

## **Mandanteninformationen des Monats März 2010**

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. Zusammenveranlagung: Änderung wegen rückwirkenden Ereignisses
2. Abgabe freiwilliger Steuererklärungen rückwirkend bis 2003 möglich
3. Gesetz gegen Steuerhinterziehung läuft mangels "Steeroasen" ins Leere
4. Erbfolgenachweis gegenüber Grundbuchamt bei Vor- und Nacherbfolge
5. Vorsteuerabzug durch Ehegattengemeinschaften
6. Abzug von Vorsorgeaufwendungen sowie Höhe des Grundfreibetrags
7. Kapitalertragsteuer: Anforderungen an Bescheinigung bei Leerverkäufen
8. Verweigerte Zustimmung zur Zusammenveranlagung - Schadensersatzpflicht
9. Erbrecht - Neuregelungen ab dem 1. Januar 2010
10. Steuerwirksames "Verschieben" des Zuflusses einer Abfindung zulässig

#### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Unternehmenskauf - Mängelhaftung
2. Kfz-Nutzung: 0,03 % oder 0,002 %?
3. Abzugsfähigkeit bei Dienstreisen mit Urlaub: Rechtsprechungsänderung
4. Gesetzliche Kündigungsfristen nach dem EuGH-Urteil
5. Fahrkostenzuschüsse: Lohnsteuerpauschalierung
6. Betriebsverlegung ins Ausland - Theorie der finalen Betriebsaufgabe
7. "Non-Equity-Partner" einer RA-Gesellschaft sind keine Arbeitnehmer
8. Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG verstößt gegen EG-Recht
9. Deutsche Altersgrenze "nur" für Vertragszahnärzte möglicherweise unzulässig
10. VG Trier: Beitragserhebung der IHK Trier ist rechtmäßig
11. Einspruchsentscheidung durch PC-Fax nur mit elektronischer Signatur
12. BFH-Entscheidung: Grenzgänger-Besteuerung bei Dienstreisen
13. Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben
14. Finanzamt kann Steuernummer nicht verwehren
15. Anrechnung der Geschäftsgebühr auf Verfahrensgebühr bei Rechtsanwälten
16. Satzung gemeinnütziger Vereine: Ausschluss gewerblicher Interessen
17. Zuschüsse: "Versteckter" Lohn ist sozialversicherungspflichtig
18. AfA-Bemessungsgrundlage nach Einlage zum Teilwert
19. Schadensersatzanspruch gegen Vereinsvorsitzenden trotz Entlastung?

#### **GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

1. Abschreibung auf Forderung an Organgesellschaft nicht steuerwirksam
2. Keine Rückzahlung unberechtigter Steuererstattung auf gekündigtes Konto
3. Elektronische Übermittlung von Bilanzen
4. GmbH-GF: Haftung wg. Masseschmälerung ohne Zahlungen an Gesellschafter
5. Keine verdeckte Sacheinlage durch Beratungsleistungen bei AGs
6. Teilwertabschreibung auf Forderung des Besitzunternehmens
7. Vorstellungsgespräch: Fragen zu Krankheiten
8. Zuordnung von Anschaffungskosten bei Kapitalerhöhung
9. Kaufpreisreduzierung durch Vergleich als rückwirkendes Ereignis

<b>Privatbereich</b>
----------------------

## 1. Zusammenveranlagung: Änderung wegen rückwirkenden Ereignisses

### Einleitung

Die Änderung eines Einkommensteuerbescheides wegen eines - nur die Verhältnisse eines Ehegatten berührenden - rückwirkenden Ereignisses berechtigt nicht zur Korrektur eines Fehlers, der die steuerlichen Verhältnisse des anderen Ehegatten betrifft.

### Sachverhalt

Die zusammenveranlagten Eheleute A und B erzielten von 1996 bis 1998 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Nach den Angaben in den Einkommensteuererklärungen bezog A sozialversicherungspflichtigen und B sozialversicherungsfreien Arbeitslohn. B gab jedoch an, für sie bestehe als GmbH-Geschäftsführerin eine Anwartschaft auf Altersversorgung ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung. Hieraufhin wurde der Vorwegabzug für beide gekürzt. In 2000 wurde erkannt, dass A u. a. von 1996 bis 1998 nicht sozialversicherungspflichtig war. Daraufhin zahlte die Krankenkasse die Beiträge zurück. Entsprechend dem Antrag von A wurden die Einkommensteuerbescheide 1996 bis 1998 derart geändert, dass der Vorwegabzug nur noch teilweise aufgrund der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit der B gekürzt wurde. Einspruch und Klage mit dem Ziel des ungekürzten Vorwegabzugs blieben ohne Erfolg.

### Entscheidung

Die Kläger können nach keiner Vorschrift der Abgabenordnung eine Änderung der angefochtenen Bescheide mit dem Inhalt verlangen, dass ihnen der ungekürzte Vorwegabzug zusteht, auch wenn weder bei A noch bei B die Voraussetzungen für eine Kürzung des Vorwegabzugs gegeben waren. Auf die Person des A bezogen durfte das Finanzamt beim Erlass des ursprünglichen Steuerbescheides den Vorwegabzug kürzen. Da mit dem Wegfall der Sozialversicherungspflicht der Grund für die Kürzung des Vorwegabzugs entfallen ist, waren die Steuerbescheide so zu ändern, dass der Vorwegabzug für A in voller Höhe zu gewähren ist. Auf die Person der Klägerin bezogen war das Finanzamt sowohl beim Erlass der ursprünglichen Bescheide als auch der berichtigten Bescheide nach seinem damaligen Kenntnisstand aufgrund der Angaben in den Steuererklärungen zur Kürzung des Vorwegabzugs berechtigt. Eine Änderung der Bescheide hinsichtlich der Kürzung des Vorwegabzugs der B kommt nach keiner Änderungsvorschrift der AO infrage, da die B ein grobes Verschulden an dem nachträglichen Bekanntwerden der Tatsache trifft, dass für sie keine Zukunftssicherungsleistungen erbracht wurden.

## 2. 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 Einkommensteuer-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/V, 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 entschiedenen 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.

### **3. Gesetz gegen Steuerhinterziehung läuft mangels "Steuroasen" ins Leere**

#### **Mitteilung des Bundesfinanzministeriums**

Das Bundesfinanzministerium teilt mit, dass es derzeit keinen Staat und kein Gebiet gibt, das die Voraussetzungen einer "Steuroase" i. S. d. erst im Jahr 2009 in Kraft getretenen Regelungen (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz und Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung) erfüllt. Das Ministerium will künftige Änderungen bekannt geben.

