgewährleistungsrecht. Die Mängelgewährleistung ist insoweit lex specialis und bildet eine abschließende Regelung.

20. Abgabe freiwilliger Steuererklärungen rückwirkend bis 2003 möglich

Kernproblem

Besteht das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, von denen ein Steuerabzug vorgenommen worden ist, wird eine Einkommenssteuer-Veranlagung nur zur Pflicht, wenn besondere Umstände hinzutreten. Diese Umstände sind in der Praxis häufig anzutreffen. Gängige Beispiele sind andere erzielte Einkünfte von über 410 EUR, bei berufstätigen Ehegatten die Steuerkombinationen III/IV, der Erhalt von Lohnersatzleistungen oder die Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte. Ist man hiervon nicht betroffen, kann eine Veranlagung beantragt werden (sog. Antrags-Veranlagung). Praktisch sind das Fälle, die nur zu einer Steuererstattung führen können. Früher musste man den Antrag innerhalb von 2 Jahren nach Ablauf des betreffenden Jahres gestellt haben, sonst war die Steuererstattung verloren.

Weiterentwicklung und Sachverhalt

Wegen der Benachteiligung gegenüber den Pflicht-Veranlagten, deren Verjährung i. d. R. nach 7 Jahren endet, hatte der BFH das Gesetz gekippt. Das veranlasste den Gesetzgeber, mit Wirkung ab 2005 eine Änderung vorzunehmen. Seitdem sind die Fristen angepasst. Für Veranlagungsjahre bis 2004 gab es eine Übergangsregelung. Die Neuregelung war nur anzuwenden, wenn bis zum 28.12.2007 (Gesetzesveröffentlichung) über einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig entschieden war. Im jetzt vom BFH entschiede-

nen Streitfall war der erstmalige Antrag auf Veranlagung für das Jahr 2004 am 7.2.2008 gestellt worden. Die Frage war, wie die Übergangsregelung auszulegen ist, d. h. ob der Antrag bereits am 28.12.2007 vorliegen musste. Zumindest war das vom Gesetzgeber so gewollt.

Entscheidung des BFH

Entgegen der Auffassung des FG und der Verwaltung sieht es der BFH als nicht erforderlich an, dass der Antrag bereits vor dem 28.12.2007 eingegangen sein muss. Die in der Gesetzesbegründung zum Ausdruck gebrachte Absicht des Gesetzgebers, andere Fälle auszuschließen, habe im Gesetz keinen Niederschlag gefunden; der Wortlaut sei insoweit eindeutig. Der subjektive Wille der an der Gesetzgebung Beteiligten sei für die Auslegung ohne Bedeutung.

Konsequenz

Damit ist die Veranlagung vorbehaltlich normaler Verjährungsfristen auch für nach dem 28.12.2007 gestellte Anträge möglich. Für alle Arbeitnehmer bedeutet das: Erklärungen ab 2003 können heute noch abgegeben werden.

21. Abzugsfähigkeit bei Dienstreisen mit Urlaub: Rechtsprechungsänderung

Kernfrage

Wird an eine Dienstreise noch ein privater Urlaub angehängt, stellt sich die Frage nach der Abzugsfähigkeit der Kosten für den beruflichen Anteil. Problematisch waren insbesondere Kosten für die Hin- und Rückreise, da diese sowohl beruflich als auch privat veranlasst waren. Die Finanzämter haben regelmäßig den Abzug mit Hinweis auf das so genannte Aufteilungsverbot versagt.

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige hatte für 4 Tage eine Computer-Messe in den USA besucht und anschließend noch 3 Tage Urlaub dort verbracht. Die den 4 beruflichen Tagen zuzuordnenden Aufwendungen wurden vom Finanzamt zum Abzug zugelassen. Den Kosten für Hin- und Rückflug wurde hingegen die Anerkennung versagt, da sie auch privat veranlasst gewesen seien.

Entscheidung

Der Große Senat des BFH hat entschieden, dass Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt beruflich und privat veranlassten Reisekosten grundsätzlich zeitanteilig aufgeteilt werden können. Voraus-

setzung ist, dass die beruflich veranlassten Zeitanteile feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Notfalls sind die Anteile zu schätzen. Eine Aufteilung ist jedoch dann nicht zulässig, wenn eine Trennung nach objektivierbaren Kriterien nicht möglich ist.

