

Mandanteninformationen des Monats November 2007

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

Privatbereich

1. Keine Minderung der Erbschaftsteuer durch Prozesskosten
2. Bundesfinanzhof unterstützt oberflächliche Bearbeitung von Steuererklärungen durch das Finanzamt
3. Arbeitslohn: Besteuerungsrecht bei doppelter Ansässigkeit des Arbeitgebers
4. Keine Hehlerei beim Kauf gestohlener Waren über eBay
5. Bundeskabinett beschließt Reform des Kontopfändungsschutzes
6. Steuerbegünstigung für Rußpartikelfilter
7. Schulgeld innerhalb EU steuerlich abzugsfähig?
8. Doppelte Haushaltsführung fraglich bei kostenloser Wohnung bei Eltern
9. Schuldner eines Insolvenzverfahrens muss auch Erbschaft sofort mitteilen

Unternehmer und Freiberufler

1. Finanzamt darf Flüchtigkeitsfehler jederzeit berichtigen
2. Keine berechtigte Abmahnung bei Fehlern auf Geschäftsbriefen
3. Erscheinungspflicht von Zeugen vor Gericht
4. Kündigung als Strafe für krankheitsbedingtes Fehlen immer unzulässig
5. Verkauf von Mitunternehmeranteilen im gewerblichen Grundstückshandel
6. Ermäßigter Steuersatz für Zweckbetriebe
7. Vorsteueraufteilung – FG Düsseldorf contra BMF
8. BFH fordert Umdenken bei der Besteuerung von Vereinen
9. Ist der Betrieb einer Schulcafeteria steuerfrei?
10. Grunderwerbsteuer – Aufwand oder Anschaffungskosten?
11. Kfz-Nutzung durch Gesellschafter
12. Bilanzänderung auch zulässig nach Korrektur von Einlagen und Entnahmen
13. Meistbegünstigungsprinzip bei der Gewerbesteueranrechnung
14. Bundesrat stimmt Gemeinnützigkeitsreform zu
15. Transparenz im „Dritten Sektor“
16. Diebstahl betrieblicher PKW auf Privatfahrt keine Betriebsausgabe
17. Investitionsförderung für kleine und mittlere Betriebe in 2007 und 2008

18. Bewertungswahlrecht bei einer Verschmelzung

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Verbotenes „Kick-back“ durch Beteiligung an einer Labor-GmbH
2. Kündigung per SMS ist unwirksam
3. Sonderzahlungen unterliegen dem arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz
4. Unterschlagung durch Familienmitglied des Gesellschafters ist nicht zwangsläufig vGA
5. Objektiv falsche Bilanzen können subjektiv richtig sein
6. Mantelkauf: BFH hält an gegenständlicher Betrachtungsweise fest
7. Haftung des GmbH-Geschäftsführers bei Insolvenz der GmbH
8. Einmann-GmbH-Gründer erfüllen ihre Stammeinlagepflicht nicht durch bloßes Vorzeigen der Geldscheine beim Notar

Privatbereich

1. Keine Minderung der Erbschaftsteuer durch Prozesskosten

Kernproblem

Kosten, die unmittelbar mit der Abwicklung oder Regelung der Erbschaft entstehen, mindern als Nachlassverbindlichkeiten die Erbschaftsteuer. Die Erbschaftsteuer selbst ist dagegen nicht abzugsfähig.

Rechtslage

Bei der Erbschaftsteuer abzugsfähige Kosten sind beispielsweise Kosten für die Erwirkung eines Erbscheins, Grundbuchumschreibungen, Testamentsvollstreckung usw.. Die Finanzverwaltung wendet darüber hinaus ein Rechtsprechungsrelikt aus dem Jahr 1922 bis heute an: Kosten für die Anfertigung von Erbschaftsteuererklärungen können ebenfalls als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden. Dazu im Widerspruch steht das Abzugsverbot von Kosten für ein sich anschließendes Rechtsbehelfs- oder Finanzgerichtsverfahren.

Entscheidung

Im zu entscheidenden Fall gehörte zum Nachlass ein Grundstück, an dem der Erblasser einem Dritten ein Kaufrechtsvermächtnis eingeräumt hatte. Der Vermächtnisnehmer klagte gegen den festgestellten Wert des Vermächtnisses. Die Erben wurden dem Klageverfahren hinzugezogen, da der Wert auch die Erbschaftsteuerfestsetzung der Erben beeinflusste. Die Erben ließen sich durch den Testamentsvollstrecker rechtlich vertreten.

Die hierfür angefallenen Kosten dürfen die Erben nicht als Nachlassverbindlichkeiten abziehen. Der Bundesfinanzhof sieht keinen unmittelbaren Zusammenhang der Kosten mit der Regelung des Nachlasses. Der Testamentsvollstrecker hat in dem Finanzgerichtsprozess in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt und nicht als Testamentsvollstrecker gehandelt. Die Rechtsverfolgungskosten sind zur Abwehr einer Erhöhung der Erbschaftsteuer entstanden. Diese Kosten sind, wie die Erbschaftsteuer selbst, nicht abziehbar.

Obwohl die Kläger gar keinen Antrag auf Abzug von Kosten für die Erstellung der Erbschaftsteuererklärung gestellt hatten, hat der Bundesfinanzhof in die Urteilsbegründung aufgenommen, dass offen bleiben kann, ob etwaige Kosten abziehbar sein könnten.

Konsequenz

Der Bundesfinanzhof bestätigt mit dem Urteil die Auffassung der Finanzverwaltung, dass Rechtsverfolgungskosten in Zusammenhang mit der Erbschaftsteuer nicht abziehbar sind. Darüber hinaus könnte der

misstrauische Leser einen Hinweis an die Finanzverwaltung zur Überprüfung ihrer großzügigen Auffassung erkennen. Sollte die Finanzverwaltung zukünftig Kosten für die Erstellung der Erbschaftsteuererklärung nicht mehr anerkennen wollen, ist mit der Zustimmung des Bundesfinanzhofs zu rechnen.

2. **Bundesfinanzhof unterstützt oberflächliche Bearbeitung von Steuererklärungen durch das Finanzamt**

Kernproblem

Ist die Einspruchsfrist abgelaufen, kann ein Steuerbescheid nur noch geändert werden, wenn Voraussetzungen für die Anwendung von Änderungsvorschriften gegeben sind. Erst wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen und Verjährung eingetreten ist, ist eine Änderung nicht mehr möglich.

Rechtslage

Unterläuft dem Finanzamt bei Produktion des Bescheids eine offenbare Unrichtigkeit, kann der Steuerbescheid jederzeit geändert werden. Es muss sich um einen rein mechanischen Fehler handeln, der aus dem Akteninhalt leicht zu erkennen ist. Fehler bei der Auslegung oder Nichtanwendung von Rechtsnormen fallen nicht unter diese Änderungsvorschrift.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof musste über das Vorliegen einer offenbaren Unrichtigkeit bei einer Zinsfestsetzung entscheiden. Die Sachbearbeiterin im Finanzamt musste im EDV-Programm Eingaben zur Festsetzung von Nachzahlungszinsen machen. Sie hatte dabei nicht beachtet, dass sie ein negatives Vorzeichen hätte eingeben müssen. Dadurch wurden gleichzeitig mit der Einkommensteuernachzahlung Erstattungszinsen festgesetzt. Das Finanzamt änderte den Zinsbescheid zwei Jahre später und setzte entsprechende Nachzahlungszinsen fest.

Der Bundesfinanzhof hat die Rechtmäßigkeit dieser Änderung bestätigt. Es sei ausgeschlossen, dass die Sachbearbeiterin eine Rechtsnorm nicht angewendet oder falsch ausgelegt habe. Vielmehr sei von einem typischen Flüchtigkeitsfehler oder einem Irrtum über den Programmablauf auszugehen. Auch wenn die Bearbeiterin den Fehler mittels einer Plausibilitätskontrolle hätte bemerken müssen, spielt dies für die Anwendung der Korrekturvorschrift keine Rolle.

Konsequenz

Der Bundesfinanzhof fördert mit diesem Urteil die zunehmend oberflächliche Bearbeitung von Steuererklärungen. Steht dem Finanzamt stets die Hintertür offen, eine „Reparaturvorschrift“ anwenden zu können, trägt dies nicht zur Qualität der Bearbeitung bei.

Im Gegensatz dazu werden dem Steuerpflichtigen seine Nachlässigkeiten beim Ausfüllen der Steuererklärung zum Verhängnis: Sobald er nicht jede Zeile der Steuererklärung korrekt ausfüllt, ist der Steuerbescheid häufig nicht mehr änderbar.

3. **Arbeitslohn: Besteuerungsrecht bei doppelter Ansässigkeit des Arbeitgebers**

Kernproblem

Arbeitslohn ist in dem Land zu versteuern, in dem der Arbeitnehmer ansässig ist. Die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), die Deutschland mit anderen Ländern abgeschlossen hat, sehen Ausnahmeregelungen vor, wenn die Arbeit in einem anderen Land ausgeübt wird.

Rechtslage

Fraglich war die Auslegung der Ausnahmeregelungen im DBA mit den USA. Das Gehalt eines in Deutschland ansässigen Arbeitnehmers muss in Deutschland besteuert werden. Ausnahmsweise haben die USA das Besteuerungsrecht, soweit der Arbeitnehmer dort tätig wird. Die Rückausnahme hiervon regelt, dass das Gehalt komplett in Deutschland versteuert wird, wenn drei Bedingungen erfüllt sind:

1. der Arbeitnehmer hält sich an höchstens 183 Tagen pro Jahr in den USA auf,
2. der Arbeitslohn wird nicht von einem in den USA ansässigen Arbeitgeber gezahlt und
3. der Arbeitslohn wird nicht von einer Betriebsstätte des Arbeitgebers in den USA getragen.

Nach dem DBA ist es möglich, dass eine in den USA gegründete Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung in Deutschland in beiden Ländern ansässig ist. Beschäftigt diese Gesellschaft Arbeitnehmer, die

sowohl in Deutschland als auch in den USA tätig werden, stellt sich die Frage, in welchem Land die Gehälter versteuert werden müssen.

Entscheidung

Das Finanzamt hatte das Gehalt des Klägers komplett in Deutschland besteuert, obwohl er an einzelnen Tagen in den USA tätig war. Der in beiden Staaten ansässige Arbeitgeber hatte das Gehalt in Deutschland als Betriebsausgabe abgezogen. Damit waren nach Auffassung des Finanzamts alle Bedingungen für die Rückausnahme erfüllt.

Der Bundesfinanzhof trat der Auffassung des Finanzamts entgegen, weil die zweite Bedingung nicht erfüllt war: das Gehalt wurde von einem Arbeitgeber gezahlt, der auch in den USA ansässig war. Auf den Betriebsausgabenabzug des Arbeitgebers kommt es nach dem Wortlaut des DBA nicht an. Das Gehalt durfte nicht komplett in Deutschland versteuert werden.

Für das anteilige Gehalt für die Tage, die der Kläger in den USA gearbeitet hatte, haben die USA das Besteuerungsrecht. In Deutschland erhöht dieser Gehaltsanteil den Steuersatz (Progressionsvorbehalt).

4. Keine Hehlerei beim Kauf gestohlener Waren über eBay

Einführung

Gerade Online-Auktionsportale (z. B. eBay) bieten eine ideale Plattform zum Verkauf von gestohlener Ware. Der Verkäufer solcher Ware macht sich grundsätzlich strafbar. Daneben kommt auch eine Strafbarkeit des Meistbietenden in Betracht. Nach einer gesetzlichen Vorschrift (§ 259 StGB) wird wegen Hehlerei bestraft, wer beim Ankauf von Waren weiß oder billigend in Kauf genommen hat, dass diese gestohlen sind.

Entscheidung

Ein Software-Ingenieur hatte über das Internetauktionshaus eBay bei einem Startpreis von 1 EUR für 670 EUR ein neuwertiges Navigationsgerät ersteigert, das im Handel mehr als 2.000 EUR kostet. Der Verkäufer aus Polen war bei eBay als „Powerseller“, also als Verkäufer mit hohem Umsatz, eingestuft und hatte nach dem eBay-Einstufungssystem mehr als 99 Prozent positive Bewertungen von Seiten der Käufer. Später stellte sich heraus, dass das Gerät gestohlen war. Vom Amtsgericht wurde der Käufer wegen Hehlerei zu einer Geldstrafe von 1.200 EUR verurteilt. In seiner Urteilsbegründung führte das Amtsgericht aus, dass derjenige, der ein solches Gerät billig von einem eBay-Verkäufer aus Polen erwerbe, es zumindest billigend in Kauf nehme, dass die Sache aus einer rechtswidrigen Vortat stammt. Der Käufer habe gewusst, dass das Neugerät mindestens dreimal so viel kostete, wie er aufwenden musste. Das Gerät sei als „nagelneu“ angeboten und verkauft worden und tatsächlich auch neuwertig gewesen. Des Weiteren sah das Gericht den Startpreis von einem Euro bei der Auktion als problematisch an. Bereits hier hätte der Käufer misstrauisch werden müssen. Zwar würden bei einer solchen Auktion auch Waren unter ihrem Wert verkauft, hier jedoch lag das Mindestgebot bei einem Euro. Darüber hinaus sei es für den Käufer ersichtlich gewesen, dass das Gerät von Polen aus verkauft worden sei, was eine Rechtsverfolgung zumindest erschwert habe. Dieses Urteil hat das Landgericht aufgehoben und den Käufer freigesprochen. Alltägliches Verhalten dürfe nicht kriminalisiert werden. Der Käufer habe nicht bewusst Diebesgut erworben. Alleine ein niedriger Startpreis für das Gebot oder ein günstiger Kauf des Geräts seien keine Indizien für den Tatbestand der Hehlerei. Auch wenn der Verkäufer aus Polen stammt, reiche dies ebenfalls noch nicht dafür, einen Verdachtsmoment zu konstruieren. Schließlich würden auch in Polen Navigationsgeräte dieser Art regulär im Handel verkauft.