#### **Hintergrund**

Die neue Verordnung konkretisiert die Maßnahmen, die nach dem Gesetz gegen Steuerhinterziehung Steuerpflichtigen auferlegt werden, die Geschäftsbeziehungen zu Staaten und Gebieten unterhalten, die im Verhältnis zu Deutschland als nicht kooperativ gelten. Es sind Auflagen für Unternehmen und Privatpersonen bei Geldtransfers mit Ländern vorgesehen, die als "Steuroasen" eingestuft werden und die in Steuerfragen nicht nach internationalen Standards kooperieren. Deutsche Behörden können dann bei Geschäften mit diesen Staaten eingreifen. Unternehmen verlieren Vorteile, wenn sie Auskünfte verweigern. Bei der Einordnung als "Steuroase" stellt das Bundesfinanzministerium auf die OECD-Standards ab. Nach den Vorschriften gelten Staaten und Gebiete nicht als kooperativ, wenn mit ihnen kein Abkommen besteht, das die Erteilung von Auskünften nach einem Musterabkommen der OECD vorsieht, sie keine Auskünfte in einem vergleichbaren Umfang erteilen und bei ihnen keine Bereitschaft zur entsprechenden Auskunftserteilung besteht. Letzteres ist vor allem dann anzunehmen, wenn die Staaten und Gebiete nach förmlicher Aufforderung nicht bereit sind, Rechtsgrundlagen für einen entsprechenden Auskunftsaustausch zu schaffen. Zuletzt haben mehrere als "Steuroasen" kritisierte Länder eine enge Zusammenarbeit auf Basis der OECD-Standards zugesagt. Solche Länder wurden dann von der "grauen Liste" der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) gestrichen.

### **Konsequenz**

Derzeit bestehen für Steuerpflichtige keine zusätzlichen Mitwirkungs-, Nachweis- oder Aufklärungspflichten.

## **4. Erbfolgenachweis gegenüber Grundbuchamt bei Vor- und Nacherbfolge**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Das gerichtliche Eröffnungsprotokoll einer letztwilligen Verfügung kann bei einem notariell beurkundeten Testament oder einem Erbvertrag anstelle des Erbscheins den Erbnachweis erbringen, wenn der Ausfertigung des gerichtlichen Protokolls in Verbindung mit einer beglaubigten Ablichtung der Verfügung von Todes wegen die Person des oder der Erben zu entnehmen ist. Die Grundbuchordnung zwingt das Grundbuchamt zur Anerkennung eines derart vereinfachten Erbnachweises. Ggf. muss es die vorgelegte Verfügung von Todes wegen selbst auslegen und dabei Rechtsfragen selbst klären. Einen Erbschein darf es nur dann verlangen, wenn Zweifel tatsächlicher Art bestehen. Das Oberlandesgericht Celle hat in einer jüngeren Entscheidung (im Ergebnis unzutreffend) dargestellt, wann tatsächliche Zweifel den Erbschein erforderlich machen können.

### **Entscheidung**

Zugunsten der Eltern der Ehefrau war ein Grundpfandrecht an einem Grundstück bestellt. Dieses wollten die Eigentümer löschen lassen. Die Eltern der Ehefrau hatten im Jahr 1988 ein gemeinschaftliches Testament notariell beurkunden lassen und sich darin gegenseitig zu befreien Vorerben eingesetzt. Die Vorerbschaft sollte mit dem Tod des Längstlebenden enden. Die Ehefrau wurde zur alleinigen Nacherbin eingesetzt, ersatzweise deren Kinder zu gleichen Teilen. Der Vater war 1994 und die Mutter 1998 gestorben. Das Grundbuchamt hatte mit der angegriffenen Zwischenverfügung die Vorlage eines Erbscheins verlangt, weil das notarielle Testament nur Regelungen für den ersten Erbfall nach dem Vater enthalte. Zu Unrecht gab das Gericht dem Grundbuchamt Recht und bemängelte, dass die testamentarische Regelung keine Ersatzerbeinsetzung für den Todesfall des längerlebenden Elternteils beinhaltete. Damit stellte sich das Gericht gegen die eingangs dargelegten anerkannten Grundsätze. Denn es beschäftigte sich in seiner Entscheidung nur mit den Regelungen der Vor- und Nacherbfolge und übersah, dass eine gesetzliche Auslegungsregel zu dem Ergebnis kommen musste, dass die Einsetzung der gemeinsamen Tochter zur Nacherbin durch beide Eltern zugleich auch die Ersatzerbeinsetzung durch die zuletzt verstorbene Mutter beinhaltete. Es lagen mithin keine tatsächlichen Zweifel (fehlende Testamentsregelung) vor, sondern lediglich ein Problem der Testamentsauslegung.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist in ihrem Kern unzutreffend. Sie zeigt aber, dass gerade im Hinblick auf die Erbeinsetzung ein Testament eher zu ausführlich als zu knapp gehalten werden sollte, wenn damit die Klarheit der Regelungen nicht zerstört wird.

## **5. Vorsteuerabzug durch Ehegattengemeinschaften**

### **Einführung**

Der Vorsteuerabzug setzt u. a. voraus, dass ein Unternehmer Leistungen für sein Unternehmen bezieht und er hierüber eine ordnungsgemäße Rechnung besitzt. Gerade unternehmerisch tätigen Grundstücksgemeinschaften bereiten diese einfachen Grundregeln oft Probleme.

### **Sachverhalt**

Eine aus den Eheleuten A und B bestehende Grundstücksgemeinschaft investierte in ein im Eigentum der Grundstücksgemeinschaft stehendes Gebäude. A beauftragte die Bauleistungen und die Rechnungen wurden auf A ausgestellt. Die Grundstücksgemeinschaft vermietete das Objekt umsatzsteuerpflichtig und machte den Vorsteuerabzug aus den Investitionen geltend; das Finanzamt versagte diesen.

### **Neues Urteil**

Nach Ansicht des BFH muss eine Grundstücksgemeinschaft, sofern sie Vorsteuern aus Eingangsleistungen geltend machen will, Leistungsempfängerin dieser Leistungen sein. Dies setzt

voraus, dass die Grundstücksgemeinschaft die Leistungen selbst in Auftrag gegeben und selbst empfangen hat. Unerheblich ist insoweit, wer zivilrechtlich Eigentümer der bezogenen Leistung wird. Zusätzlich muss die Rechnung auf die Grundstücksgemeinschaft ausgestellt sein, um einen Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Da beides nicht gegeben war, versagte der BFH im Gegensatz zur Vorinstanz den Vorsteuerabzug.

### **Konsequenz**

Eine Gemeinschaft kann nur dann aus einer Rechnung Vorsteuer ziehen, wenn sie 1. selbst Leistungsempfängerin der abgerechneten Leistung ist und 2. die Rechnung auf sie ausgestellt ist. Diese Voraussetzungen sind nicht erfüllt, wenn nur einer der Gesellschafter die Leistung im eigenen Namen in Auftrag gibt oder die Rechnung nur auf einen Gesellschafter ausgestellt ist. Dem Vorsteuerabzug steht es allerdings nicht entgegen, wenn ein Gesellschafter bei der Auftragserteilung offenlegt, dass er auch im Namen der übrigen Gesellschafter handelt.