Konsequenz

Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung geändert. Danach hatte er dem § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG ein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen entnommen. Steuerpflichtige werden nunmehr Reisekosten in größerem Umfang als bisher zum Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bringen. Zudem wird das Urteil auch Auswirkungen auf andere gemischt veranlasste Kosten haben.

22. Gesetzliche Kündigungsfristen nach dem EuGH-Urteil

Kernfrage/Rechtslage

Das Zivilrecht enthält eine Regelung, nach der die Bestimmung der gesetzlichen Kündigungsfristen bei Arbeitsverhältnissen von der Betriebszugehörigkeit abhängt. Dabei sind solche Betriebszugehörigkeitszeiten, die vor dem 25. Lebensjahr erdient werden, nicht zu berücksichtigen. Nachdem einzelne Arbeitsgerichte diese gesetzliche Regelung bereits als unvereinbar mit dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz angesehen hatten, hatte das Landesarbeitsgericht Düsseldorf die Rechtsfrage, ob die deutsche Regelung europäischem Anti-Diskriminierungsrecht zuwider läuft, dem Europäischen Gerichtshof zur Entscheidung vorgelegt. Der EuGH hat nun zugunsten der Arbeitnehmer entschieden.

Entscheidung

Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der mit 18 Jahren in einen Betrieb eingetreten war. Nach 10-jähriger Beschäftigungsdauer wurde ihm gekündigt. Die anzuwendende Kündigungsfrist betrug einen Monat, weil nur 3 Beschäftigungsjahre zu berücksichtigen waren. Bei voller Berücksichtigung der Beschäftigungszeit hätte die Kündigungsfrist 4 Monate betragen. Der Europäische Gerichtshof sieht hierin eine auf dem Alter beruhende Ungleichbehandlung, die unangemessen und damit europarechtswidrig ist. Ergänzend stellte das Gericht fest, dass nur nach besonderen beschäftigungspolitischen Aspekten eine derartige Regelung möglich sei. Diese lägen aber nicht vor.

Konsequenz

Mit der Entscheidung ist endgültig die erste zentrale Norm des deutschen Arbeitsrechts dem Diskriminierungsrecht zum Opfer gefallen. Der deutsche Gesetzgeber muss die Kündigungsregelungen und bisherigen Fristen nachbessern. Dies wird bei Arbeitnehmern mit Beschäftigungsbeginn unter 25 Jahren zu verlängerten Kündigungsfristen führen. Konsequenter wäre es, wenn der deutsche Gesetzgeber im Rahmen der Fristberechnung auf den ersten Tag der Beschäftigung unabhängig vom Alter abstellt.

23. Keine verdeckte Sacheinlage durch Beratungsleistungen bei AGs

Kernaussage

Der BGH hatte darüber zu entscheiden, ob - anders als im GmbH-Recht - in der Aktiengesellschaft Beraterleistungen eine verdeckte Sacheinlage darstellen können und ob die Hilferwägung zutrifft, dass die Einlagenschuld jedenfalls wegen Hin- und Herzählens nicht getilgt ist.

Sachverhalt

Die Beklagten, eine Beratungsfirma und deren 100 %ige Tochtergesellschaft, sind im Rahmen von Sanierungen tätig. Zum Konzept der Beklagten gehört es, dass sich das Mutterunternehmen wirtschaftlich bei Kunden der Tochtergesellschaft engagiert, wenn sich dies im Einzelfall als sinnvoll erweist. Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der Eurobike AG, die die beklagte Tochterfirma gegen ein monatliches Pauschalhonorar für die Erarbeitung eines Sanierungskonzepts und die Begleitung bei der Umsetzung engagiert. Teil des Konzepts war eine Kapitalerhöhung, in deren Verlauf die beklagte Muttergesellschaft einen Großteil der neuen Aktien übernahm. Nach dem Scheitern der Sanierung und der Eröffnung des Insolvenzverfahrens verlangte der Kläger von den Beklagten Zahlung von mehr als 2,6 Mio. EUR. Er begründete dies damit, dass das beklagte Mutterunternehmen trotz Zahlungen von rd. 3,4 Mio. EUR ihrer Einlagenschuld nicht erfüllt habe. Sie habe sich die dafür erforderlichen Mittel von ihrer Tochtergesellschaft verschafft, die wiederum diese Mittel als Beratungshonorare von der Eurobike AG erhalten hatte. Das LG hatte die Klage abgewiesen, das OLG hatte ihr gegen das beklagte Mutterunternehmen stattgegeben. Der BGH wies die Klage insgesamt ab.