Konsequenz

Grundsätzlich macht sich der Käufer bei Internet-Auktionen bei seiner Jagd auf Schnäppchen nicht strafbar. Vorsicht ist allerdings geboten bei Angeboten, die den Käufer misstrauisch werden lassen müssen. Hierzu zählen der Kauf über die Option „Sofort Kaufen“. Werden dabei Neuwaren extrem günstig angeboten, kann der Käufer davon ausgehen, dass es sich um Diebesgut handelt. In diesen Fällen muss der Käufer nicht nur die Ware an den tatsächlichen Eigentümer herausgeben, denn an gestohlenen Sachen kann nicht gutgläubig Eigentum erworben werden, sondern auch noch mit einer Anklage wegen Hehlerei rechnen.

5. Bundeskabinett beschließt Reform des Kontopfändungsschutzes

Am 5.9.2007 hat das Bundeskabinett den „Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Kontopfändungsschutzes“ beschlossen. Der Entwurf sieht ein sog. Pfändungsschutzkonto („P-Konto“) vor, auf dem Schuldner für ihre Guthaben einen automatischen Sockel-Pfändungsschutz in Höhe von 985,15 EUR pro Monat erhalten. Der Bundesrat wird sich voraussichtlich am 9.11.2007 mit dem Gesetzentwurf befassen. Das Gesetz soll Ende 2008 in Kraft treten.

Gegenwärtige Rechtslage

Derzeit führt die Pfändung der aktuellen und künftigen Guthaben von Girokonten zu einer weitreichenden „Blockadewirkung“, so dass die Zahlungsgeschäfte des täglichen Lebens wie Begleichung von Miete, Energiekosten oder Versicherungen nicht mehr über das Girokonto abgewickelt werden können. Um Schutz für den pfändungsfreien Selbstbehalt des Kontoguthabens zu erlangen, braucht der Schuldner in zahlreichen Fällen eine Gerichtsentscheidung. Oftmals ist eine solche nicht rechtzeitig zu erlangen, so dass Kosten für verspätete oder nicht ausgeführte Zahlungen anfallen. In besonderen Fällen kann der Kontoinhaber und seine Familie infolge einer Kontopfändung auf staatliche Transferleistungen zur Bestreitung des Lebensunterhalts angewiesen sein. Erschwert wird der gegenwärtige Pfändungsschutz dadurch, dass er für Gutschriften aus Arbeitseinkommen anders ausgestaltet ist als für solche aus Sozialleistungen. Im Übrigen ist die Pfändung der Guthaben von Girokonten für Banken häufig Anlass, eine Girokontoverbindung zu kündigen.

Maßnahmenpaket der Bundesregierung

Die Reform des Kontopfändungsschutzes ist ein Teil eines Maßnahmenpaketes, mit dem die Bundesregierung die regelmäßige Teilhabe am bargeldlosen Zahlungsverkehr sichern will. Mit Rücksicht auf die existenzielle Bedeutung des Girokontos hatte der Zentrale Kreditausschuss (ZKA) bereits 1995 allen Universalbanken empfohlen, auf Wunsch für jeden Bürger ein Girokonto bereitzuhalten. Die Bundesregierung berichtet in regelmäßigen Abständen über die Umsetzung dieser Empfehlung. In ihrem mittlerweile vierten Bericht vom Juli 2006 hatte sie erneut Defizite bei der Umsetzung der Empfehlung ausgemacht.

Deshalb fordert die Bundesregierung die Banken nunmehr auf, ihre bislang unverbindliche Empfehlung zum „Girokonto für jedermann“ zu einer rechtlich verbindlichen Selbstverpflichtung weiterzuentwickeln. Diese Forderung ist rechtlich allerdings kritisch zu bewerten. Ihrerseits will sie diesen Weg der Selbstverpflichtung der Kreditwirtschaft mit der Reform des Kontopfändungsschutzes flankieren.

Ziel des Gesetzentwurfs

Ziel des Gesetzentwurfs ist, dafür zu sorgen, dass niemand sein Girokonto allein deshalb verliert, weil ein Gläubiger das Guthaben pfändet und der Kontoinhaber erst Rechtsschutz suchen muss. Jeder Kunde soll verlangen können, dass seine Bank sein bisheriges Girokonto in Zukunft als „P-Konto“ führt. Ein Anspruch auf die Neueinrichtung eines „P-Kontos“ soll allerdings nicht bestehen.

Schwerpunkte des Gesetzentwurfs

Der neue Pfändungsfreibetrag des § 850c ZPO in Höhe von 985,15 EUR wird nicht von einer Pfändung erfasst und für jeden Kalendermonat gewährt („Basispfändungsschutz“). Das bedeutet, dass aus diesem existenzsichernden Betrag Überweisungen, Lastschriften, Barabhebungen, Daueraufträge, usw. für die Bestreitung des Lebensunterhalts getätigt werden können. Der Basisbetrag wird für jeweils einen Kalendermonat gewährt. Abweichend zum geltenden Recht soll es also auf den Zeitpunkt des Eingangs der Einkünfte nicht mehr ankommen. Wird ein Freibetrag in einem Monat nicht vollends ausgeschöpft, wird der überschüssende Betrag auf den folgenden Monat übertragen. Dies soll dem Umstand Rechnung tragen, dass viele Leistungen nicht monatlich, sondern in größeren Zeitabständen zu erfüllen sind. Die Vollstreckungsgerichte sollen nur noch für die auch sonst im Vollstreckungsrecht vorgesehenen individuellen Berechnungen des pfändungsfreien Betrages zuständig sein.

Nach dem Gesetzentwurf ist ebenso ohne Belang, aus welchen Einkünften das Guthaben herrührt. Damit entfällt auch die Pflicht, die Art der Einkünfte wie Arbeitseinkommen, Sozialleistungen, Rente oder Arbeitslosengeld gegenüber Banken und Gerichten nachzuweisen. Zudem werden künftig alle Einkunftsarten, so auch Einkünfte Selbstständiger und freiwillige Leistungen Dritter, im Rahmen der Kontopfändung geschützt.

Kindergeld und Sozialleistungen – etwa nach dem Zweiten Sozialgesetzbuch – werden bei ihrer Gut-schrift auf dem „P-Konto“ besser geschützt. Durch entsprechende Anpassungen der relevanten Vor-schriften der Zivilprozessordnung, der Abgabenordnung, des Einkommensteuergesetzes sowie des Ers-ten Sozialgesetzbuches sollen Wertungswidersprüche zwischen Vollstreckungs-, Steuer- und Sozialrecht vermieden werden.

Hat der Kontoinhaber Unterhaltspflichten zu erfüllen, kann der „Basispfändungsschutzbetrag“ ähnlich wie bei der Pfändung von Arbeitseinkommen aufgrund einer gerichtlichen Entscheidung erhöht werden. Dar-über hinaus soll in bestimmten Fällen eine Erhöhung des pfändungsfreien Betrages durch bloße Vorlage entsprechender Bescheinigungen von Arbeitgebern, Schuldnerberatungsstellen und Sozialleistungsträ-gern (z. B. über Unterhaltspflichten und bestimmte Sozialleistungen) bei der Bank in Betracht kommen.

Der Gesetzentwurf sieht schließlich vor, dass der Pfändungsschutz auf dem „P-Konto“ vorrangig gege-nüber dem herkömmlichen Kontopfändungsschutz ist. Hat der Kunde sein Girokonto zu einem „P-Konto“ umgewandelt, so erhält er nur für die darauf befindlichen Gelder Pfändungsschutz. Denn mit der Füh-rung eines „P-Kontos“ kann er sicherstellen, dass ihm die zur Bestreitung des Lebensunterhalts notwen-digen Mittel erhalten bleiben. Auf einen weiteren Pfändungsschutz ist er nicht mehr angewiesen.

6. Steuerbegünstigung für Rußpartikelfilter

Einführung

Zum 1.4.2007 wurde der Steuersatz für Diesel-Pkw um 1,20 EUR je 100 cbm erhöht. Ausgenommen von dieser Erhöhung sind Diesel-Pkw mit Rußpartikelfilter. Trotz Ausrüstung mit einem Rußpartikelfilter set-zen die Finanzämter allerdings bei Neufahrzeugen zum Teil die erhöhte Kfz-Steuer fest. Ursache hierfür ist ein unzulänglicher Datenaustausch zwischen Kfz-Herstellern und den Zulassungsbehörden. Für die betroffenen Fahrzeughalter stellt sich nun die Frage, ob bzw. wie sie sich gegen die überhöhten Steuer-bescheide wehren können.

Neue Verwaltungsanweisung

Die OFD Koblenz weist darauf hin, dass im Herbst ein erneuter Datenabgleich zwischen Kfz-Herstellern und Zulassungsbehörden erfolgen wird. Anschließend werden die Steuerbescheide korrigiert (voraus-sichtlich bis Mitte November). Ein Einspruch ist nicht notwendig.

Konsequenz

Der betroffene Kfz-Halter sollte den ergehenden Kfz-Steuerbescheid überprüfen. Hierzu bietet die OFD Hannover eine Online-Berechnung und weitere Hilfen an. Berücksichtigt der Kfz-Steuerbescheid den Rußpartikelfilter nicht, so ergeben sich zwei Alternativen:

1. Einlegung eines Einspruchs und Antrag auf Aussetzung der Vollziehung: Der überhöhte Teil der Kfz-Steuer ist dann bis zur Klärung zunächst nicht zu zahlen.
2. Verzicht auf einen Einspruch: Die überhöhte Kfz-Steuer würde zunächst voll gezahlt und nach Klä-rung vom Finanzamt zurückerstattet.

Die zweite Alternative ist im Vergleich zur ersten nicht mit Aufwand, z. B. durch die Einschaltung eines Steuerberaters, verbunden.

Allerdings ist es möglich, dass der Steuerbescheid auch nach erneutem Abgleich der Daten nicht korri-giert wird. Dann muss der Kfz-Halter selber die Eintragung des Rußpartikelfilters bei der Zulassungsstel-le veranlassen, um die günstigere Besteuerung zu erhalten. Die zweite Alternative birgt daher das Risi-ko, dass der Sachverhalt schlichtweg vergessen wird. Denn der Kfz-Halter muss selber dafür Sorge tra-gen, dass der Fall weiter verfolgt wird. Er wird weder erfahren, dass der Datenabgleich in seinem Fall zu keinem Ergebnis geführt hat, noch wird das Finanzamt ihn auffordern, initiativ zu werden.

3. Schulgeld innerhalb EU steuerlich abzugsfähig?

Kernproblem

Der Fiskus fördert 30 % der Schulgelder, die für den Besuch von inländischen Privatschulen gezahlt werden, mit einem steuerlichen Sonderausgabenabzug bei Ermittlung der Einkommensteuer. Die jewei-lige Privatschule muss jedoch staatlich genehmigt, anerkannt oder erlaubt worden sein. Zwar haben in-ländische private Ersatzschulen einen durch das Grundgesetz gesicherten Anspruch auf staatliche För-

derung; eine volle Übernahme der Kosten ist aber nicht geboten. Durch die steuerliche Förderung der Schulgelder soll dieser Nachteil ausgeglichen werden. Wenn sich die Schule im Ausland befindet, dann ist bereits nach dem Gesetzeswortlaut des EStG der Abzug verwehrt. Ob dies mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist, hatten die EU-Richter jetzt im Fall von Schulgeldzahlungen an die Cademuir International School in Schottland zu entscheiden.

Bisherige Rechtsprechung

Über die Beschränkung im Gesetz auf inländische Schulen hinaus ist eine Begünstigung durch den Sonderausgabenabzug auch dann zu versagen, wenn eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern gefördert würde. Nach Auffassung des BVerfG ist hiervon auszugehen, wenn die Schule darauf abziele, ausschließlich Schüler aus bestimmten Gesellschaftsschichten aufzunehmen oder die Schule mit Rücksicht auf die wirtschaftliche Lage nicht mehr allgemein zugänglich sei. Auch der BFH gewährt bei Schulgeldern, die nur von Eltern mit überdurchschnittlich hohen Einkünften gezahlt werden können, keine steuerliche Förderung (z. B. Streitfall aus dem Jahr 2001 mit ca. 4.330 EUR Gebühr für Unterricht im „Herbst 2001“). Auf eine Sonderung von Schülern könne auch die Höhe des Entgelts für eine zusätzlich anfallende Unterbringung hinweisen.