## **6. Abzug von Vorsorgeaufwendungen sowie Höhe des Grundfreibetrags**

### **Kernproblem**

Der BFH hat kürzlich in 3 Urteilen die Verfassungsmäßigkeit einiger ab 2005 geltender beschränkender Abzugsmöglichkeiten und Freibeträge bei der Einkommensteuer geprüft. Leider - aus Sicht der Steuerbürger - ohne erfreulichen Ausgang.

### **Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung**

Der BFH hält an seiner Auffassung fest, dass die im Anwendungsbereich des Alterseinkünftegesetzes ab dem 1.1.2005 geleisteten Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen und andere Altersvorsorgeaufwendungen lediglich in beschränktem Umfang als Sonderausgaben abzugsfähig sind. Der Gesetzgeber beurteile auf Altersvorsorgeaufwendungen beruhende Renteneinnahmen ab dem Jahr 2005 abweichend von der bis dahin geltenden Rechtslage als steuerbare Einnahmen. Zwar seien die Altersvorsorgeaufwendungen begrifflich im Wesentlichen Erwerbsaufwendungen. Diese würden aber durch gesetzliche Sonderregelung den Sonderausgaben zugeordnet, was der BFH für verfassungsgemäß hält. So seien die Aufwendungen ab dem Jahr 2025 grds. in vollem Umfang als Sonderausgaben steuerwirksam zu berücksichtigen. Auch die bis dahin geltende Übergangsregelung hielte einer Überprüfung stand. Zwar seien im Jahr 2005 nur 60 % der Altersvorsorgeaufwendungen anzusetzen (um jährlich 2 % bis auf 100 % steigend). Die gesetzliche Neuregelung müsse aber nur gewährleisten, dass auf bereits versteuertem Einkommen beruhende Renteneinnahmen nicht erneut besteuert werden. Dies könne aber erst im Zuflussjahr geprüft werden.

### **Sonstige Vorsorgeaufwendungen**

Der BFH hat auch über die Verfassungsmäßigkeit der einschränkenden Abziehbarkeit von sonstigen Vorsorgeaufwendungen ab 2005 entschieden. Hierzu gehören Beiträge zu Arbeitslosenversicherungen, Erwerbs- und Berufsunfähigkeitsversicherungen, Kranken-, Pflege-, Unfall- und Haftpflichtversicherungen, bestimmte Risikolebensversicherungen und vor dem Jahr 2005 abgeschlossene private Renten- und Lebensversicherungen. Solche Beiträge können vorbehaltlich der sog. Günstigerprüfung jährlich mit höchstens 2.400 EUR oder 1.500 EUR abgezogen werden. Dabei habe der Gesetzgeber zu Recht differenziert, ob ein Steuerpflichtiger die Aufwendungen für seinen Krankenversicherungsschutz in vollem Umfang allein trage oder sich dessen Arbeitgeber hieran durch Beitragszahlungen oder Beihilfen beteilige. Eine unzureichende steuerliche Freistellung des Existenzminimums sei nach der Entscheidung des BVerfG bis zum 31.12.2009 hinzunehmen. Die übrigen im Gesetz genannten Versicherungsbeiträge berührten nicht die Steuerfreiheit des Existenzminimums. Dies gelte auch für Beiträge zur Arbeitslosenversicherung, die nicht der Existenzsicherung, sondern der Erlangung einer Lohnersatzleistung dienen.

### **Grundfreibetrag**

Die Messgröße des zu berücksichtigenden Grundfreibetrags, der das Existenzminimum freistelle, sei das staatlich garantierte Sozialhilfeniveau. Hierzu lege die Bundesregierung alle 2 Jahre einen Bericht vor. Im Jahr 2005 habe das sächliche Existenzminimum bei Ehegatten 12.240 EUR betragen. Dies ist nach Auffassung des BFH nicht zu beanstanden, zumal der Grundfreibetrag für Ehegatten im Jahr 2005 mit 15.329 EUR erheblich höher war.

## 7. Kapitalertragsteuer: Anforderungen an Bescheinigung bei Leerverkäufen

### Kernproblem

Das BMF hatte letztes Jahr den mit der Erstellung der Steuererklärung beauftragten Personen (nachfolgend StB/RA) Pflichten auferlegt, soweit es um Anrechnung oder Erstattung der in einer Steuerbescheinigung ausgewiesenen Kapitalertragsteuer geht, die im Zusammenhang mit über den Dividendenstichtag noch zu regulierenden Geschäften angefallen ist. Bei den sog. Leerverkäufen besteht die Gefahr, dass die Kapitalertragsteuer mehrfach ausgewiesen wird. Das gilt insbesondere dann, wenn ein ausländisches Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut in den Verkaufsauftrag involviert ist. In diesen Fällen haben die StB/RA zu bestätigen, dass Ihnen aufgrund des möglichen Einblicks in die Unternehmensverhältnisse und nach Befragung des Steuerpflichtigen keine Erkenntnisse über Absprachen des Steuerpflichtigen im Hinblick auf den über den Dividendenstichtag vollzogenen Erwerb der Aktien i. S. d. Steuerbescheinigung sowie entsprechende Leerverkäufe vorliegen. Das BMF hat die Vorgaben jetzt weiter konkretisiert.

### Maßgebliche Unterlagen

Grds. sei davon auszugehen, dass die Mandanten im Rahmen ihres Vertragsverhältnisses mit einem StB/RA nicht verpflichtet sind, etwaige Unterlagen an diese zu übergeben. Maßgebend für den möglichen Einblick seien somit die Unterlagen, die vom Mandanten im Rahmen des Auftragsverhältnisses zur Verfügung gestellt wurden. Sei der StB mit der Buchführung oder der Erstellung von Jahresabschlüssen beauftragt worden, bestehe für ihn aufgrund dieser Tätigkeit die Möglichkeit, einen vertieften Einblick in die Unternehmensverhältnisse vorzunehmen.

### Steuerbescheinigung bis 25.000 EUR und Folgen der Überschreitung

Überschreitet der im Rahmen der Veranlagung anzurechnende Kapitalertragsteuer-Betrag im Zusammenhang mit den Geschäften um den Dividendenstichtag nicht die Höhe von 25.000 EUR, kann sich der Einblick in die Unternehmensverhältnisse allein auf die im Rahmen des Vertragsverhältnisses überreichten Unterlagen beschränken. Entsprechendes gilt bei einem Betrag bis zu 100.000 EUR, wenn der Steuerpflichtige mehrere Erwerbe im Veranlagungszeitraum getätigt hat, ohne dass die Erwerbe um den jeweiligen Dividendenstichtag betragsmäßig herausragen. Werden diese Beträge überschritten, sollte der StB/RA durch Anforderung geeigneter Unterlagen in der Weise einen Einblick in die Vermögensverhältnisse vornehmen, als wäre er vom Unternehmen mit der Buchführung und der Erstellung des Jahresabschlusses oder einer Einnahmen-Überschussrechnung beauftragt worden.