Entscheidung

Der BGH hat - wie schon in dem die GmbH betreffenden "Qivive"-Urteil - entschieden, dass Dienstleistungen, wie sie mit der Unternehmens- und Sanierungsberatung erbracht werden, auch bei der Aktiengesellschaft keine verdeckten Sacheinlagen darstellen. Verpflichtungen zu Dienstleistungen sind nicht sacheinlagefähig. Die Vorschriften über Sacheinlagen können mit ihnen nicht umgangen werden. Die Zahlungen des Beratungshonorars durch die Eurobike AG und die nachfolgenden Einlagezahlungen durch die beklagte Muttergesellschaft stellen auch keine verbotene Finanzierung der Einlage durch die AG in der Form des Her- und Hinzahlens dar. Die Gesellschaft finanziert die Einlage nicht, wenn sie für ihre Zahlungen an den Einlageschuldner oder ein von ihr abhängiges Unternehmen eine entsprechend werthaltige Beratungsleistung erhält.

24. Verweigerter Zustimmung zur Zusammenveranlagung - Schadensersatzpflicht

Kernaussage

Auch bei jetzt getrennt lebenden Ehegatten kann unter bestimmten Voraussetzungen ein gemeinsamer Antrag auf Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer gestellt werden. Wenn ein solcher Antrag der steuerlichen Entlastung des Ehegatten dient, kann der andere Ehegatte verpflichtet sein, dem Antrag zuzustimmen, wenn er während der Zeit des Zusammenlebens steuerliche Verluste erwirtschaftet hat, die er im Wege des Verlustvortrags in einem späteren Veranlagungszeitraum zur Vermeidung seiner eigenen Steuerlast einsetzen könnte. Durch die Verweigerung der Zustimmung macht er sich schadensersatzpflichtig.

Sachverhalt

Die seit 1997 verheirateten Parteien lebten seit 2000 getrennt und waren seit 2003 geschieden. Der Kläger, ein Arzt, erzielte in den Veranlagungszeiträumen 1998 und 1999 positive Einkünfte aus selbstständiger und nicht selbstständiger Tätigkeit. Die Beklagte erwirtschaftete Verluste aus Gewerbebetrieb. Im Rahmen der in 2000 für das Jahr 1998 abgegebenen Einkommensteuererklärung veranlagte das Finanzamt sie wahlgemäß zusammen und verrechnete die positiven Einkünfte des Klägers mit den Verlusten der Beklagten. Daraus ergab sich ein Erstattungsbetrag von rd. 4.000 EUR. Nachdem die Beklagte später für die Jahre 1998 und 1999 die getrennte Veranlagung beantragt hatte, folgte das Finanzamt dem

Antrag und verlangte den Erstattungsbetrag vom Kläger zurück. Durch die getrennte Veranlagung ergaben sich Steuernachforderungen zu Lasten des Klägers; für die Beklagte ergaben sich verbleibenden Verlustabzüge. Der Kläger nahm daraufhin die Beklagte wegen der Weigerung zur Zusammenveranlagung auf Schadensersatz in Anspruch. Das LG gab der Klage statt; das klageabweisende Urteil des OLG hob der BGH auf und verwies die Sache zurück ans Berufungsgericht.

Entscheidung

Aus dem Wesen der Ehe ergibt sich die Verpflichtung, die finanziellen Lasten des anderen Teils zu vermindern, soweit dies ohne Verletzung eigener Interessen möglich ist. Daher ist ein Ehegatte verpflichtet, in eine von dem anderen gewünschte Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer einzuwilligen, wenn dadurch die Steuerschuld des anderen verringert wird und der Zustimmung nicht zusätzlich steuerlich belastet wird. Die Zustimmungspflicht eines Ehegatten besteht auch dann, wenn er während des Zusammenlebens steuerliche Verluste erwirtschaftet hat, die er in einem späteren Veranlagungszeitraum zur Verminderung seiner eigenen Steuerlast einsetzen könnte. Haben die Ehegatten mit Rücksicht auf eine geringere Steuerbelastung Mittel für ihren Lebensunterhalt oder eine Vermögensbildung, an der beide teilhaben, verwendet, kann nicht einer die getrennte Veranlagung verlangen ohne sich schadensersatzpflichtig zu machen.