Neue Entscheidung

Nach Auffassung des EuGH darf eine steuerliche Begünstigung von Schulgeldzahlungen an bestimmte Privatschulen in anderen EU-Mitgliedstaaten nicht generell versagt werden. Dies verbiete zum einen die Dienstleistungsfreiheit der Schulen, wenn diese im Wesentlichen aus privaten Mitteln finanziert werden, zum anderen aber auch das Recht auf Freizügigkeit der Schüler. Die Versagung des steuerlichen Abzugs könne auch nicht mit dem Argument einer Sonderung der Schüler nach Besitzverhältnissen gerechtfertigt werden.

Konsequenz

Der EuGH hat lediglich den „generellen Ausschluss“ der steuerlichen Förderung von Schulgeldzahlungen an Privatschulen in anderen Mitgliedstaaten als gemeinschaftswidrig angesehen. Hieraus kann nicht geschlossen werden, dass alle Schulgelder mit 30 % abzugsfähig seien. Nach Auffassung der Richter ist jedoch ein vollständiger Ausschluss ohne eine Prüfung unverhältnismäßig, ob die Schulen nicht objektive Kriterien erfüllen, die nach innerstaatlichen Grundsätzen aufgestellt worden sind und anhand derer sich bestimmen lässt, welche Arten von Schulgeld einen Anspruch auf die Steuervergünstigung geben.

4. Doppelte Haushaltsführung fraglich bei kostenloser Wohnung bei Eltern

Kernproblem

Unterhält ein Arbeitnehmer an seinem eigentlichen Wohnort einen Hausstand und an einem anderen Ort, wo er seine Arbeitsstelle hat, einen zweiten Haushalt, dann sind Mehraufwendungen für diese doppelte Haushaltsführung unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten.

Rechtslage

Ein Hausstand ist der Haushalt, den der Arbeitnehmer am Lebensmittelpunkt führt, also sein Erst- oder Haupthaushalt. Unter Haushalt ist die Wirtschaftsführung mehrerer (z. B. in einer Familie) zusammenlebender Personen oder einer einzelnen Person zu verstehen. Ein „eigener“ Hausstand erfordert, dass er vom Arbeitnehmer auch unterhalten wird, er also für die Kosten des Haushalts aufkommt.

Entscheidung

Im Fall eines Arbeitnehmers, der neben seiner Wohnung am Arbeitsort im Haus der Eltern unentgeltlich auch eine Wohnung bewohnte, hat der BFH im Juni 2007 eine doppelte Haushaltsführung angenommen, obwohl im Haus der Eltern alle Hauskosten von diesen getragen wurden. Grund für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung war jedoch, dass die abgeschlossene Wohnung im Dachgeschoss des Elternhauses auch tatsächlich vom Arbeitnehmer genutzt wurde. Zudem konnte der Arbeitnehmer die Wohnung aufgrund einer mit den Eltern getroffenen Absprache auch dauerhaft zu eigenen Wohnzwecken nutzen und er hat „aus eigenen Mitteln seine Haushaltsführung“ bestritten.

Konsequenz

Statt der nicht mehr nötigen Forderung nach ununterbrochenem hauswirtschaftlichen Leben (z. B. in einer Familie) kommt es dem BFH neuerdings darauf an, dass nicht verheiratete Arbeitnehmer sich in dem

Haushalt auch tatsächlich aufhalten, im Wesentlichen nur unterbrochen durch die arbeitsbedingte Abwesenheit und ggf. Urlaubsfahrten. Dabei kann ein eigener Hausstand bei Kostentragung im Übrigen (z. B. Lebenshaltung) auch in einer unentgeltlich überlassenen Wohnung vom Alleinstehenden geführt werden.

Praxishinweise

Das bloße Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist noch nicht als Unterhalten eines eigenen Hausstandes zu bewerten. Ebenfalls wird ein eigener Hausstand nicht unterhalten, wenn der Arbeitnehmer die Haushaltsführung nicht zumindest mitbestimmt, sondern in einen fremden Haushalt (z. B. in den der Eltern oder als Gast) eingegliedert ist, z. B. bei Bewohnung eines Raumes in der Wohnung der Eltern. Nutzt der Arbeitnehmer eine Wohnung unentgeltlich, ist zudem stets sorgfältig zu prüfen, ob die Wohnung tatsächlich eine eigene oder die des Überlassenden, z. B. der Eltern, darstellt.

5. Schuldner eines Insolvenzverfahrens muss auch Erbschaft sofort mitteilen

Kernproblem

Die Auskunftspflicht des Schuldners im Insolvenzverfahren umfasst die Pflicht, dem Insolvenzverwalter jede wesentliche Veränderung der schuldnerischen Vermögenslage, also auch den Anfall einer Erbschaft, sofort mitzuteilen. Die Anzeigepflicht des Schuldners betrifft nur den Vermögenserwerb, der während der Wohlverhaltenszeit stattfindet.

Sachverhalt

Auf Antrag der Schuldnerin wurde am 7.3.2005 das Insolvenzverfahren über ihr Vermögen eröffnet. Am 5.7.2005 verstarb ihre Mutter; das Amtsgericht erteilte der Schuldnerin und ihrem Bruder einen Erbschein, der beide je zur Hälfte als Miterben auswies. Zum Nachlass gehörten ein bebautes Grundstück und ein Guthaben von 57.000,00 EUR. Die Schuldnerin teilte der Vermögensstreuhandlerin den Erbfall nicht mit. Am 30.5.2006 wurde das Insolvenzverfahren unter Ergehen eines Beschlusses über die Restschuldbefreiung der Schuldnerin aufgehoben. Ende 2006 wurde aufgrund des nachträglichen Bekanntwerdens der Erbschaft die Nachtragsverwaltung angeordnet.

Eine Gläubigerin beantragte daraufhin die Versagung der Restschuldbefreiung.

Der Antrag wurde als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidung

Die Voraussetzungen eines gesetzlichen Versagungsgrundes (§§ 295 ff. InsO) lagen nicht vor. In der Wohlverhaltenszeit trifft den Schuldner zwar die Obliegenheit, kein erworbenes Vermögen gegenüber dem eingesetzten Treuhänder zu verheimlichen. Die Anzeigepflicht bezieht sich aber nur auf den Vermögenserwerb nach Beendigung des Insolvenzverfahrens, d. h. in der Wohlverhaltenszeit. Hat der Erwerb – wie hier – davor stattgefunden, fällt er in die Insolvenzmasse und muss im Wege der Nachtragsverteilung zur Masse gezogen werden.

Die Schuldnerin hat zwar durch das Verheimlichen des Erbfalls während des Insolvenzverfahrens ihre Auskunfts- und Mitwirkungspflicht grob verletzt, nach dem Willen des Gesetzgebers soll aber nach Abschluss des Verfahrens das Verhalten des Schuldners in der Vergangenheit, abgesehen von strafrechtlich relevanten Verfehlungen, keine Rolle mehr spielen. Das Amtsgericht wies zur Klarstellung darauf hin, dass der dringende Verdacht bestehe, die Schuldnerin habe sich einer vorsätzlichen Bankrottstraftat nach dem Strafgesetzbuch schuldig gemacht. Im Falle einer rechtskräftigen Verurteilung läge ein entsprechender Versagungsgrund vor.

Konsequenz

Die Verletzung der Auskunftspflicht führt nicht zu einer Versagung der Restschuldbefreiung, wenn die Erbschaft während des Insolvenzverfahrens angefallen ist; fällt das Verschweigen eines Vermögenserwerbs unter einen Straftatbestand und wird der Schuldner rechtskräftig verurteilt, zieht dies aber eine Versagung nach sich.

1. Finanzamt darf Flüchtigkeitsfehler jederzeit berichtigen

Kernproblem

Unterläuft dem Finanzamt bei der Produktion des Bescheids ein mechanischer Fehler, kann der Bescheid auch nach Ablauf der Einspruchsfrist bis zur Verjährung geändert werden. Diese Korrekturvorschrift wendet das Finanzamt immer häufiger zu Lasten des Steuerpflichtigen an.

Rechtslage

Mit der Abgabe der Steuererklärung bestätigt der Steuerpflichtige, dass er alle Angaben wahrheitsgemäß und nach bestem Wissen und Gewissen gemacht hat. Er sollte darauf vertrauen können, dass das Finanzamt eine ebenso gewissenhafte Bearbeitung seiner Steuererklärung vornimmt und eine Änderung nach Bekanntgabe des Steuerbescheids nicht mehr erfolgt.

Typische Flüchtigkeitsfehler, die sich aufgrund oberflächlicher Behandlung der Steuererklärung und Missachtung finanzamtsinterner Vorschriften in Steuerbescheiden finden, werden von Gesetz und Rechtsprechung als offenbare Unrichtigkeiten behandelt. Diese Bescheide können bis zu ihrer Verjährung geändert werden.

Entscheidung

Das Hessische Finanzgericht musste über die Korrekturmöglichkeit von Steuerbescheiden aufgrund offener Unrichtigkeit entscheiden.

Der Steuerpflichtige hatte seine Einnahmen (dauernde Last) in der Anlage KSO als sonstige Bezüge angegeben. Die zuständige Bearbeiterin in den Jahren 1996 und 1998 übersah die Eintragung und unterwarf die Bezüge nicht der Einkommensteuer.

Das Finanzgericht billigte die mangelnde Sorgfalt der Bearbeitung der Steuererklärungen 1996 und 1998 mit der Folge, dass die Steuerbescheide wegen Vorliegens offener Unrichtigkeiten geändert werden durften. Die sonstigen Bezüge wurden nachträglich der Besteuerung unterworfen.

Konsequenz

Es besteht nach wie vor keine Pflicht, das Finanzamt auf seine Fehler bei der Bearbeitung der eingereichten Steuererklärung hinzuweisen. Entdeckt das Finanzamt allerdings seinen Flüchtigkeitsfehler, darf es bis zur Verjährung der Einkommensteuer den Steuerbescheid ändern und vor allem Nachzahlungszinsen in Höhe von 6 % jährlich festsetzen.

Nachlässiges Verhalten des Steuerpflichtigen wird in den meisten Fällen mit einer Änderungssperre bestraft. Im Widerspruch dazu wird vergleichbares oder sogar schwerwiegenderes nachlässiges Verhalten des Finanzamts von der Rechtsprechung nicht sanktioniert.

2. Keine berechtigte Abmahnung bei Fehlern auf Geschäftsbriefen

Einführung

Gewerbetreibende, für die keine Firma im Handelsregister eingetragen ist, müssen auf allen Geschäftsbriefen, die an einen bestimmten Empfänger gerichtet werden, ihren Familiennamen mit mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen und ihre ladungsfähige Anschrift angeben. Es ist streitig, ob Fehler auf den Geschäftsbriefen zu einer teuren Abmahnung führen können. Nach dem Gesetz kann vom Abgemahnten, soweit die Abmahnung berechtigt ist, der Ersatz der erforderlichen Aufwendungen verlangt werden.

Entscheidung

Die Klägerin hat von dem Beklagten den Ersatz der ihr entstandenen Abmahnkosten verlangt. Die Parteien sind in der Baubranche tätig. Der Beklagte betreibt unter einer Firma ein einzelkaufmännisches Unternehmen. Auf seinen Geschäftsbriefen gab der Beklagte seine Firma, seine Anschrift und seine Telefonnummer an. Jedenfalls auf einem seiner Geschäftsbriefe fehlte die Angabe der Person des Inhabers des Unternehmens mit Vor- und Zunamen. Die Klägerin mahnte den Beklagten deswegen ab und forderte ihn zur Abgabe einer strafbewehrten Unterlassungserklärung und zur Übernahme der durch die Ein-

schaltung ihres Rechtsanwalts entstandenen Kosten auf. Der Beklagte gab ohne Anerkennung einer Rechtspflicht eine gegenüber der Abmahnung eingeschränkte Unterlassungserklärung ab und erklärte, dass er die Abmahnkosten nicht übernehmen werde. Die Klägerin übersandte dem Beklagten daraufhin eine Gebührenrechnung für die Abmahntätigkeit ihres Rechtsanwalts über 859,80 EUR. Der Beklagte beglich diese Rechnung nicht. Die Klägerin meinte, sie hätte den Beklagten zu Recht abgemahnt, weil ein Wettbewerbsverstoß vorgelegen hätte. Das Landgericht hat der Klage auf Zahlung der Rechtsanwaltsgebühren stattgegeben. Auf die Berufung des Beklagten wurde das erstinstanzliche Urteil aufgehoben und die Klage abgewiesen. Der Klägerin stehe kein Anspruch auf Erstattung der Abmahnkosten zu. Die Abmahnung sei nicht berechtigt gewesen. Der von der Klägerin beanstandete Verstoß gegen die gesetzliche Vorschrift (§ 15b Abs. 1 GewO) sei schon nicht geeignet gewesen, den Wettbewerb zu beeinflussen. Der Beklagte habe sich zudem keinen Vorteil verschafft. Denn der Beklagte sei Kaufmann, weil er ein Gewerbe betreibe. Er könne unter seiner Firma klagen und verklagt werden. Da er seine Anschrift in seinem Geschäftsbrief angegeben habe, könne er von seinen Vertragspartnern ohne weitere Ermittlungen gerichtlich in Anspruch genommen werden. Im Übrigen sei nicht ersichtlich, dass das Schreiben des Beklagten geeignet wäre, den Wettbewerb nicht nur unerheblich zu beeinflussen.