### Prüfungspflicht des Unternehmens

Unterliegt das Unternehmen einer gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfung durch einen Jahresabschlussprüfer, sollte die Bescheinigung regelmäßig durch diesen erteilt werden. Bevor in diesen Fällen der StB/RA eine Bescheinigung ausstellt, hat er sich beim Jahresabschlussprüfer zu erkundigen, warum dieser keine solche erteilt hat. Die Gründe des Jahresabschlussprüfers für die Nichterteilung hat der StB/RA zu vermerken und im Rahmen seiner Entscheidung zu berücksichtigen.

## 8. Verweigerte 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 zulasten des Klägers; für die Beklagte ergaben sich verbleibende 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 an das 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 Zustimmungsehegatte 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.

## **9. 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 vorlagen.
2. Maßvolle Erweiterung der Stundungsgründe: Besteht die Gefahr, dass der Erbe wegen eines Pflichtteilsanspruchs 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 Erbteil annimmt oder die Erbschaft ausschlagen und seinen Pflichtteil verlangen kann.
6. Abkürzung der Verjährung von erbrechtlichen Ansprüchen: Erbrechtliche Ansprüche verjähren i. d. R. 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.

## 10. **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 Vorrangigkeit 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 zurate gezogen werden, in denen ähnliche (steuerlich motivierte) Vertragsgestaltungen bislang seitens der Finanzverwaltung mit Hinweis auf steuerlichen Gestaltungsmissbrauch grundsätzlich abgelehnt wurden.

## **Unternehmer und Freiberufler**

### 1. **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 Einzelgegenstands ist nur dann zugleich ein solcher des Unternehmens, wenn er auf dieses durchschlägt und z. B. dessen wirtschaftliche Grundlage erschüttert. Dies war bei dem Bedachungsschaden 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, sodass 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.

## 2. **Kfz-Nutzung: 0,03 % oder 0,002 %?**

### **Einführung**

Die private Nutzung betrieblicher Kfz durch Arbeitnehmer unterliegt der Besteuerung. Im Rahmen der 1 %-Methode werden die privaten Fahrten mit 1 % des Bruttolistenpreises des Kfz erfasst. Zusätzlich werden die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte monatlich mit 0,03 % des Bruttolistenpreises pro Entfernungskilometer besteuert. Der Arbeitnehmer kann hiervon im Gegenzug 0,30 EUR pro Entfernungskilometer bei der Erstellung seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten abziehen.

### **Sachverhalt**

Ein Arbeitnehmer nutzte einen Dienstwagen für private Zwecke. Er führte im Jahr 2006 unstreitig 100 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch. Die pauschale Versteuerung mit 0,03 % des Bruttolistenpreises erschien dem Arbeitnehmer angesichts der geringen Anzahl von Fahrten zu hoch. Er setzte daraufhin die seines Erachtens zu viel besteuerten Beträge als Werbungskosten in seiner Einkommensteuererklärung an. Das Finanzamt erkannte hingegen nur die Kosten für die tatsächlich durchgeführten Fahrten als Werbungskosten an (0,30 EUR je Entfernungskilometer).

### **Neues Urteil**

Das FG Köln lässt zwar den erhöhten Ansatz von Werbungskosten nicht zu, setzt dafür aber den geldwerten Vorteil geringer an. Es begründet dieses für den Arbeitnehmer positive Urteil damit, dass die Besteuerung des geldwerten Vorteils lediglich einen Korrekturposten zum Werbungskostenabzug des Arbeitnehmers darstellt. Bei der Ermittlung des Zuschlags ist daher auf die tatsächliche Nutzung des Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abzustellen, wenn diese erheblich von der als durchschnittlich angenommenen Nutzung (15 Tage pro Monat) zuungunsten des Arbeitnehmers abweicht. Das FG berechnete den geldwerten Vorteil schließlich lediglich mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer.

### **Konsequenz**

Das Urteil des FG ist zu begrüßen, da die pauschale Ermittlung des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte häufig den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Wichtig ist für die Praxis auch, dass das FG es für überzogen hält, die tatsächliche Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mittels Fahrtenbuch nachzuweisen. Arbeitnehmer, die ihren Dienstwagen selten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen, sollten prüfen, ob das Urteil für sie vorteilhaft ist. Abzuwarten bleibt, ob der BFH dem FG in der anhängigen Revision folgt.

## **3. 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 sog. 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. 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.

## **4. Gesetzliche Kündigungsfristen nach dem EuGH-Urteil**

### **Kernfrage/Rechtsslage**

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 zuwiderläuft, 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. Konsequenz wäre es, wenn der deutsche Gesetzgeber im Rahmen der Fristberechnung auf den ersten Tag der Beschäftigung unabhängig vom Alter abstellt.

## **5. Fahrkostenzuschüsse: Lohnsteuerpauschalierung**

### **Einleitung**

Nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer, die er bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn einzubehalten und abzuführen hat, mit einem Pauschalsteuersatz erheben. Dieser ist anzuwenden für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, soweit diese Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn sind Zuschüsse dann geleistet, wenn sie zu den Lohnzahlungen hinzukommen, die arbeitsrechtlich geschuldet sind, entweder durch Vereinbarung oder etwa durch eine dauernde Übung.

### **Sachverhalt**

Die Arbeitnehmer der Klägerin erhielten jährlich im November Zahlungen unter der Bezeichnung "Fahrkostenzuschuss". Diese wurden der Lohnsteuerpauschalierung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG unterworfen. Unter der Bezeichnung "Fahrkostenzuschuss" wurde jeweils der nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG als Werbungskosten abzugsfähige Betrag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte errechnet, ausgezahlt und pauschal versteuert. Der Differenzbetrag zum errechneten Weihnachtsgeld wurde mit der Bezeichnung "Weihnachtsgeld" nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen der einzelnen Arbeitnehmer versteuert. Finanzamt und Finanzgericht verneinten hinsichtlich der als "Fahrkostenzuschüsse" erbrachten Zahlungen die Voraussetzungen für eine Pauschalierung der Lohnsteuer, weil sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn, sondern unter Anrechnung auf das freiwillig gezahlte Weihnachtsgeld erbracht worden seien. Der BFH hob die Entscheidung auf.

### **Entscheidung**

Das FG hat zu Unrecht entschieden, dass die von der Klägerin ausbezahlten Zuschüsse nicht zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet worden seien. Das FG hatte keine Feststellungen dazu getroffen, ob das Weihnachtsgeld jeweils freiwillig gezahlt worden war, ohne dass ein Rechtsanspruch darauf bestanden hätte. Das FG wird daher im zweiten Rechtsgang Feststellungen zu treffen haben, ob und inwieweit die von der Klägerin als Weihnachtsgeld erbrachten Sonderzahlungen arbeitsrechtlich geschuldet oder freiwillig waren, um entscheiden zu können, ob die streitigen Zuschüsse zum "ohnehin geschuldeten" Arbeitslohn geleistet worden waren.

## **6. Betriebsverlegung ins Ausland - Theorie der finalen Betriebsaufgabe**

### **Kernaussage**

Die Verlegung eines Einzelunternehmens ins Ausland führt auch dann nicht zur Erfassung eines steuerlichen Entnahmegewinns, wenn die künftigen Gewinne aus dem Unternehmen aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) von der Besteuerung in Deutschland freigestellt sind.