25. Erbrecht - Neuregelungen ab dem 1. Januar 2010

Ausgangslage

Am 1.1.2010 ist die Reform des Erb- und Verjährungsrechts in Kraft getreten, deren wesentliche Inhalte im Bereich des Pflichtteilsrechts liegen, ohne den Pflichtteil abzuschaffen. Die Neuregelungen gelten für jeden Erbfall nach dem 31.12.2009.

Inhalt der Reform

Die wesentlichen Inhalte der Reform sind:

1. Modernisierung der Pflichtteilsentziehungsgründe: Anstelle unterschiedlicher Entziehungsgründe wird eine einheitliche Regelung geschaffen, die zudem die Entziehung des Pflichtteils erleichtern soll. Voraussetzung bleibt aber, dass die Gründe im Testament enthalten sind und im Todeszeitpunkt noch vorliegen.

2. Maßvolle Erweiterung der Stundungsgründe: Besteht die Gefahr, dass der Erbe wegen eines Pflichtteilsanspruches ein Eigenheim oder ein Unternehmen verkaufen muss, eröffnet die Reform nun die Möglichkeit, dass der Pflichtteil unter erleichterten Voraussetzungen und für jeden Erben gestundet werden kann.
3. Gleitende Ausschlussfrist für den Pflichtteilsergänzungsanspruch: Bislang löste jede Schenkung, die innerhalb von 10 Jahren vor dem Tod vom Erblasser vorgenommen wurde, in voller Höhe Pflichtteilsergänzungsansprüche aus. Nach der Reform reduziert sich der Betrag, der im Rahmen der Pflichtteilsergänzung berücksichtigt werden muss, für jedes Jahr, das seit Schenkung vergangen ist, um 1/10. Allerdings gilt bei Schenkungen an Ehegatten weiterhin, dass die 10-Jahres-Frist erst mit Auflösung der Ehe beginnt.
4. Honorierung von Pflegeleistungen beim Erbausgleich: Zukünftig müssen Erben nicht mehr auf eigenes Erwerbseinkommen verzichten, um in den Genuss der gesetzlich vorgesehenen Honorierung von Pflegeleistungen zu kommen.
5. Klare Regelung zum Verhältnis Pflichtteil und Ausschlagung: Bisher war dieses Verhältnis hoch problematisch. Die Reform stellt klar, dass der Erbe entweder seinen belasteten Erbeil annimmt oder die Erbschaft ausschlagen und seinen Pflichtteil verlangen kann.
6. Abkürzung der Verjährung von erbrechtlichen Ansprüchen: Erbrechtliche Ansprüche verjähren in der Regel nicht mehr in 30 Jahren, sondern unterliegen zukünftig der allgemeinen Regelverjährung von 3 Jahren.

Konsequenz

Insbesondere die Reform der Regelungen über die Ausschlagung der Erbschaft und die Geltendmachung des Pflichtteils sowie die Angleichung der Verjährungsvorschriften an die Regelverjährung dürften neben der nunmehr zeitlich abgestuften Berücksichtigung von Schenkungen in der Praxis die größte Bedeutung erlangen.

26. Kaufpreisreduzierung durch Vergleich als rückwirkendes Ereignis

Kernproblem

Werden Anteile an Kapitalgesellschaften veräußert, so unterliegt der Veräußerungsgewinn - unabhängig vom Zeitpunkt der Kaufpreiszahlung - regelmäßig bereits im Zeitpunkt der Veräußerung der Besteuerung. Dies gilt auch dann, wenn die Anteile steuerlich im Privatvermögen gehalten werden. Problematisch wird der Fall immer dann, wenn der tatsächlich vereinnahmte Preis für die Anteile von der zunächst getroffenen vertraglichen Vereinbarung abweicht. Hier stellt sich stets die Frage, ob derartige Ereignisse steuerliche Rückwirkung entfalten und die Höhe des Veräußerungsgewinns nachträglich verändern können.