Konsequenz

Seit Inkrafttreten des EHUG zum Jahresbeginn gelten Pflichtangaben für Geschäftsbriefe (§ 35a GmbHG, § 80 AktG, 37a HGB) auch für e-Mails. Fehler auf Geschäftsbriefen können daher zu Abmahnungen führen. Aus diesem Grund sind die Geschäftsbogen und die Vorlagen für e-Mails zu überprüfen. Ob eine Abmahnung letztlich berechtigt ist und damit eine Erstattungspflicht von Kosten auslöst, ist jeweils im Einzelfall gesondert zu prüfen.

3. Erscheinungspflicht von Zeugen vor Gericht

Einführung

Einem ordnungsgemäß geladenen Zeugen, der nicht erscheint, werden die durch das Ausbleiben verursachten Kosten auferlegt. Zugleich wird gegen ihn ein Ordnungsgeld festgesetzt. Dieses gilt nicht, wenn der Zeuge sein Ausbleiben rechtzeitig genügend entschuldigt oder wenn er glaubhaft machen kann, dass ihn kein Verschulden trifft. Fraglich war, ob ein Zeuge wegen anderer Verpflichtungen ausreichend entschuldigt war und ob nachträglich andere Entschuldigungsgründe berücksichtigt werden können.

Entscheidung

Ein Steuerberater war als Zeuge in einem beim Finanzgericht anhängigen Verfahren zu einer mündlichen Verhandlung geladen worden. Zwei Tage vor dem Gerichtstermin teilte der Zeuge mit, dass er wegen seit längerem bestehenden anderen Terminen nicht erscheinen könne. Außerdem könne er zum Beweisthema keine Auskunft geben. Das Finanzgericht antwortete mit Telefax-Schreiben vom gleichen Tag, dass die Zeugenladung nicht aufgehoben werde. In der mündlichen Verhandlung erschien der Zeuge nicht. Deshalb erlegte ihm das Gericht ein Ordnungsgeld von 200 EUR auf. Gegen diesen Beschluss richtete sich seine Beschwerde. Zur Begründung legte der Zeuge eine ärztliche Bescheinigung vor, in der es heißt, dass er aufgrund einer Erkrankung reiseunfähig gewesen sei. Der Bundesfinanzhof hat das gegen den Zeugen verhängte Ordnungsgeld bestätigt. Im Hinblick auf seine Terminalsituation habe der Zeuge sein Ausbleiben nicht genügend entschuldigt, da die Zeugnispflicht anderen privaten und beruflichen Pflichten grundsätzlich vorgehe. Ebenso hänge die Pflicht zum Erscheinen nicht davon ab, ob der Zeuge glaubt, über das Beweisthema etwas zu wissen. Der mit der nachträglich eingereichten ärztlichen Bescheinigung geltend gemachte Verhinderungsgrund hätte nur dann zur Aufhebung der Entscheidung des Finanzgerichts geführt, wenn der Zeuge dargetan und glaubhaft gemacht hätte, dass er ihn nicht schon im Vorfeld des Verhandlungstermins vorbringen konnte. Nach der ärztlichen Bescheinigung war der Zeuge bereits zum Zeitpunkt der Mitteilung an das Gericht reiseunfähig, so dass er diesen Umstand zumindest hätte hilfsweise geltend machen können.

Konsequenz

Zeugnispflichten vor Gericht gehen grundsätzlich anderen privaten und beruflichen Pflichten vor. Kann ein geladener Zeuge einen Termin aus gesundheitlichen oder anderen Gründen, z. B. wegen einer Auslandsreise, nicht wahrnehmen, hat er dieses dem Gericht mit Angabe des Grundes unverzüglich mitzu-

teilen. Kommt der Zeuge seinen Pflichten nicht nach, droht ihm ein Ordnungsgeld. Zudem hat der Zeuge die durch sein Ausbleiben verursachten Kosten zu tragen.

4. Kündigung als Strafe für krankheitsbedingtes Fehlen immer unzulässig

Kernfrage/Rechtslage

Regelmäßig berechtigten eine langwierige Krankheit oder besonders häufige krankheitsbedingte Fehlzeiten den Arbeitgeber unter weiteren Voraussetzungen zur krankheitsbedingten Kündigung. Sie ist ein Unterfall der personenbedingten Kündigung, deren Wirksamkeit regelmäßig nach den arbeitnehmerschützenden Regelungen des Kündigungsschutzgesetzes überprüfbar ist. Das Kündigungsschutzgesetz ist aber dann nicht anwendbar, wenn das Arbeitsverhältnis im Zeitpunkt der Kündigung noch nicht sechs Monate bestanden hat oder der Arbeitgeber die Größenkriterien des Kündigungsschutzgesetzes nicht erfüllt (derzeit regelmäßig mehr als zehn Arbeitnehmer). Das heißt, ist eines der beiden Kriterien erfüllt, kann die Wirksamkeit einer krankheitsbedingten Kündigung nicht nach den Regelungen des Kündigungsschutzgesetzes überprüft werden. In diesen Fällen ist eine Kündigung regelmäßig als wirksam anzusehen, es sei denn, es bestehen besondere Umstände, die dazu führen, dass die Kündigung gegen die Grundsätze von Treu und Glauben verstößt oder willkürlich erscheint. Das Landesarbeitsgericht Thüringen hatte im Rahmen einer krankheitsbedingten Kündigung über eine solche Ausnahmesituation zu entscheiden.

Entscheidung

Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der nach zweimonatigem Arbeitsverhältnis bei einem Verkehrsunfall schwer verletzt und daher lange krankgeschrieben worden war. Als der Arbeitgeber hiervon erfuhr, kündigte er das Arbeitsverhältnis. Zuvor hatte er geäußert, dass er nur Mitarbeiter gebrauchen könne, die ihre Arbeit auch tun. Wer krank mache, gleich aus welchem Grund, könne nur mit der Kündigung rechnen. Außerdem sei der Kläger nur in der Probezeit. Das Landesarbeitsgericht sah für die Kündigungsschutzklage im Verfahren über die Bewilligung von Prozesskostenhilfe hinreichende Aussichten auf Erfolg. Auch wenn das Kündigungsschutzgesetz wegen nicht erfüllter Wartezeit von sechs Monaten nicht anwendbar war, seien hier im konkreten Fall die Voraussetzungen einer gegen die guten Sitten verstoßenden, treuwidrigen Ausübung des Kündigungsrechts erfüllt, weil Arbeitgeber das Krankwerden als solches nicht mit einer Kündigung maßregeln dürfen. Dies sei nicht nur willkürlich, sondern menschenverachtend.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt, dass Arbeitnehmer auch außerhalb des Anwendungsbereiches des Kündigungsschutzgesetzes nicht schutzlos sind. Allerdings müssen besondere Umstände bestehen, die eine Überprüfung der Kündigung ermöglichen. Die Schwierigkeiten in der Anwendung der Entscheidung auf vergleichbare Sachverhalte werden darin bestehen, vergleichbare, besondere Umstände nicht nur zu behaupten, sondern darzulegen und zu beweisen.

5. Verkauf von Mitunternehmeranteilen im gewerblichen Grundstückshandel

Einführung

Gewinne aus der Aufgabe oder Veräußerung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen unterliegen regelmäßig nicht der Gewerbesteuer. Gewinne, die im zeitlichen Zusammenhang mit der Aufgabe/Veräußerung durch Verkauf von Umlaufvermögen (z. B. Räumungsverkauf) entstehen, sind jedoch nicht Teil des begünstigten Gewinns. Diese Differenzierung hat auch im Bereich des gewerblichen Grundstückshandels eine große Bedeutung.

Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hatte im Jahr 1997 seinen Anteil an einer GbR veräußert, die im gewerblichen Grundstückshandel tätig war. Der Veräußerungsgewinn belief sich auf 1,4 Mio. DM. Nach den Feststellungen des Finanzamtes entfiel dieser Gewinn in vollem Umfang auf Grundstücke im Umlaufvermögen der GbR.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass der Veräußerungsgewinn als laufender Gewinn zu beurteilen ist und da-

her der Gewerbesteuer unterliegt. Der BFH begründet seine Entscheidung damit, dass der Mitunternehmer steuerlich nicht anders behandelt werden sollte als der Einzelunternehmer, bei dem Gewinne aus der Veräußerung von Umlaufvermögen ebenfalls nicht begünstigt sind. Zu diesem Zweck hat der BFH eine Bruchteilsbetrachtung angestellt und die einzelnen Grundstücke den Mitunternehmern anteilig zugerechnet.

Konsequenz

Für das Streitjahr war der Fall noch von besonderer Bedeutung, weil die anfallende Gewerbesteuer in vollem Umfang eine Zusatzbelastung darstellte. Seit dem Jahr 2001 kann die Gewerbesteuer in bestimmten Fällen auf die Einkommensteuer des Gesellschafters bzw. Unternehmers angerechnet werden, so dass die Belastungswirkung der Gewerbesteuer verringert wird.

6. Ermäßigter Steuersatz für Zweckbetriebe

Einführung

Durch das Jahressteuergesetz 2007 wurde die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für steuerbegünstigte Zweckbetriebe eingeschränkt.

Die Beschränkung betrifft die Leistungen des jeweiligen Zweckbetriebs, die selbst nicht den steuerbegünstigten Zwecken dienen. Diese Leistungen können nur noch mit dem ermäßigten Steuersatz abgerechnet werden, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient, die in Konkurrenz zu Unternehmen erbracht werden, die dem Normalsteuersatz unterliegen. Dies ist nach Ansicht des BMF der Fall, wenn der Zweckbetrieb sich zu mehr als 50 % aus derartigen zusätzlichen Umsätzen finanziert. Hilfsumsätze gelten dabei nicht als zusätzliche Umsätze.

Neue Verwaltungsanweisung

In Ergänzung des BMF-Schreibens v. 9.2.2007 erläutert die OFD Rheinland in einer aktuellen Verfügung nun die rechnerische Ermittlung der 50 %-Grenze. Demnach bleiben folgende Einnahmen bei der Bestimmung der 50 %-Grenze außen vor:

- Zuwendungen, die als nicht steuerbare Zuschüsse zu qualifizieren sind und
- umsatzsteuerfreie Umsätze.

Konsequenz

Zweckbetriebe, die unter § 65 AO fallen, gewährleisten nach Ansicht des BMF, dass sie nicht in einem schädlichen Umfang in Konkurrenz zu nicht begünstigten Unternehmen treten. Für diese Zweckbetriebe entfällt eine Prüfung der 50 %-Grenze. Alle übrigen Zweckbetriebe sollten anhand der vorgegebenen Kriterien überprüfen, ob sie von der Neuregelung betroffen sind. Hinsichtlich der Differenzierung zwischen Umsätzen, die selbst den steuerbegünstigten Zwecken dienen bzw. nicht dienen, sollte das aufgeführte BMF-Schreiben zu Rate gezogen werden.

7. Vorsteueraufteilung – FG Düsseldorf contra BMF

Einführung

Werden Immobilien sowohl für den Vorsteuerabzug zulassende als auch für solche diesen ausschließende Zwecke genutzt (z. B. steuerfreie Vermietung), so muss die Vorsteuer aus bezogenen Leistungen aufgeteilt werden. Seit Jahren versucht die Finanzverwaltung schon, die Unternehmer in der Wahl des Aufteilungsmaßstabes durch restriktive, z. T. die europarechtlichen Vorgaben ignorierende Verwaltungsanweisungen zu beschränken. Entsprechend häufig trifft man sich vor Gericht wieder.

Neues Urteil

Dem FG Düsseldorf lag vereinfacht folgender Fall vor: Ein Unternehmer errichtete ein Objekt bestehend aus Erd- und Obergeschoss. Im Erdgeschoss befanden sich umsatzsteuerpflichtig vermietete Ladenlokale. Das Obergeschoss wurde umsatzsteuerfrei vermietet. Der Unternehmer teilte die Vorsteuer nach dem Verhältnis der Umsätze (Umsatzschlüssel) auf. Das Finanzamt wollte die Handwerkerleistungen direkt zuordnen und eine Aufteilung nur für die tatsächlich gemischt genutzten Räumlichkeiten akzeptieren. Letzteres entspricht der Auffassung des BMF.