### **Sachverhalt**

Der Kläger verlegte im Streitjahr sein freiberufliches Unternehmen und seinen Wohnsitz ins Nachbarland Belgien. Gegenstand des Unternehmens war die Lizenzierung von Erfindungen an andere Unternehmen. Die Einkünfte wurden nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt. Das Finanzamt unterstellte wegen des Wegzugs einen Betriebsaufgabegewinn, den es unter Berücksichtigung eines Übergangsgewinnes (§ 18 Abs. 3 Satz 2 i. V. m. § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG) bestimmte.

### **Entscheidung**

Der BFH setzte sich in seiner Entscheidung vor allem mit dem Umstand auseinander, ab wann eine Betriebsaufgabe i. S. d. nationalen Rechts vorliegt. Er verneinte eine solche und vertrat darüber hinaus die Auffassung, es komme durch die Verlegung des Unternehmens nach Belgien nicht zu einer Beeinträchtigung des Steuerzugriffs des deutschen Fiskus auf die in Deutschland erwirtschafteten stillen Reserven. Soweit bei einer späteren Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung Gewinne realisiert werden, die der Unternehmenstätigkeit in Deutschland zugeordnet werden können, seien diese auch in Deutschland zu versteuern. Dies gelte sowohl bei einer beschränkten als auch bei einer unbeschränkten Steuerpflicht des Unternehmers. Aus Sicht des BFH war es nicht erforderlich, die EU-Rechtskonformität der Betriebsaufgabe, (Entnahme)-Besteuerung, zu prüfen. Dagegen hatte das FG Köln noch einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit festgestellt.

### **Konsequenz**

Für Betriebsverlegungen ins Ausland vor 2006 ist zu prüfen, ob es sich um eine Betriebsaufgabe handelt. Ist dies nicht der Fall (z. B. weil das Unternehmen auch vom Ausland unverändert fortgeführt werden kann), kommt es im Zeitpunkt der Verlegung nach der neuen Rechtsprechung nicht zu einer Besteuerung.

## **7. "Non-Equity-Partner" einer RA-Gesellschaft sind keine Arbeitnehmer**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Ob der Weg zu den Arbeitsgerichten eröffnet ist, richtet sich nicht immer danach, ob der Streit im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses ausgetragen wird. Bei "Angestellten", die über eine zivilrechtliche Vertretungsbefugnis hinaus gesellschaftsrechtlich auf gesetzlicher Grundlage zur Vertretung ihres Arbeitgebers (der Gesellschaft) berechtigt sind, ist der Weg zu den Arbeitsgerichten ausgeschlossen. Das Arbeitsgericht Düsseldorf hatte darüber zu entscheiden, ob sog. "Non-Equity-Partner" einer Freiberuflerpraxis, also Gesellschafter, die nicht unmittelbar am Gesellschaftsvermögen beteiligt sind, der Weg zu den Arbeitsgerichten offensteht.

### **Entscheidung**

2 bei einer Großkanzlei als sog. "Non-Equity-Partner" angestellte Rechtsanwälte hatten vor dem Arbeitsgericht gegen ihre Kündigung geklagt. Dabei hatten sie insbesondere geltend gemacht, dass das Kündigungsschutzgesetz auf sie Anwendung finde. Das Gericht hielt den Rechtsweg zu den Arbeitsgerichten aber mangels Arbeitnehmerstellung nicht für eröffnet und verwies den Rechtsstreit daher an das Landgericht. Die gekündigten "Non-Equity-Partner" gelten nicht als Arbeitnehmer i. S. d. Arbeitsgerichtsgesetzes, weil sie gesetzliche Vertreter der Rechtsanwaltssozietät waren. Rechtsstreitigkeiten mit gesetzlichen Vertretern von Gesellschaften, wie einer Rechtsanwaltssozietät, weist das Gesetz den ordentlichen Gerichten - hier dem Landgericht - zu. Da bereits aus diesem Grund der Rechtsweg zu den Arbeitsgerichten nicht eröffnet ist, war nicht zu entscheiden, ob die Rechtsanwälte materiell Arbeitnehmer sind und das Kündigungsschutzgesetz Anwendung findet.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist zunächst eine verfahrensrechtliche Entscheidung, die Rechtsstreite mit Angestellten, die gesellschaftsrechtliche - nicht zwingend zivilrechtliche - Vertretungsbefugnis haben, den ordentlichen Gerichten zuweist. Die Frage, ob eine Arbeitnehmereigenschaft vorliegt, ist damit noch nicht geklärt. Aus Sicherheitsgründen sollte eine Klage daher trotz allem innerhalb der dreiwöchigen Frist des Kündigungsschutzgesetzes erhoben werden.

## **8. Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG verstößt gegen EG-Recht**

### **Kernaussage**

Die Umschaltklauseln des § 20 Abs. 2 und 3 AStG greifen nur dann, wenn die Betriebsstätteinkünfte nach Maßgabe von §§ 7 ff. AStG steuerpflichtig wären (Schlussurteil zum Urteil des EuGH v. 6.12.2007 "Columbus Container Services", C-298/05).

### **Sachverhalt**

8 natürliche Personen sowie eine Personengesellschaft aus Deutschland waren an einer belgischen

Kommanditgesellschaft beteiligt. Diese erzielte Einkünfte aus der Verwaltung von Kapitalanlagen und wurde als Koordinationszentrum begünstigt besteuert. Die in den belgischen Betriebsstätten erzielten Einkünfte wurden vom Finanzamt entgegen den Regelungen im Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nicht freigestellt, sondern in vollem Umfang der deutschen Besteuerung unterworfen. Die ausländische Steuer wurde angerechnet. Das FG wies die hiergegen gerichtete Klage - nach Einholung der Entscheidung des EuGH - ab. Auf die Revision der Klägerin hob der BFH das Urteil auf und gab der Klage statt.

#### **Entscheidung**

Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die Beantwortung der Vorlagefragen durch den EuGH den Sachverhalt nicht erschöpfend würdigt. Nach seiner Auffassung führen Betriebsstätteinkünfte passiver Natur nur dann zu einer Besteuerung nach § 20 Abs. 2 AStG, wenn es im Ausland an einer wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeit mangelt. Dies war nach Auffassung des Gerichts nicht der Fall.

#### **Konsequenz**

Geht eine Auslandsbetriebsstätte einer wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeit nach -, bzw. liegt keine rein künstliche Gestaltung vor - kommt es bei Vorliegen eines DBA mit Freistellungsmethode nicht zu einer Anwendung des Anrechnungsverfahrens.