Sachverhalt

Eine Stadt war alleinige Gesellschafterin einer GmbH. Die GmbH war durch Einbringung des ehemaligen Stadtwerke-Eigenbetriebs der Stadt entstanden, so dass die GmbH-Anteile als einbringungsgeborene (und damit steuerverhaftete) Anteile zu qualifizieren waren. Im Jahr 2002 veräußerte die Stadt 49 % der GmbH-Anteile an einen Investor zum Kaufpreis von 64 Mio. EUR. Der Veräußerungsgewinn i. H. v. 45 Mio. EUR unterlag der Kapitalertragsteuer i. H. v. 10 %, die die Stadt ordnungsgemäß anmeldete und abführte. In der Folgezeit kam es zwischen den Parteien zum Streit über die Vertragsauslegung (Beteiligung am Verlust von 2 Tochtergesellschaften). Diesen Streit legten die Beteiligten im Jahr 2005 durch einen außergerichtlichen Vergleich bei. Im Zuge dieses Vergleichs wurde der ursprüngliche Kaufpreis um 14 Mio. EUR reduziert. Die Stadt beantragte daraufhin eine Reduzierung der Kapitalertragsteuer um 10 % der Kaufpreisminderung.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof gab der Stadt Recht und nahm im vorliegenden Fall ein Ereignis mit steuerlicher Rückwirkung an. Vergleichbare Fälle, in denen der Kaufpreis aufgrund von Streitigkeiten der Vertragsparteien oder aufgrund von Zahlungsschwierigkeiten des Käufers tatsächlich geringer ausfiel als im ursprünglichen Vertrag vereinbart, hatte der BFH bereits in der Vergangenheit mit gleichem Ergebnis entschieden. Entscheidend für die Annahme eines rückwirkenden Ereignisses sei, dass die Gründe für die Änderung des Kaufpreises bereits im ursprünglichen Kaufvertrag

angelegt seien. Dies war im vorliegenden Fall gegeben, da gerade der Vertragsinhalt Gegenstand des Streits zwischen den Parteien war.

Konsequenz

Der Bundesfinanzhof setzt mit der vorliegenden Entscheidung konsequent seine Linie fort, indem er den Begriff des rückwirkenden Ereignisses bei einmaligen Veräußerungstatbeständen weit auslegt. Nur so lässt sich eine systematisch befriedigende und der Leistungsfähigkeit entsprechende Besteuerung des Veräußerers erreichen. Würden nachträgliche Kaufpreisminderungen nicht berücksichtigt, würde im Ergebnis ein rein fiktiver Gewinn besteuert.

27. Steuerwirksames "Verschieben" des Zuflusses einer Abfindung zulässig

Kernproblem

Abfindungen an Arbeitnehmer, z. B. aufgrund betriebsbedingter Kündigungen, stellen grundsätzlich steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Als "sonstige Bezüge" sind sie in dem Kalenderjahr steuerlich zu erfassen, in dem sie dem Arbeitnehmer zufließen.

Sachverhalt

Eine Arbeitnehmerin (Klägerin) vereinbarte anlässlich ihrer betriebsbedingten Kündigung im Jahr 2000 mit ihrem Arbeitgeber einen Abfindungsanspruch, der gemäß Sozialplan zum Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällig war. Kurz vor dem Fälligkeitstermin vereinbarten die Klägerin und ihr Arbeitgeber die Auszahlung der Abfindung in 2 Raten. Die erste Rate wurde im Jahr 2000 ausgezahlt, die zweite Rate im Jahr 2001. Hierdurch sollte eine für die Arbeitnehmerin insgesamt geringere Einkommensteuerbelastung erreicht werden. Die Klägerin erfasste den Restabfindungsbetrag in ihrer Einkommensteuererklärung 2001. Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass die gesamte Abfindung im Jahr 2000 zu erfassen sei, da die Klägerin aufgrund der Regelungen des Sozialplans bereits mit ihrem Ausscheiden wirtschaftlich über die Abfindung verfügen konnte.