Dem BFH folgend hält das FG den Ansatz des Umsatzschlüssels für sachgerecht. Eine direkte Zuordnung der Vorsteuer ist nur gerechtfertigt, soweit die Eingangsleistungen ausschließlich den steuerpflichtigen oder steuerfreien Umsätzen zuzuordnen sind. Daher berechtigten im Fall die Aufwendungen für das Treppenhaus nicht zum Vorsteuerabzug, da dies alleine dem Zugang zum Obergeschoss diene. Handwerkerleistungen hingegen, die im Erd- und Obergeschoss durchgeführt wurden, sind aufzuteilen (z. B. Elektroinstallation). Das FG sieht hierin einheitliche Leistungen, sofern diese vom gleichen Handwerker erbracht werden. Der Aufteilung stand daher nicht entgegen, dass aufgrund der Rechnungen eine direkte Zuordnung möglich gewesen wäre.

Konsequenz

Die Finanzverwaltung ist nun zum wiederholten Male mit der Absicht gescheitert, zunächst die Vorsteuer den ausschließlich steuerfrei bzw. steuerpflichtig genutzten Flächen zuzuordnen und lediglich die verbleibende Restgröße zur Aufteilung zuzulassen. Die Unternehmer sollten dies nutzen und die für sie günstigere Aufteilungsmethode wählen. Hinsichtlich der Wahl des Maßstabes wurde der Umsatzschlüssel seit dem 1.1.2004 durch Gesetzesänderung faktisch ausgeschlossen. Allerdings bestehen auch hier erhebliche Zweifel, ob diese Gesetzesänderung den europarechtlichen Vorgaben entspricht.

8. BFH fordert Umdenken bei der Besteuerung von Vereinen

Einführung

Leistungen von Sportvereinen sind in der Regel steuerbefreit (§ 4 Nr. 22 Buchst. b UStG). Nach bisheriger Rechtsprechung des BFH und nach Auffassung der Finanzverwaltung ergibt sich die Steuerfreiheit daraus, dass die Leistungen der Sportvereine regelmäßig als steuerbefreite Sportveranstaltungen anzusehen sind. Entsprechend steht den Sportvereinen auch kein Vorsteuerabzug aus getätigten Investitionen zu.

Neues Urteil

Der BFH urteilte entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung im Falle eines Luftsportvereins, dass dieser mit seinen Leistungen nicht unter die nationale Steuerbefreiung falle. Der Verein überließ den Mitgliedern u. a. die vereinseigenen Flugzeuge zur Nutzung und erteilte Flugunterricht gegen Entgelt. Der BFH subsumiert diese Leistungen nun nicht mehr unter den Begriff „sportliche Veranstaltung“.

Aufgrund der steuerpflichtigen Überlassung der Flugzeuge steht dem Verein der Vorsteuerabzug zu. Der BFH schließt allerdings nicht aus, dass die Mitgliedsbeiträge ebenfalls als steuerpflichtiges Entgelt für diese Leistungen anzusehen sind, sofern die Einnahmen aus der Nutzung der Flugzeuge nicht kostendeckend sind.

Ferner weist der BFH darauf hin, dass die Steuerbefreiung nach den Vorschriften der Mehrwertsteuersystemrichtlinie für Sport und damit eng verbundene Dienstleistungen wesentlich weiter gefasst ist als die nationale Vorschrift. Demnach käme bei Berufung auf die Richtlinie eine Steuerbefreiung für den Verein in Betracht, was jedoch nicht im Interesse des Vereins lag.

Konsequenz

Vereine, die Leistungen erbringen, die nach der geänderten Rechtsprechung des BFH nicht mehr steuerbefreit sind, eröffnet sich ggf. ein Wahlrecht. Sie können der Besteuerung die nationale Regelung zu Grunde legen, mit der Folge der Umsatzsteuerpflicht und korrespondierendem Vorsteuerabzug oder sie berufen sich auf die Steuerfreiheit nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Ein Vorsteuerabzug entfällt dann.

9. Ist der Betrieb einer Schulcafeteria steuerfrei?

Einführung

In Ganztagschulen werden Schüler regelmäßig mittags mit Essen versorgt. Häufig betreiben zu diesem Zweck Fördervereine eine Cafeteria, deren Überschüsse wiederum der Schule zur Verfügung gestellt werden. Umstritten ist, ob die angebotenen Verpflegungsleistungen der Umsatzsteuer unterliegen.

Neues Urteil

Dem Niedersächsischen FG zufolge ergibt sich aus den Regelungen des nationalen Umsatzsteuergesetzes keine Befreiung, wohl aber bei unmittelbarer Anwendung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie

(MwStSystRL, früher: 6. EG-Richtlinie). Die Richtlinie befreit u. a. den Schulunterricht und eng hiermit verbundene Umsätze. Als letztere sind die Verpflegungsleistungen anzusehen. Für die Gewährung der Steuerfreiheit ist es nicht notwendig, dass der Förderverein gemeinnützig ist, er darf jedoch nicht in unmittelbarem Wettbewerb zu umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen stehen.

Konsequenz

Das FG folgt damit der jüngsten Rechtsprechung des BFH, nach der die Abgabe von Mahlzeiten an Studenten durch ein Studentenwerk steuerbefreit ist. Sollte die Finanzverwaltung in ähnlichen Fällen unter Berufung auf das nationale Recht die Steuerbefreiung versagen, so ist zu prüfen, ob diesem Ansinnen nicht die MwStSystRL entgegensteht.

10. Grunderwerbsteuer – Aufwand oder Anschaffungskosten?

Einführung

Wechselt der Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft oder werden die Anteile einer Gesellschaft in einer Hand vereinigt, so unterliegen diese Vorgänge unter bestimmten Voraussetzungen der GrESt. Bisher war umstritten, ob die entstehende GrESt als direkt abzugsfähiger Aufwand zu behandeln sei.

Neue Verwaltungsanweisung

Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist die GrESt in diesen Fällen als Anschaffungsnebenkosten zu qualifizieren. Ein sofortiger Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten scheidet daher aus.

Konsequenz

Es bleibt abzuwarten, ob sich die Auffassung der Finanzverwaltung durchsetzen wird. Auf Grund der Komplexität der steuerlichen Auswirkungen derartiger Umstrukturierungen sollte grundsätzlich schon im Vorfeld ein Angehöriger der steuerberatenden Berufe hinzugezogen werden. Mit diesem ist dann auch die ertragsteuerliche Behandlung der GrESt abzustimmen.

11. Kfz-Nutzung durch Gesellschafter

Einführung

Die steuerliche Erfassung der privaten Nutzung betrieblicher Pkw stellt für die Praxis zunehmend ein Problem dar. Ursächlich hierfür sind zahlreiche sprunghafte Änderungen der steuerrechtlichen Grundlagen, die zudem häufig noch der verfassungs- oder europarechtlichen Überprüfung bedürfen (z. B. 50 %iger Vorsteuerabzug, Beschränkung der Pendlerpauschale etc.). Für weitere Verwirrung sorgt der Umstand, dass sich die ertragsteuerliche Behandlung nicht zwingend mit der umsatzsteuerlichen deckt. So gelten die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ertragsteuerlich als privat, umsatzsteuerlich hingegen als unternehmerisch veranlasst. Für Betriebsprüfungen ergibt sich daher ein Erfolg versprechendes Betätigungsfeld.

Neue Verwaltungsanweisung

Ein wenig Licht ins Dunkel bringt nun eine aktuelle Verfügung der OFD Frankfurt a. M. Sie befasst sich mit der Kfz-Nutzung durch Gesellschafter von Personen- und Kapitalgesellschaften bzw. der Nutzungsüberlassung von Kfz durch die Gesellschafter an ihre Gesellschaft. Erläutert wird die bisher selten thematisierte umsatzsteuerliche Behandlung der folgenden Fallgestaltungen:

A. Personengesellschaften:

I. Überlassung von Gesellschaft an Gesellschafter

I.1 unentgeltliche Überlassung

I.2 entgeltliche Überlassung

I.2.1 gegen Entgelt

I.2.2 in Form eines tauschähnlichen Umsatzes

I.3 Erfassung bei anteiliger Zuordnung zum Unternehmensvermögen

II. Überlassung an Komplementär-GmbH

III. Überlassung von Gesellschafter an Gesellschaft

B. Kapitalgesellschaften:

Überlassung an Gesellschafter-Geschäftsführer

I. als Arbeitnehmer

I.1 beherrschend

I.2 nicht beherrschend

II. als Unternehmer.

Konsequenz

Allein die Anzahl der möglichen Varianten lässt erkennen, dass Kfz-Nutzung nicht gleich Kfz-Nutzung ist. Um Schwierigkeiten bei Betriebsprüfungen zu vermeiden, sollten die betroffenen Unternehmer bzw. ihre Berater die Verfügung zum Anlass nehmen, die eigene Behandlung der Kfz-Nutzung zu überprüfen.

12. Bilanzänderung auch zulässig nach Korrektur von Einlagen und Entnahmen

Einführung

Das Bilanzsteuerrecht unterscheidet zwischen der Änderung und der Berichtigung einer Bilanz. Bei einer Bilanzberichtigung wird ein fehlerhafter Bilanzansatz durch einen zutreffenden ersetzt. Bei einer Bilanzänderung wird hingegen ein zulässiger Bilanzansatz durch einen anderen zulässigen ersetzt, z. B. durch die Neuausübung von Wahlrechten. Nach dem Gesetzeswortlaut ist eine Änderung einer beim Finanzamt eingereichten Bilanz nur zulässig, wenn sie in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit einer Bilanzberichtigung erfolgt. Dieser Sachverhalt tritt typischerweise bei Betriebsprüfungen auf.

Sachverhalt

Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden zunächst als Betriebsausgaben verbuchte Vorgänge als Entnahmen des Steuerpflichtigen qualifiziert. Hierdurch erhöhte sich der steuerliche Gewinn. Der Steuerpflichtige beantragte daraufhin, für die betroffenen Jahre Sonderabschreibungen in seiner Bilanz vorzunehmen, um die Gewinnerhöhungen zu kompensieren.

Auffassung der Finanzverwaltung

Nach Auffassung der Finanzverwaltung berechtigt die Korrektur der fehlerhaften Verbuchung von Entnahmen nicht zu einer anschließenden Bilanzänderung, da durch die Korrektur keine Wertansätze von Wirtschaftsgütern oder Rechnungsabgrenzungsposten korrigiert wurden. Es habe lediglich eine Umqualifizierung innerhalb des Eigenkapitals stattgefunden.

Entscheidung

Der BFH hat dieser Auffassung widersprochen. Nach seiner Auffassung liegt eine Bilanzberichtigung auch dann vor, wenn sich die Gewinnänderung auf die Nicht- oder fehlerhafte Verbuchung von Entnahmen und Einlagen bezieht. Die BFH-Richter begründen ihre Entscheidung damit, dass sich das bilanzielle Eigenkapital in verschiedene Teilbeträge (Saldovortrag, Einlagen, Entnahmen, Gewinn) aufspaltet. Schon die Korrektur einzelner Teilbeträge begründe eine Bilanzberichtigung, auch wenn der Eigenkapitalsaldo dadurch nicht verändert werde.

Konsequenz

Nach dieser Entscheidung können Steuerpflichtige zur Kompensation von Mehrergebnissen aus Betriebsprüfungen die Neuausübung von bilanziellen Wahlrechten beantragen – und zwar unabhängig davon, ob die Mehrergebnisse durch die Änderung von Wertansätzen bei bilanzierten Wirtschaftsgütern oder Rechnungsabgrenzungsposten oder durch die Korrektur von Vorgängen innerhalb des Eigenkapitals hervorgerufen wurden.

13. Meistbegünstigungsprinzip bei der Gewerbesteueranrechnung

Einführung

Bei gewerblichen Einzelunternehmern und Mitunternehmern von gewerblich tätigen oder geprägten Personengesellschaften unterliegen die Einkünfte der Gewerbesteuer und der Einkommensteuer. Um diese

Doppelbelastung abzumildern, sieht § 35 EStG eine Steuerermäßigung für gewerbliche Einkünfte vor. Die Ermäßigung ist allerdings auf die tarifliche Einkommensteuer beschränkt, die anteilig auf die im zu versteuernden Einkommen enthaltenen gewerblichen Einkünfte entfällt. Schwierigkeiten ergeben sich also bei mehreren unterschiedlichen Einkunftsarten, wenn einzelne Einkünfte negativ sind. Hier bringt ein aktuelles BMF-Schreiben Verbesserungen für die Steuerpflichtigen.

Durchsetzung des Meistbegünstigungsprinzips

Erzielt der Steuerpflichtige negative Einkünfte aus anderen, nicht gewerblichen Einkunftsarten, so werden diese zunächst mit positiven, nicht gewerblichen Einkünften verrechnet. Die gewerblichen Einkünfte werden also zuletzt verrechnet (sog. Meistbegünstigungsprinzip). Der Vorrang anderer Einkünfte gilt auch für dem Grunde nach gewerbliche Einkünfte, die aber nicht der Gewerbesteuer unterliegen (z. B. Veräußerungs- oder Aufgabegewinne). Auch bei zusammen veranlagten Ehegatten erfolgt zunächst ein interpersoneller Verlustausgleich außerhalb der gewerblichen Einkünfte. Allerdings werden positive und negative gewerbliche Einkünfte der Ehegatten zusammengerechnet.