### **9. Deutsche Altersgrenze "nur" für Vertragszahnärzte mglw. unzulässig**

#### **Kernfrage/Rechtsslage**

Gesetzliche Regelungen, die die Berufsausübung von bestimmten Altersgrenzen abhängig machen (hier: Berufsausübungsverbot nach Vollendung des 68. Lebensjahres), sind regelmäßig geeignet, gegen europäische Diskriminierungsvorschriften zu verstoßen. Sind sie darüber hinaus noch unausgewogen verfasst, besteht zusätzlich die Gefahr eines Verstoßes gegen das Gleichbehandlungsgebot. Der Europäische Gerichtshof hat im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens des Sozialgerichts Dortmund nunmehr seine Bedenken gegen die deutsche Gesetzesregelung geäußert, nach der Kassenzahnärzte mit Vollendung des 68. Lebensjahres ihre Tätigkeit - als Kassenzahnärzte - aufgeben müssen.

#### **Entscheidung**

Die Klägerin beanstandete vor dem Sozialgericht Dortmund einen Bescheid der Zahnärztekammer, wonach ihre Zulassung als Vertragszahnärztin mit der Vollendung des 68. Lebensjahres endete, obwohl außerhalb des gesetzlichen Vertragszahnarztsystems Zahnärzte ihren Beruf unabhängig von ihrem Alter ausüben können. Der EuGH stellte hierzu fest, dass es ein Mitgliedstaat zulässigerweise für erforderlich halten könne, für die Ausübung eines ärztlichen Berufs eine Altersgrenze festzulegen, um die Gesundheit der Patienten zu schützen. Dies müsse dann aber für alle Ärzte gelten. Die Gleichbehandlungs-Richtlinie stehe also einer nationalen Maßnahme, mit der für die Ausübung des Berufs des Vertragszahnarztes eine Höchstaltersgrenze festgelegt werde, entgegen, wenn diese Maßnahme nur das Ziel habe, die Gesundheit der Patienten vor dem Nachlassen der Leistungsfähigkeit von Vertragszahnärzten, die dieses Alter überschritten hätten, zu schützen. Denn die Altersgrenze gelte nicht für Zahnärzte außerhalb des Vertragszahnarztsystems. Da eine solche Maßnahme widersprüchlich sei, könne sie nicht als für den Gesundheitsschutz erforderlich angesehen werden. Dagegen stehe die Richtlinie einer Altersgrenze nicht entgegen, wenn diese die Verteilung der Berufschancen zwischen den Generationen innerhalb der Berufsgruppe zum Ziel habe und wenn sie unter Berücksichtigung der Situation auf dem betreffenden Arbeitsmarkt zur Erreichung dieses Ziels angemessen und erforderlich sei. Es ist nunmehr Aufgabe des Sozialgerichts festzustellen, welches Ziel mit der Altersgrenze für Vertragszahnärzte verfolgt wird.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung, nach der nationalgesetzliche Regelungen regelmäßig europarechtlich beurteilt werden, zeigt 2 Kerngrundsätze. Zum einen muss die nationale Regelung die Gleichbehandlung vergleichbarer Personengruppen gewährleisten. Bei nationalen Regelungen, die Altersgrenzen festsetzen, gilt zudem, dass ein übergeordneter sachlicher Grund die Ungleichbehandlung rechtfertigen muss.

## 10. VG Trier: Beitragserhebung der IHK Trier ist rechtmäßig

### **Kernfrage/Rechtslage**

Für Gewerbetreibende besteht eine Zwangsmitgliedschaft in der für sie zuständigen Industrie- und Handelskammer (IHK). Diese erhebt aufgrund eigenen Rechts Beiträge, die je nach IHK unterschiedlich hoch und unterschiedlich zusammengesetzt sein können. Das Verwaltungsgericht Trier hatte nunmehr über die Höhe, Zusammensetzung und grundsätzliche Beitragserhebungsberechtigung der IHK Trier zu entscheiden.

### **Entscheidung**

Die IHK erhebt von ihren Mitgliedern Jahresbeiträge, die sich aus einem Grundbeitrag und einem Umlagebeitrag zusammensetzen. Letzterer berechnet sich aus dem Gewerbeertrag, multipliziert mit einem Hebesatz. Dadurch werden umsatzstärkere Unternehmen höher belastet als Betriebe mit schwächerem Umsatz. Hiergegen klagten Unternehmen, die darin einen Verstoß gegen Verfassungs- sowie Europarecht sahen. Durch ihre mit Kosten verbundene Zwangsmitgliedschaft würden sie gegenüber ausländischen Konkurrenten benachteiligt. Außerdem rügten sie unwirtschaftliches Finanzgebaren der IHK außerhalb der ihr zugewiesenen gesetzlichen Aufgaben. Es sei nicht nachvollziehbar, dass im Bereich der IHK Trier mit dem höchsten Umlagehebesatz in Rheinland-Pfalz wesentlich höhere Kosten für die Wirtschaftsförderung entstünden als in den anderen Kammerbezirken. Das VG wies die Klagen ab. Zum einen sei die Zwangsmitgliedschaft in der IHK weder verfassungs- noch europarechtswidrig. Die Beitragshöhe sei ebenfalls rechtlich nicht zu beanstanden. Der IHK stehe im Rahmen der ihr eingeräumten Selbstverwaltung ein weiter Freiraum zu, welche konkreten Tätigkeiten sie im Rahmen der ihr gesetzlich zugewiesenen Kompetenzen ausführe, der nur eingeschränkt gerichtlich überprüfbar sei. Für eine Überschreitung der äußersten Grenzen des Spielraums gebe es keine Anhaltspunkte. Die verwaltungsgerichtliche Kontrolle habe sich aber auf die Prüfung zu beschränken, ob die äußersten rechtlichen Grenzen überschritten sind.

### **Konsequenz**

Unabhängig davon, dass es sich um eine rheinland-pfälzische Entscheidung handelt, dürfte ihr Sachverhalt zur Verallgemeinerung geeignet sein. Der den IHKs mit der Entscheidung eingeräumte weitreichende Handlungsspielraum dürfte die Handhabung der Beitragserhebung weitestgehend absichern. Ob die Entscheidung einer Überprüfung durch das Oberverwaltungsgericht standhält, bleibt abzuwarten. Die Berufung ist zugelassen.

## 11. Einspruchsentscheidung durch PC-Fax nur mit elektronischer Signatur

### **Kernfrage/Rechtslage**

Aus ökonomischen Gründen und angesichts moderner Kommunikationsmittel geht auch die Finanzverwaltung dazu über, Benachrichtigungen und Verwaltungsakte mittels Computer-Fax zu versenden. Dabei soll es sich um ein elektronisches Dokument handeln, das Urkundsqualität besitzt. In der Rechtsprechung ist aber nicht abschließend geklärt, ob ein Computer-Fax überhaupt ein elektronisches Dokument ist und ob bei einer Einspruchsentscheidung auf eine qualifizierte elektronische Signatur ggf. verzichtet werden kann. Das Finanzgericht Köln hatte für eine Einspruchsentscheidung nunmehr zu entscheiden, ob dieser Rechtswirkung beikommen kann, wenn die qualifizierte elektronische Signatur fehlt.