Entscheidung des BFH

Der BFH folgte der Auffassung der Klägerin und erfasste den steuerpflichtigen Zufluss der Teilabfindung im Jahr 2001. Zwar sei das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass der Zufluss der Abfindungszahlungen die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Abfindungsbetrag voraussetze. Diese ergäbe sich aber nicht aus den Regelungen des Sozialplans, der die Fälligkeit auf den Zeitpunkt des Ausscheidens im Jahr 2000 festlegte. Für die Frage der Vorrangig-

keit von Betriebsvereinbarungen und einzelvertraglichen Regelungen gelte nach herrschender Meinung das Günstigerprinzip. Die Günstigkeit der einzelvertraglich vereinbarten Fälligkeit ergibt sich im Streitfall aus der von der Klägerin begehrten günstigen steuerlichen Auswirkung. Zudem stellte der BFH noch einmal klar, dass es den beteiligten Parteien freisteht, wie sie den Erfüllungszeitpunkt einer Geldforderung zivilrechtlich und steuerrechtlich gestalten. Dass die Vertragsparteien den Eintritt der Fälligkeit vor dem ursprünglichen Fälligkeitstermin gemäß Sozialplan im Interesse einer günstigeren steuerlichen Gestaltung zeitlich nach hinten verschieben, ist Ausfluss der rechtlichen Gestaltungsfreiheit und stellt regelmäßig keinen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch dar.

Konsequenz

Die Argumentation des BFH dürfte auch in den Fällen zu Rate gezogen werden, in denen ähnliche (steuerlich motivierte) Vertragsgestaltungen bislang seitens der Finanzverwaltung mit Hinweis auf steuerlichen Gestaltungsmissbrauch grundsätzlich abgelehnt wurden.

28. Schadensersatzanspruch gegen Vereinsvorsitzenden trotz Entlastung?

Kernaussage

Bei Schadensersatzklagen wegen pflichtwidriger Amtsführung gegen das Organmitglied eines Vereins gelten dieselben Grundsätze, die der BGH für die Haftung von GmbH-Geschäftsführern aufgestellt hat. Der Verein hat Schadenseintritt und -höhe, sowie die schädigende Handlung und die Kausalität zwischen Handlung und Schaden zu beweisen. Das Organmitglied trägt die Beweislast für fehlendes Verschulden und Pflichtwidrigkeit. Eine Haftung entfällt möglicherweise, wenn dem Organmitglied zuvor Entlastung erteilt wurde.

Sachverhalt

Der Kläger ist ein gemeinnütziger Verein, der Beklagte war bis zu seinem Austritt im Oktober 2005 dessen Mitglied, Schatzmeister und 1. Vorsitzender. Dem Beklagten wurde bis einschließlich des 1. Quartals 2005 Entlastung erteilt, die Kassenführung wurde als gewissenhaft und übersichtlich bezeichnet. Bei einer Überprüfung der Kasse/Buchführung anlässlich einer Betriebsprüfung stellten sich allerdings Ungereimtheiten heraus. Hinsichtlich eines Gesamtbetrages von rd. 14.000 EUR fehlten jegliche Belege. Der Kläger fürchtete die Aberkennung der Gemeinnützigkeit und verlangte Schadensersatz. Das LG wies die Klage ab. Das OLG verwies die Sache an das erstinstanzliche Gericht zurück.

Entscheidung

Generell ist es problematisch, ausgeschiedenen Vorstandsmitgliedern Gegenbeweise aufzuerlegen, weil sie zu Geschäftsunterlagen regelmäßig keinen Zugang mehr haben. Vorliegend könnte die Haftung des Beklagten nach Ansicht des OLG auch deshalb entfallen sein, weil ihm bis einschließlich des 1. Quartals 2005 Entlastung erteilt wurde. Eine Entlastung führt allerdings nicht ohne Weiteres zu einer Freistellung. Die Verzichtswirkung der Entlastung beschränkt sich auf Ansprüche, die dem entlastenden Organ bekannt sind oder bei sorgfältiger Prüfung bekannt sein konnten. Ansprüche, die aus den Rechenschaftsberichten des Vorstandes und den Berichten der Rechnungsprüfung nicht oder nur unvollständig erkennbar sind, werden von der Verzichtswirkung nicht erfasst.

Mit freundlichen Grüßen