Konsequenz

Die Bedeutung der Steuerermäßigung nach § 35 EStG nimmt ab dem Jahr 2008 noch weiter zu. Da die Gewerbesteuer künftig nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig ist, bleibt § 35 EStG als einziges Instrument zur Verminderung der Doppelbelastung gewerblicher Einkünfte übrig. Zu beachten ist, dass die Ermäßigung ab 2008 – zusätzlich – durch die Höhe der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer begrenzt wird. Die sog. Gewerbesteueroasen verlieren daher an Attraktivität.

14. Bundesrat stimmt Gemeinnützigkeitsreform zu

Einführung

Am 21.9.2007 hat der Bundesrat dem am 6.7.2007 vom Bundestag beschlossenen Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements („Hilfe für Helfer“) ohne Änderungen zugestimmt. Das Gesetz tritt nach seiner Ausfertigung rückwirkend zum 1.1.2007 in Kraft. Anders als der Gesetzestitel es vielleicht vermuten lässt, wird nur das steuerliche Gemeinnützigkeitsrecht (zum Teil grundlegend) geändert. Die „Stärkung“ erfolgt damit ausschließlich über die Steuergesetze; die Chance, auch mit Hilfen außerhalb des Steuerrechts, z. B. einer Überarbeitung der Regelungen zur persönlichen Haftung von ehrenamtlich Tätigen, das bürgerschaftliche Engagement zu stärken, bleibt ungenutzt. Die steuerlichen Neuerungen lassen sich in drei Blöcke aufteilen. Zum einen sind Änderungen im Spendenrecht erfolgt. Zum anderen wurde das Gemeinnützigkeitsrecht in der Abgabenordnung zum Teil neu geordnet. Der dritte Teil beinhaltet steuerliche Anreize für das Ehrenamt.

Änderungen

Spendenrecht

- Die Höchstgrenze für den Spendenabzug von bisher 5 bzw. 10 % des Gesamtbetrages der Einkünfte erhöht sich auf einheitlich 20 %. Anstelle von 2 Promille der Lohnsumme dürfen danach 4 Promille gespendet werden.
- Spenden, die über den erhöhten Abzugssatz hinaus geleistet werden, können in die nächsten Jahre zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden. Bisher konnten sog. „Großspenden“ (Spenden für bestimmte Zwecke über den Einzelbetrag von 25.565 EUR hinaus) lediglich bis zu fünf Jahre vorgetragen werden.
- Allerdings fällt mit der Erhöhung der Abzugssätze und dem zeitlich unbegrenzten „Spendenvortrag“ die Möglichkeit des „Spendenrücktrags“ weg. Bisher konnte eine im Jahr 2007 geleistete Spende unter bestimmten weiteren Voraussetzungen (sog. „Großspenden“, d. h. Spenden für bestimmte Zwecke über den Einzelbetrag von 25.565 EUR hinaus), soweit sie sich nicht im Rahmen der Höchstsätze von 5 % bzw. 10 % auswirkte, auf das Vorjahr „zurückgetragen“ werden.
- Der vereinfachte Nachweis für Kleinspenden ist betragsmäßig von 100 EUR auf 200 EUR angehoben worden.
- Für Zuwendungen in das Grundstockvermögen von gemeinnützigen Stiftungen erhöht sich der steuerlich als Sonderausgaben abzugsfähige Betrag von 307.000 EUR auf 1 Mio. EUR; er kann wie bisher auf maximal zehn Jahre verteilt werden. Der Betrag gilt nun auch für Zustiftungen nach dem ersten Gründungsjahr.

- Der Wegfall des „besonderen“ Spendenhöchstbetrages von 20.450 EUR für Spenden an Stiftungen wird durch die (rechtsformneutrale) Erhöhung der Höchstsätze kompensiert.
- Der Haftungssatz für unrichtig ausgestellte Zuwendungsbestätigungen und fehlverwendete Zuwendungen sinkt von 40 % auf 30 % der Zuwendungen. Bei einer gewerbesteuerlichen Auswirkung wird der zusätzliche Haftungssatz von 10 % auf 15 % erhöht.

Gemeinnützigkeit

- Der Katalog der gemeinnützigen Zwecke gem. § 52 Abs. 2 AO ist um neue Zwecke erweitert worden; der Katalog ist nun aber leider eine abschließende Aufzählung der begünstigten (im engeren Sinne) gemeinnützigen Zwecke. Zwecke, die darin nicht enthalten sind, gemäß ihrer Zielsetzung aber gemeinnützigen Charakter haben, können von den Finanzbehörden für gemeinnützig erklärt werden. Hierzu wird zentral (je Bundesland) eine Finanzbehörde bestimmt. Weiterhin sind mildtätige und kirchliche Zwecke (Unterstützung einer Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts; nicht zu verwechseln mit religiös-gemeinnützigen Tätigkeiten) wie bisher (im weiteren Sinne) gemeinnützig.
- Die Besteuerungsgrenze für die wirtschaftlichen Betätigungen gemeinnütziger Körperschaften wird von 30.678 EUR auf 35.000 EUR Einnahmen im Jahr angehoben; ab dem Jahr 2008 wird entsprechend die Grenze des § 23a UStG (Vorsteuerpauschalierung) erhöht.

Unmittelbare steuerliche Anreize für Arbeiten im gemeinnützigen Bereich

- Der Übungsleiterpauschbetrag wird von 1.848 EUR auf 2.100 EUR angehoben.
- Ein allgemeiner Steuerfreibetrag für Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit im gemeinnützigen Bereich in Höhe von 500 EUR wird als § 3 Nr. 26 a EStG eingeführt.
- Die vorgesehene Steuerermäßigung (Reduzierung der Steuerschuld um bis zu 300 EUR) für eine unentgeltliche gemeinnützige Arbeit wurde bereits vom Bundestag nicht ins Gesetz übernommen.

15. Transparenz im „Dritten Sektor“

Einführung

Der nächste sich abzeichnende Meilenstein für den gemeinnützigen Bereich nach der Reform des Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht ist das Thema Transparenz. Derzeit bestehen im Gegensatz zu den Reglementierungen im Bereich der Rechnungslegung von erwerbswirtschaftlichen Unternehmen im Handelsgesetzbuch für Vereine und Stiftungen - und damit für die weit überwiegende Mehrzahl der spendensammelnden Organisationen - keine so weitgehenden gesetzlichen Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Publizitätspflichten.

Kernproblem

Bereits in den ersten Diskussionen zur Reform des Gemeinnützigkeitsrechts im Frühjahr 2006 wurde von der „Projektgruppe zur Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“ mehr Transparenz durch die Errichtung einer zentralen Datenbank mit Grunddaten zu allen gemeinnützigen Organisationen gefordert. Umgesetzt wurden in diesem Sommer „nur“ die Elemente, die unmittelbar das Spendenrecht und das Gemeinnützigkeitsrecht betreffen. Die Aktualität dieses Themas zeigt sich durch eine Pressemitteilung aus Juli 2007 des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen (kurz DZI). Durch die Europäische Kommission gefördert, werden die Voraussetzungen für nationale Informationsdatenbanken der gemeinnützigen Sektoren erforscht. Langfristig könnte neben der staatlichen Kontrolle durch die Finanzämter und ggf. der Stiftungsaufsicht eine Datenbank aufgebaut werden. Diese dient (in der Basisnutzung) als Informationsquelle für die Öffentlichkeit und soll gleichzeitig eine Plattform zur Präsentation der Arbeiten der gemeinnützigen Organisationen sein. Einschätzungen oder Bewertungen zu der Organisation soll sie nicht enthalten.

Konsequenz

Nicht jedem ist das Thema Transparenz geheuer. In der beginnenden Diskussion ist die Kernfrage, wo die Grenzen gezogen werden. Letztlich ist entscheidend, welchen „Mehrwert“ ein „Mehr“ an Transparenz gibt. Es könnte sich eine Situation aufzubauen, in der es zwei Gewinner gibt (win-win-Lösung): Der informierte Spender gewinnt Vertrauen in den Spendenmarkt an sich und auch in die einzelne Organisation. Die auf Spenden angewiesenen Organisationen stehen einer besser informierten und dadurch auch einer stärker interessierten Öffentlichkeit gegenüber.

16. Diebstahl betrieblicher PKW auf Privatfahrt keine Betriebsausgabe

Kernproblem

Der Diebstahl eines PKW ist i. d. R. durch die Kaskoversicherung gedeckt. Verletzt der Fahrer des PKW aber seine Obliegenheitspflichten, z. B. ordnungsgemäßes Abschließen, kann dies zur Ablehnung der Schadensübernahme durch die Versicherung führen. Durch den Verlust des PKW entsteht Aufwand, der steuerlich möglicherweise nicht geltend gemacht werden kann.

Rechtslage

Betrieblich veranlasste Aufwendungen mindern i. d. R. als Betriebsausgabe den steuerlichen Gewinn. Auch Zwangsaufwendungen können Betriebsausgabe sein. Ausschließlich private Gründe veranlassen bzw. erlauben keinen Betriebsausgabenabzug für Aufwendungen.

Entscheidung

Der BFH hat im April 2007 entschieden, dass der Verlust eines betrieblichen PKW durch Diebstahl keine Betriebsausgabe ist, wenn sich der Diebstahl während einer privat veranlassten Fahrt ereignete. Seiner langjährigen Rechtsprechung folgend hat der BFH diesen Aufwand durch Vermögensverlust daher der Privatsphäre zugerechnet und entsprechend eine Entnahme aus dem Betrieb angenommen.

Konsequenz

Der Diebstahl als Veranlassung und somit auslösendes Moment für den Verlust wäre zwar als außergewöhnliche steuerliche Abschreibung denkbar. Im entschiedenen Fall ist der Verlostaufwand aber steuerlich unbeachtlich, weil er zeitlich während einer Privatfahrt erfolgte. Das gleiche gilt für den Diebstahl eines betrieblichen PKW während einer privaten Urlaubsfahrt.

Praxishinweis

Wird ein betrieblicher PKW auf einer mehrtägigen Dienstreise des Unternehmers entwendet, so rechtfertigt die berufliche Veranlassung der Dienstreise den Ansatz als Betriebsausgabe auch dann, wenn der Diebstahl sich während der Übernachtung ereignet hat, so der BFH. Denn diese Übernachtung ist bei einer mehrtägigen Dienstreise betrieblich veranlasst.

Anders verhält es sich bei PKW-Überlassung an Arbeitnehmer, weil die Überlassung zur betrieblichen und privaten Nutzung stets betrieblich veranlasst ist. Verzichtet aber der Arbeitgeber gegenüber seinem Arbeitnehmer z. B. auf Schadenersatz, weil der Diebstahl durch Obliegenheitsverletzung des Arbeitnehmers verursacht wurde, entsteht in Höhe des Verzichtsbeitrages ein geldwerter Vorteil und somit liegt steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor.

17. Investitionsförderung für kleine und mittlere Betriebe in 2007 und 2008

Kernproblem

Kleinbetriebe und Existenzgründer können erforderliche Investitionen oft nicht in den ersten Jahren der betrieblichen Tätigkeit durchführen. Geplante Anschaffungen können steuerlich aber bereits vor dem tatsächlichen Kauf steuerlich geltend gemacht werden.

Rechtslage

Bis Ende 2007 fördert die als „Ansparabschreibung“ bekannte Regelung Anschaffungen von beweglichen Wirtschaftsgütern bis zu zwei Jahre vor dem eigentlichen Kauf. Ab 2008 gibt es stattdessen den „Investitionsabzugsbetrag“, wobei ein tatsächlicher Kauf sogar erst nach bis zu drei Jahren gefordert wird. Neu ist ab 2008 auch die Anwendung auf gebrauchte Geräte und Maschinen; das ging bisher nur für Neugeräte. Im Jahr der Bildung der „Ansparabschreibung“, bzw. des Ansatzes des „Investitionsabzugsbetrages“ können dann bereits bis zu 40 % der geplanten Investitionskosten als Einkommensminderung angesetzt werden.

Entscheidung

Der BFH hat zur „Ansparabschreibung“ für Existenzgründer in einem Urteil aus Juli 2007 entschieden, dass bei Neugründung eines Betriebes die geplante Investition immer durch eine verbindliche Bestellung nachgewiesen werden muss. Für den Fall, dass ein bestehender Kleinbetrieb die „Ansparabschreibung“ anwendet, reicht es normalerweise aus, wenn die geplanten Investitionen hinreichend konkretisiert sind. Investitionsabsicht ist lt. BFH nicht nachzuweisen.