### **Entscheidung**

Das Finanzamt hatte dem Kläger eine Einspruchsentscheidung per Computer-Fax übermittelt. Die gegen die Einspruchsentscheidung eingelegte Klage war nach Ablauf der Klagefrist erhoben worden. Der Kläger hatte geltend gemacht, die Einspruchsentscheidung des Finanzamts nicht erhalten zu haben, obwohl das Finanzamt den Sendebereich der Übermittlung per Computer-Fax vorgelegt hatte. Das Gericht urteilte zugunsten des Klägers. Es komme allerdings schon gar nicht darauf an, ob der Kläger das Fax erhalten habe oder nicht. Die Einspruchsentscheidung sei ihm bereits nicht wirksam bekannt gegeben, denn bei der Übermittlung durch Computer-Fax handele es sich um einen elektronischen Verwaltungsakt, der nur dann gültig sei, wenn er mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen werde. Dies war vorliegend nicht der Fall.

## **Konsequenz**

Eine Benachrichtigung durch das Finanzamt mittels Computer-Fax entfaltet keine Rechtswirkung, es sei denn, sie ist mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen. Dies gilt erst recht für Steuerbescheide in Gestalt einer Einspruchsentscheidung. Mit einem Computer-Fax kann auch keine Rechtsfolge in Gang gesetzt werden; insbesondere keine Klagefrist. Das FG Köln ließ die Revision ausdrücklich zu.

## **12. BFH-Entscheidung: Grenzgänger-Besteuerung bei Dienstreisen**

### **Kernaussage**

Grenzgänger werden unter bestimmten Voraussetzungen in ihrem Ansässigkeitsstaat besteuert. Zu diesen Voraussetzungen gehört es, dass sie regelmäßig an ihren Wohnsitz zurückkehren. Von einer solchen Regelmäßigkeit ist dann nicht mehr auszugehen, wenn eine bestimmte Anzahl von sog. Nichtrückkehrtagen überschritten wird. Welche Tage als Nichtrückkehrtage zu qualifizieren sind, hat der BFH jetzt in 3 Präzedenzfällen klargestellt.

### **Sachverhalt**

Im ersten Fall ging es um einen Franzosen, der als Außendienstmitarbeiter bei einem deutschen Unternehmen beschäftigt war. Bedingt durch seine Tätigkeit war er nicht nur am Sitz der Gesellschaft, sondern auch außerhalb der im Abkommen definierten Grenzzone und in Drittstaaten tätig. Der zweite Fall hatte einen ähnlich gelagerten Sachverhalt. Der deutsche Vorstand einer schweizerischen AG unternahm an ca. 60 Tagen im Jahr Dienstreisen. Anders als im Abkommen mit Frankreich kennt das Abkommen mit der Schweiz keine Grenzzone. Außerdem verdrängt die Grenzgängerregelung in Artikel 15a Schweiz die Regelung zur Behandlung von Bezügen leitender Angestellter in Artikel 15 Abs. 4 DBA. Im letzten vom BFH entschiedenen Fall ging es im Kern um genau dieses Problem. Der in Deutschland lebende Vorstand einer schweizerischen AG begehrte die Besteuerung am Sitz der Gesellschaft nach Art. 15 Abs. 4, welche vom FA wegen regelmäßiger Rückkehr an den deutschen Wohnsitz verweigert wurde.

### **Entscheidung**

Die Grenzgängerregelung des DBA Frankreich wurde durch den BFH auf der Basis einer im Februar 2006 getroffenen Verständigungsvereinbarung ausgelegt. Danach führen auch eintägige Dienstreisen außerhalb der Grenzzone zu einer Nichtrückkehr, soweit der Arbeitnehmer während des ganzen Tages außerhalb der Grenzzone tätig geworden ist. Gleiches gilt für Rückreisetage bei mehrtägigen Dienstreisen außerhalb der Grenzzone. Kurzzeitige Tätigkeiten innerhalb der Grenzzone schließen eine Nichtrückkehr allerdings aus. Reisezeiten zählen dabei nicht zum "Tätigwerden". Sie gelten als bloße Transferzeiten. Das DBA Schweiz wird hier anders ausgelegt. Da es keine Grenzzone kennt, werden eintägige Dienstreisen nicht als Nichtrückkehrtage gewertet. Dies gilt auch für Rückreisetage von mehrtägigen Dienstreisen. Dienstreisen an Wochenend- und Feiertagen werden nach beiden DBA nicht als Nichtrückkehrtage gewertet, und zwar auch nicht bei Geschäftsführern. Maßgeblich sind nach Auffassung des BFH nur die Tage, an denen eine Arbeitsleistung nach Vertrag geschuldet wird. Das Gleiche gilt für Krankheitstage. Andererseits werden auch solche Arbeitstage, an denen wegen höherer Gewalt keine Rückkehr an den Wohnort erfolgen kann, als Nichtrückkehrtage qualifiziert. In seiner Entscheidung zum DBA Schweiz stellt der BFH klar, dass die Tätigkeit von leitenden Angestellten als Tätigkeit am Sitz der Gesellschaft fingiert wird. Dies gelte auch in Bezug auf die Vermeidung der Doppelbesteuerung, obwohl es nicht eindeutig aus dem Wortlaut in Art. 24 Abs. 1 Nr. 1d) hervorgeht. Ausnahmen gelten nur für den Fall, dass die Tätigkeit so abgegrenzt ist, dass sie nur Aufgaben außerhalb des Sitzstaates umfasst.

## **13. Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben**

### **Einführung**

Werden Wirtschaftsgüter aus dem Unternehmen für außerbetriebliche - i. d. R. private - Zwecke entnommen, so unterliegen diese Sachentnahmen regelmäßig der Ertrags- und Umsatzbesteuerung. Zur Vereinfachung setzt das BMF jährlich Pauschbeträge zur Ermittlung der Höhe der Entnahmen fest.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Pauschbeträge für das Jahr 2010 sind nun vom BMF veröffentlicht worden. Sie betreffen Gewerbezeige, die Einzelhandel mit Nahrungsmitteln betreiben, z. B. Bäckereien, Gaststätten etc.

### **Konsequenz**

Die Pauschbeträge stellen Nettowerte dar. Die Umsatzsteuer (7 % bzw. 19 %) ist auf Basis dieser Werte zu ermitteln. Alternativ zum Ansatz der Pauschbeträge kommen nur Einzelaufzeichnungen in Betracht. Eine Reduzierung der Pauschbeträge z. B. wegen Urlaub oder individueller Essgewohnheiten ist nicht möglich.

## **14. Finanzamt kann Steuernummer nicht verwehren**

### **Einführung**

Immer wieder verzögert oder verweigert die Finanzverwaltung Existenzgründern die Vergabe einer Steuernummer. Dabei wird häufig die fehlende Unternehmereigenschaft des Existenzgründers als Grund vorgebracht. Für die betroffenen Unternehmer kann dies schon das Ende der Existenz bedeuten, bevor diese überhaupt angefangen hat. Schließlich ist ohne Steuernummer bzw. Umsatzsteueridentifikationsnummer eine ordnungsgemäße Rechnungsstellung nicht möglich.