Konsequenz

Reicht ein Existenzgründer dem Finanzamt mit der Steuererklärung bis Ende 2007 nur eine Liste der vorgesehenen Investitionen ein, muss er damit rechnen, dass wegen des genannten Urteils eine „Ansparabschreibung“ nicht anerkannt wird. Denn in der Situation der Betriebsgründung wird von einer hinreichenden Konkretisierung erst ausgegangen, wenn die Wirtschaftsgüter verbindlich bestellt worden sind, so der BFH.

Praxishinweis

Nachteilig im entschiedenen Fall wirkte sich auch aus, dass nach den Feststellungen der Gerichte die geplanten Investitionen mit der Struktur des Betriebes nicht in Verbindung standen und objektiv auch nicht zu dessen Förderung geeignet waren.

18. Bewertungswahlrecht bei einer Verschmelzung

Einführung

Bei einer Verschmelzung hat die übertragende Körperschaft das Recht, in der steuerlichen Schlussbilanz die übergegangenen Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert oder einem über dem Buchwert liegenden Wert anzusetzen, soweit dieser den Teilwert nicht überschreitet. Handelsrechtlich gibt es dieses Wahlrecht nicht. Hier ist der Buchwertansatz zwingend, sofern nicht eine Wertaufholung in Frage kommt.

Entscheidung

Die K-GmbH wurde zum 31.12.1998 auf die L-GmbH verschmolzen. In der Schlussbilanz der K-GmbH wurde ein Grundstück mit einem über dem Buchwert liegenden Wert angesetzt. Dieser Wert lag laut Gutachten unter dem Teilwert des Grundstückes. Im Rahmen einer Betriebsprüfung hat die Finanzverwaltung, unter Hinweis auf die Maßgeblichkeit des Handelsrechtes für das Steuerrecht, das Grundstück mit dem Buchwert angesetzt.

Der BFH hat (entgegen dem Schreiben des BMF vom 25.3.1998) entschieden, dass der Grundsatz der Maßgeblichkeit für die hier streitbefangene umwandlungssteuerliche Schlussbilanz (UmwStG 1995) gerade nicht gilt.

Konsequenz

Laut Auffassung des BFH enthält das im UmwStG 1995 der übertragenden Körperschaft eingeräumte Bewertungswahlrecht eine Durchbrechung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes in Gestalt einer speziellen und damit dem Maßgeblichkeitsgrundsatz vorgehenden gesetzlichen Regelung. Das FG (Vorinstanz) weist weiterhin zutreffend darauf hin, dass ein Vorrang des Maßgeblichkeitsgrundsatzes sinnwidrig wäre, weil die steuerlich explizit eröffneten Wahlrechte andernfalls faktisch leerließen.

Die Auffassung des BFH entspricht der gegenwärtigen Rechtslage. Seit Reform des Umwandlungssteuerrechts (SEStEG vom 7.12.2006) im letzten Jahr, wird im Gesetz ausdrücklich auf die Maßgeblichkeit des Handelsrechtes für das umwandlungssteuerrechtliche Wahlrecht verzichtet. Ein über den Buchwerten liegender Wertansatz dürfte gewählt werden, wenn die übertragende Gesellschaft Verluste erwirtschaftet hat und diese mit den aufgedeckten stillen Reserven verrechnen kann.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Verbotenes „Kick-back“ durch Beteiligung an einer Labor-GmbH

Einführung

Nach der ärztlichen Berufsordnung ist es Ärzten nicht gestattet, für die Zuweisung von Patienten oder Untersuchungsmaterial ein Entgelt oder andere Vorteile sich versprechen oder gewähren zu lassen. Entsprechend darf ein Arzt keine Vergütung für die Verordnung von Arznei-, Heil- und Hilfsmitteln fordern oder annehmen oder Patienten ohne hinreichenden Grund an bestimmte Anbieter verweisen. Aufgrund dieser Regelungen ist umstritten, ob sich Ärzte an Anbietern von gesundheitlichen Leistungen beteiligen dürfen. Eine reine Kapitalbeteiligung von Ärzten ist nicht zu beanstanden. Fraglich ist, wann im Einzelfall die Grenze der Zulässigkeit überschritten wird.

Entscheidung

Über eine Beteiligungsgesellschaft (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) waren Ärzte mittelbar an einer Labor-GmbH beteiligt. Die Geschäftsanteile selbst wurden von einem Treuhänder gehalten. In der Beteiligungsgesellschaft war für die Ärzte eine feste Gewinnbeteiligung vereinbart. Im Gegensatz zur Vorinstanz, die noch von einer reinen Kapitalbeteiligung der Ärzte ausging, die nicht zu beanstanden sei, hielt das Berufungsgericht die Beteiligung des Arztes für unzulässig. Die Berufsordnung der Ärzte untersagte einem Arzt die Beteiligung an einer Labor-GmbH, an die er Überweisungen vornehmen könne. Dies gelte auch dann, wenn die Beteiligung treuhänderisch durch einen Dritten gehalten werde. Die Vorschrift der Berufsordnung solle verhindern, dass der Arzt die Entscheidung, an welchen Facharzt er einen Patienten überweise, nicht davon abhängig mache, ob ihm für die Überweisung eine Gegenleistung zufließe oder nicht. Der Schutzzweck der Norm gehe soweit, dass im Prinzip jede Art der Patientenvermittlung gegen Entgelt oder sonstige Vorteile, die ihren Grund nicht in der Behandlung selbst haben, als verbotswidrig anzusehen seien. Zwar könne ein Arzt nicht daran gehindert werden, sich an einer Aktiengesellschaft zu beteiligen, wenn es sich hierbei zum Beispiel um einen Hersteller von Arznei-, Heil-, oder Hilfsmitteln bzw. Medizinprodukten handle. Allerdings sei im vorliegenden Fall die „Selbstbelohnung“ des Arztes durch die Beteiligung an der Labor-GmbH offenkundig. Je mehr Aufträge der Arzt an dieses Labor-Unternehmen vererbe, desto mehr profitiere er über seine Gewinnbeteiligung. Das gelte selbst dann, wenn diese über einen Treuhänder gehalten werde. Der Arzt werde gerade dieses Labor mit seinen Aufträgen in Anspruch nehmen, um direkt durch die Gewinnausschüttung aus der Beteiligung zu profitieren.

Konsequenz

Offenkundige Gewinnbeteiligungsmodelle für Ärzte werden von der Rechtsprechung strikt untersagt. Je indirekter die Gewinnbeteiligung ausgestattet ist, desto größer ist die Aussicht, dass diese Modelle berufsrechtlich als zulässig angesehen werden.

2. Kündigung per SMS ist unwirksam

Rechtslage/Kernfrage

Das Arbeitsrecht schreibt für die Kündigung von Arbeitsverhältnissen und jedwede andere Form der Auflösung zwingend die Schriftform vor. Dabei setzt das Schriftformerfordernis die eigenhändige Unterschrift des Erklärenden voraus. Ist das Schriftformerfordernis nicht erfüllt, ist die entsprechende Erklärung nichtig. Diese Regelungen, die noch aus einer Zeit stammen, in denen moderne Kommunikationsmedien unbekannt waren, gelten unverändert fort, auch wenn das Arbeitsleben in der täglichen Kommunikation regelmäßig nicht mehr in Papierform abgewickelt wird. Das Landesarbeitsgericht Hamm hatte sich in einer jüngeren Entscheidung mit der Möglichkeit zu beschäftigen, ob das Schriftformerfordernis auch unter Verwendung moderner Kommunikationsmedien, hier einem Handy, gewahrt werden kann.

Entscheidung

Der Arbeitgeber beabsichtigte, den Kläger zu kündigen. Als dieser davon erfuhr, sandte er eine SMS mit folgendem Inhalt an den Arbeitgeber: „Teile mir mit, wann ich meinen letzten Arbeitstag habe. Meine Abrechnung bitte zu meinen Händen per Post.“ Der Arbeitgeber antwortete: „Heute letzter Arbeitstag! Komplette Abrechnung zum Wochenende!“ Nachdem er in der Folge kein Arbeitsentgelt erhielt, machte der Kläger seinen Lohnanspruch geltend und bot seine Arbeitsleistung an. Daraufhin kündigte der Arbeitgeber dem Kläger fristlos mit der Begründung, der Kläger habe Geldbeträge, mit deren Einzug er beauftragt war, nicht abgeliefert. Hierauf klagte der Kläger auf Weiterbeschäftigung, wobei er den Verbleib der Geldbeträge erklären konnte. Das Landesarbeitsgericht Hamm gab dem Kläger recht. Das Schriftformerfordernis habe durch die Verwendung von SMS nicht eingehalten werden können. Damit sei sowohl eine Kündigung aber auch ein etwaiger durch die beiden SMS zustande gekommener Aufhebungsvertrag wegen Verstoßes gegen das Schriftformerfordernis nichtig. Dass der Kläger sich nachträglich auf das fehlende Schriftformerfordernis berufe, sei auch nicht treuwidrig. Die ihm nachträglich im Rahmen der fristlosen Kündigung vorgeworfene Unterschlagungsstraftat habe der Kläger hinreichend bestritten.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt deutlich, dass die formalen Anforderungen des Arbeitsrechts nicht durch technischen Fortschritt außer Kraft gesetzt werden. Wenigstens für die Beendigung eines Arbeitsverhältnisses

ist stets die eigenhändige Unterschrift erforderlich. Fraglich ist, ob eine entsprechende Entscheidung zu Lasten moderner Kommunikationsmedien auch ergangen wäre, wenn die Parteien e-mail mit verifizierter, elektronischer Signatur verwendet hätten. Denn die qualifizierte, elektronische Signatur ist gesetzlich der Unterschrift im Wesentlichen gleichgestellt. Aus Sicherheitsgründen wird man jedoch Papier und Eigenhändigkeit fordern müssen.

3. **Sonderzahlungen unterliegen dem arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz**

Kernfrage/Rechtslage

Auch außerhalb des Anwendungsbereiches von Diskriminierungsregelungen ist der Arbeitgeber aufgrund des arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatzes verpflichtet, seine Arbeitnehmer gleich zu behandeln. Dabei gilt der Gleichbehandlungsgrundsatz in allen arbeitsrechtlichen Fragestellungen, insbesondere in Fällen unterschiedlicher Gehaltszahlungen. Der Arbeitgeber ist nur dann berechtigt, einzelne Arbeitnehmer oder Arbeitnehmergruppen anders zu behandeln, wenn ein sachlicher, betriebs- bzw. unternehmensbezogener Grund für die Ungleichbehandlung vorliegt, der sich mit dem Zweck der variierenden Leistung deckt. Kommt es zur Ungleichbehandlung, haben diejenigen Arbeitnehmer, die schlechter behandelt werden, einen Anspruch auf die „Besserbehandlung“. Über die Anforderungen an den die Ungleichbehandlung rechtfertigenden sachlichen Grund hatte das Bundesarbeitsgericht in einer jüngeren Entscheidung zu befinden.

Entscheidung

In einem Unternehmen hatten etwa 400 Mitarbeiter einer Verlängerung der Arbeitszeit und einer Grundlohnsenkung in zwei Teilbereichen zugestimmt, um einen Beitrag zur Unternehmenssanierung zu leisten. Etwa 50 Arbeitnehmer hatten diese Maßnahmen verweigert. Nachdem eine Betriebsvereinbarung über Zusatzleistungen ersatzlos weggefallen war, bot das Unternehmen denjenigen Mitarbeitern, die von den Kürzungen betroffen waren, Nachträge zu ihren Arbeitsverträgen an, die ein Weihnachtsgeld vorsahen, das für ein Jahr garantiert und für die Folgejahre unter Widerrufsvorbehalt gewährt wurde. Drei der Arbeitnehmer, die die Sanierungsmaßnahmen nicht mitgetragen hatten, klagten daraufhin ihren Weihnachtsgeldanspruch ein und bekamen Recht. Das Bundesarbeitsgericht sah es zwar als möglich an, dass eine freiwillige Sonderzahlung zum Ausgleich unterschiedlicher Lohnniveaus sachlich gerechtfertigt sein kann. Im konkreten Fall sah es das Gericht aber als erwiesen an, dass die Leistung auch anderen Zwecken gedient habe. Nimmt der Arbeitgeber aber eine Gruppe von Arbeitnehmern von einer Sonderleistung aus, müsse dies durch sachliche Kriterien gerechtfertigt, also vom Zweck der Leistung gedeckt sein. Dies ist aber dann nicht mehr der Fall, wenn neben der Kompensation eines ungleichen Lohnniveaus auch andere Zwecke verfolgt würden. Denn diese anderen Zwecke bzw. sachlichen Voraussetzungen erfüllen auch die von der Sonderzahlung ausgenommenen Arbeitnehmer.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt die Reichweite des Gleichbehandlungsgrundsatzes und die strengen Anforderungen, die zum Tragen kommen, wenn ein Arbeitgeber Arbeitnehmer ungleich behandelt. Beabsichtigt ein Arbeitgeber einzelne Arbeitnehmer abweichend zu behandeln, dann wird er im Vorfeld seine sachliche Rechtfertigung hierfür festlegen und besonders dokumentieren müssen.

4. **Unterschlagung durch Familienmitglied des Gesellschafters ist nicht zwangsläufig vGA**

Einführung

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) einer GmbH an ihren Gesellschafter kann auch dann vorliegen, wenn sich der Gesellschafter seinen Vermögensvorteil durch Untreue oder Unterschlagung verschafft hat. Das Gleiche gilt, wenn nicht der Gesellschafter selbst, sondern ein naher Angehöriger des Gesellschafters mit dessen Wissen die Tat begangen hat.

Sachverhalt

Der BFH hatte einen Fall zu entscheiden, in dem der Geschäftsführer einer Familien-GmbH durch Scheinrechnungen Geld aus dem Gesellschaftsvermögen entnommen hatte. Die Anteile an der GmbH gehörten dem Vater (98 %) und der Ehefrau des Geschäftsführers (2 %). Die Betriebsprüfung wollte den

Gesellschaftern die (mittelbare) vGA entsprechend ihren Beteiligungsquoten zurechnen. Der Mehrheitsgesellschafter hatte von den Unterschlagungen seines Sohns keine Kenntnis.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass bei Untreuehandlungen durch Familienangehörige nicht ohne Weiteres von einer mittelbaren vGA an die Gesellschafter ausgegangen werden kann. Da die Unterschlagung ohne Wissen und auch nicht im Interesse des Gesellschafters erfolgt ist, scheidet die Annahme einer vGA aus. Der Sohn habe die Unterschlagung in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer begehen können.

Konsequenz

Das Urteil ist im Ergebnis konsequent. Die Gesellschafter sind durch die Unterschlagungen des Geschäftsführers wirtschaftlich geschädigt. Ihnen auch noch einen fiktiven Vorteil in Form einer vGA zuzurechnen, wäre geradezu widersinnig. Allerdings haben die BFH-Richter auch betont, dass gleichwohl eine Einkommenserhöhung durch eine vGA auf der Ebene der GmbH in Betracht kommt, wenn der Gesellschafter durch mangelhafte Kontrollen dem Geschäftsführer die Möglichkeit zu Untreuehandlungen eröffnet hat.

5. Objektiv falsche Bilanzen können subjektiv richtig sein

Einführung

Wann sind Bilanzen als unrichtig anzusehen mit der Folge, dass eine Bilanzberichtigung zu erfolgen hat? Kürzlich wurde an dieser Stelle der aktuelle Meinungsstreit dargestellt, den der BFH nun höchststrichlerlich entschieden hat.

Sachverhalt

Der BFH entschied im Januar 2002, dass Arbeitgeber im öffentlichen Dienst für die Verpflichtung, Pensionären und aktiven Mitarbeitern während der Zeit ihres Ruhestandes Beihilfen zu gewähren, eine Rückstellung zu bilden haben. Daraufhin beantragte die Klägerin (eine Sparkasse) nachträglich die Bildung entsprechender Rückstellungen in ihren Bilanzen der Jahre 1998 und 1999. Die entsprechenden Steuerveranlagungen waren noch nicht bestandskräftig.

Entscheidung

Nach dem aktuellen Urteil des BFH können die Rückstellungen nicht im Wege der Bilanzberichtigung nachträglich passiviert werden. Im vorliegenden Fall hätten die ursprünglichen Bilanzen nämlich nach dem Maßstab des Erkenntnisstandes zum Zeitpunkt ihrer Erstellung den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprochen. Solange eine Bilanzierungsfrage noch nicht durch die Rechtsprechung abschließend geklärt ist, sei jede der kaufmännischen Sorgfalt entsprechende Bilanz als „subjektiv richtig“ anzusehen.

Konsequenz

Das Urteil, das im entschiedenen Fall zu Lasten des Steuerpflichtigen erging, kann in umgekehrter Richtung auch positive Auswirkungen haben. Bildet ein Steuerpflichtiger beispielsweise in seiner Bilanz eine Rückstellung für einen Sachverhalt, der in der Literatur mit gewichtigen Argumenten als rückstellungswürdig anerkannt wird, so führt eine später erstmalig ergehende, anderslautende Rechtsprechung des BFH nicht zur Unrichtigkeit der ursprünglichen Bilanz. Die Finanzverwaltung kann daher eine Korrektur im Rahmen einer Betriebsprüfung nur für solche Bilanzen vornehmen, die nach dem Ergehen des Urteils aufgestellt worden sind.

6. Mantelkauf: BFH hält an gegenständlicher Betrachtungsweise fest

Einführung

Nach derzeit geltendem Recht geht der steuerliche Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft unter, wenn mehr als die Hälfte der Anteile der Gesellschaft übertragen werden und die Gesellschaft ihren Geschäftsbetrieb mit überwiegend neuem Betriebsvermögen fortführt oder wieder aufnimmt. Insbesondere das Kriterium „überwiegend neues Betriebsvermögen“ sorgt seit Jahren für Streit.

Auffassung der Finanzverwaltung

Die Prüfung, ob überwiegend neues Betriebsvermögen vorliegt, ist ausschließlich anhand des Aktivvermögens durchzuführen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt überwiegend neues Betriebsver-

mögen vor, wenn das über Einlagen und Fremdmittel zugeführte bzw. finanzierte Aktivvermögen das im Zeitpunkt der Anteilsübertragung vorhandene Aktivvermögen übersteigt. Diese Auffassung wird auch als „bilanzielle Betrachtungsweise“ bezeichnet.

Auffassung des BFH

Der BFH vertritt demgegenüber die strengere sog. gegenständliche Betrachtungsweise, die er auch in einem aktuellen Urteil noch einmal bestätigt hat. Danach liegt überwiegend neues Betriebsvermögen vor, wenn das zugegangene Aktivvermögen den Bestand des vorher vorhandenen Restaktivvermögens übersteigt. Eine Verrechnung von Zu- und Abgängen zu einem betragsmäßigen Saldo soll nicht vorgenommen werden. Damit will der BFH jegliche Änderungen der Struktur, Zusammensetzung und wirtschaftlichen Bedeutung des Betriebsvermögens erfassen. Im Gegensatz zu früheren Entscheidungen deutet der BFH damit immerhin an, dass reine Ersatzinvestitionen oder der regelmäßige Umschlag des Umlaufvermögens unschädlich sein könnten, wenn sich die Tätigkeit der Gesellschaft im Übrigen nicht verändert. Auch bei innenfinanzierten Betriebsvermögenszuführungen bejaht der BFH eine Steuerschädlichkeit nur für den Fall des Branchenwechsels.

Konsequenz

Ab dem Jahr 2008 genügt für einen Untergang des Verlustvortrages bereits die Übertragung der Anteilsmehrheit. Auf den Zugang von überwiegend neuem Betriebsvermögen kommt es dann nicht mehr an. Bei vor dem 1.1.2008 erfolgten Anteilsübertragungen ist jedoch das bisherige Recht weiter anzuwenden, wenn der Verlust der wirtschaftlichen Identität vor dem 1.1.2013 eintritt.

7. Haftung des GmbH-Geschäftsführers bei Insolvenz der GmbH

Kernproblem

Der für nicht abgeführte Lohnsteuer vom Finanzamt in Anspruch genommene GmbH-Geschäftsführer kann sich nicht darauf berufen, dass ein Insolvenzverwalter - bei Annahme einer hypothetischen Anfechtung der Zahlung - die Lohnsteuer wieder vom Finanzamt zurückgefordert hätte.

Sachverhalt

Über das Vermögen einer GmbH, deren weiterer alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der Kläger war, wurde im Juli 2002 das Insolvenzverfahren eröffnet. Das beklagte Finanzamt erließ aufgrund rückständiger Lohnsteuer, Solidaritäts- und Säumniszuschläge gegenüber dem Kläger einen auf § 69 AO gestützten Haftungsbescheid. Der Kläger hatte dagegen eingewandt, dass unter Annahme einer fristgerechten Abführung der Lohnsteuer eine hypothetische Anfechtungsmöglichkeit der Zahlungen nach den Vorschriften der Insolvenzordnung vorgelegen hätte.

Einspruchsverfahren und Klage hatten nur teilweise wegen der Höhe der Haftungssumme Erfolg.

Entscheidung

Der BFH stellte klar, dass der Kläger die ihm als GmbH-Geschäftsführer obliegenden steuerlichen Pflichten zur Einbehaltung und fristgerechten Abführung der im Haftungszeitraum angemeldeten Lohnsteuerabzugsbeträge grob fahrlässig verletzt hat. Das beklagte Finanzamt konnte ihn – auch in der Insolvenz der GmbH – als sogenannten Haftungsschuldner selbst auf Zahlung in Anspruch nehmen. Zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Klägers und dem Eintritt des Vermögensschadens beim Beklagten besteht ein adäquater Kausalzusammenhang, der nicht dadurch wieder entfällt, dass ein Insolvenzverwalter Zahlungen, wenn diese vom Kläger innerhalb von drei Monaten vor Stellung des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens geleistet worden wären, nach § 130 Insolvenzordnung hätte anfechten können. Durch die pflichtwidrige Nichtabführung fällig gewordener Steuerbeiträge wird eine reale Ursache für den Eintritt eines Vermögensschadens (Steuerausfall) gesetzt, so dass die Kausalität dieser Ursache für den Schadenseintritt durch eine gedachte Anfechtung des Insolvenzverwalters nicht rückwirkend beseitigt werden kann.

Konsequenz

Ein GmbH-Geschäftsführer, der schuldhaft Lohnsteuer nicht entrichtet hat, kann eine Beschränkung seiner steuerlichen Haftung für den durch die Pflichtverletzung verursachten Schaden nicht mit dem Einwand erreichen, dass etwaige Zahlungen vom Insolvenzverwalter ohnehin hätten angefochten werden

können. Im Rahmen einer haftungsrechtlichen Inanspruchnahme bleiben hypothetische Kausalverläufe unbeachtlich.

8. Einmann-GmbH-Gründer erfüllen ihre Stammeinlagepflicht nicht durch bloßes Vorzeigen der Geldscheine beim Notar

Kernproblem

Eine Bareinlage kann bei Gründung einer Einmann-GmbH zwar auch durch Barzahlung erbracht werden. Für eine solche Einlagezahlung reicht es aber nicht aus, dass der Gründungsgesellschafter und gleichzeitiger Geschäftsführer den Betrag einem Notar vorzeigt und die Nummern der Geldscheine festgehalten werden. Für eine wirksame Erbringung der Einlage ist vielmehr erforderlich, dass der Geldbetrag aus dem Privatvermögen des Gründungsgesellschafters weggegeben wird und objektiv erkennbar in das Sondervermögen der zu gründenden GmbH gelangt.

Sachverhalt

Der Kläger, der Insolvenzverwalter über das Vermögen der H-GmbH ist, nimmt den Beklagten als Gründungsgesellschafter wegen ausstehender Stammeinlage in Anspruch.

Der Beklagte gründete im Januar 2004 als Alleingesellschafter die H-GmbH mit einem Stammkapital in Höhe von 25.000,00 EUR, das nach dem Gesellschaftsvertrag sofort als Bareinlage fällig war. Die GmbH wurde ins Handelsregister eingetragen. In der Anmeldung zur Eintragung hatte der Beklagte als Geschäftsführer erklärt, dass ihm das Stammkapital in voller Höhe zur freien Verfügung stehe. Zum Nachweis dafür hat er dem Notarvertreter 50 im Einzelnen und mit ihren Nummern aufgeführte Fünfhunderteuroscheine vorgelegt. Im November 2004 wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Wegen der nach seiner Auffassung noch offenen Einlageforderung hat der Kläger den Beklagten als Gründungsgesellschafter in Anspruch genommen.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, die Berufung des Klägers war zulässig und begründet.

Entscheidung

Der Beklagte haftet für die rückständige Einlageforderung; diese ist nicht im Zusammenhang mit der Anmeldung zum Handelsregister erfüllt worden. Es reicht insoweit nicht aus, dass der Beklagte als einzahlungspflichtiger Gesellschafter und gleichzeitiger Geschäftsführer bei der Gründung der GmbH dem mit der Sache befassten Notarvertreter die Geldscheine gezeigt hat, die als Einlage gezahlt worden sein sollen. Aus §§ 7, 8 GmbHG folgt, dass die Leistung auf die Stammeinlage in das Vermögen der GmbH gelangen und sich endgültig in der freien Verfügung des Geschäftsführers befinden muss. Bei einer Einmann-Gründung ist dies noch nicht gewährleistet, wenn der Gesellschafter den Betrag zur notariellen Beurkundung in bar mitbringt und vorzeigt, ihn anschließend aber wieder mitnimmt und anderweitig verwenden kann. Die Zugehörigkeit der Einlageleistung zum Gesellschaftsvermögen muss für einen Außenstehenden objektiv erkennbar sein.

Konsequenz

Die Möglichkeit beliebiger Umgehung der Kapitalaufbringungsregeln durch Vorzeigen eines Geldbetrages bei der notariellen Beglaubigung der Handelsregisteranmeldung kann nur durch Einzahlung der Stammeinlage auf ein entsprechendes Konto der Gesellschaft ausgeschlossen werden.