### **Sachverhalt**

Einem polnischen Fliesenleger wurde vom zuständigen Finanzamt die Vergabe einer Steuernummer versagt, da er nicht selbstständig tätig sei. Die Erklärung des späteren Klägers, dass er beabsichtige, unternehmerisch tätig werden zu wollen, reichte dem Finanzamt insofern nicht.

### **Neues Urteil**

Der BFH erteilt der Ansicht der Finanzverwaltung, wie schon die Vorinstanz, eine klare Absage. Existenzgründer haben ein Anrecht auf Erteilung einer Steuernummer, da sie die Voraussetzung für ein unternehmerisches Tätigwerden ist und nicht umgekehrt. Lediglich in Fällen, in denen die Steuernummer offensichtlich zu Missbrauchszwecken beantragt wird, kann ihre Erteilung versagt werden. Dabei muss sich der Missbrauch auf die Umsatzsteuer beziehen. Andere Fragestellungen, z. B. arbeitsmarktpolitische, spielen hierbei keine Rolle.

### **Konsequenz**

Dem Urteil ist in vollem Umfang zuzustimmen. Die häufig ignorante, den Existenzgründern den Weg in die Selbstständigkeit erschwerende Haltung der Finanzverwaltung bei der Vergabe von Steuernummern sollte nun endlich der Vergangenheit angehören. Sofern Existenzgründern dennoch weiterhin die Vergabe einer Steuernummer für Umsatzsteuerzwecke verweigert wird, sollte unter Berufung auf das Urteil des BFH hiergegen vorgegangen werden. Ergeben sich durch die Haltung des Finanzamts Vermögensschäden, z. B. durch entgangene Aufträge u. Ä., so sollten mögliche Haftungsansprüche geprüft werden.

## **15. Anrechnung der Geschäftsgebühr auf Verfahrensgebühr bei Rechtsanwälten**

### **Einführung**

Mit der Änderung der Rechtsanwaltsgebühren durch Einführung des Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes (RVG) sollte der Rechtsanwalt auch dann für seine außergerichtliche Tätigkeit eine Vergütung verdienen (Geschäftsgebühr), wenn es anschließend zu einer gerichtlichen Auseinandersetzung kommt, für die ebenfalls eine Gebühr anfällt (Verfahrensgebühr). In solchen Fällen sollte nach einer Vorbemerkung im Vergütungsverzeichnis die Geschäftsgebühr zur Hälfte auf die Verfahrensgebühr angerechnet werden. Abweichend von der bisherigen Praxis, dass die Verfahrensgebühr in voller Höhe gerichtlich festgesetzt wird, also die Geschäftsgebühr gekürzt wird, war der BGH der Auffassung, dass bei einer verdienten Geschäftsgebühr die Verfahrensgebühr zu halbieren ist und nur noch zur Hälfte festgesetzt werden kann. Die vom BGH vorgenommene Auslegung dieser Anrechnung führte zu erheblichen Nachteilen aufseiten des Beklagten. Denn der Beklagte bekam trotz eines gewonnenen Rechtsstreits nur die halbierte Verfahrensgebühr vom Gegner erstattet. Hinzu kommt, dass der Beklagte die Geschäftsgebühr für die außergerichtliche Tätigkeit regelmäßig in voller Höhe selbst tragen musste.



Der Kläger konnte dagegen ohne Kostenrisiko die Gebühren für die außergerichtliche Tätigkeit seines Rechtsanwalts mit der Klage geltend machen. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber für die Anrechnung eine gesonderte Vorschrift in das Vergütungsgesetz aufgenommen (§ 15a RVG). Streitig ist jetzt, ob diese Anrechnungsvorschrift nunmehr auch für "Altfälle" gilt.

#### **Entscheidung**

Der Antragsteller mahnte den Antragsgegner wegen eines Wettbewerbsverstoßes erfolglos ab. Im einstweiligen Verfügungsverfahren wurden dem Antragsgegner die Kosten des Verfahrens auferlegt. Der Antragsteller beantragte die Festsetzung der Verfahrensgebühr, die das Gericht um die Hälfte kürzte. Das OLG Hamm sieht die Kürzung als berechtigt an. Hieran ändere auch die inzwischen in Kraft getretene Vorschrift zur Anrechnung nichts. Da das Verfügungsverfahren vor Inkrafttreten dieser Vorschrift beendet wurde, sei die Anrechnung gem. früherem Recht zutreffend erfolgt. Durch die neu eingeführte Anrechnungsvorschrift sei eine zuvor andere Rechtslage geändert worden.

#### **Abweichende Entscheidungen**

Andere Obergerichte und auch der II. Zivilsenat des BGH haben in der Einführung der Anrechnungsvorschrift lediglich eine Klarstellung der bereits zuvor bestehenden Rechtslage gesehen mit der Folge, dass die Verfahrensgebühr nicht zu kürzen ist.

### **16. Satzung gemeinnütziger Vereine: Ausschluss gewerblicher Interessen**

#### **Kernproblem**

Eingetragene Vereine genießen steuerliche Vergünstigungen, wenn sie nach ihrer Satzung und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken i. S. d. Abgabenordnung dienen. Erforderlich ist u. a., dass die Allgemeinheit gefördert wird. Partikularinteressen, z. B. der Mitglieder, dürfen nicht in erster Linie verfolgt werden.

#### **Sachverhalt**

Zu seinen Mitgliedern zählte ein Verein Verbände, eine Innung, Freiberufler sowie Unternehmer verschiedenster Branchen. Sein Satzungszweck ist es, "unlauteren Wettbewerb und Wirtschaftskriminalität im Interesse der Allgemeinheit, der gewerblichen Unternehmen und der freiberuflich Tätigen sowie der Mitglieder zu bekämpfen." Sowohl das Finanzamt als auch das FG lehnten die Anerkennung als gemeinnützige Organisation ab.

#### **Entscheidung**

Der BFH hat die Klage ebenfalls abgewiesen. Die Satzung hindere den Verein nicht, in erster Linie gewerbliche Interessen seiner Mitglieder zu verfolgen. Die Mitglieder sind in der Satzung gleichrangig neben der Allgemeinheit, den Gewerbetreibenden und den Freiberuflern genannt. Es wird aber nicht deutlich, dass es dem Verein verwehrt ist, vorrangig im gewerblichen Interesse der Mitglieder tätig zu werden. Insoweit ist die sog. formelle Satzungsmaßigkeit nicht gegeben.

#### **Konsequenz**

Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit unterliegt strengen formalen Anforderungen. Das obige Urteil zeigt erneut, dass jede - gemeinnützigkeitsrechtlich relevante - Satzungsänderung vorab mit dem Finanzamt abgestimmt werden sollte. Seit 1.1.2009 ist zudem darauf zu achten, dass jegliche Satzungsänderung die Anpassung an die Vorgaben der gesetzlich normierten Mustersatzung erfordert.

### **17. Zuschüsse: "Versteckter" Lohn ist sozialversicherungspflichtig**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Um Lohnkosten zu sparen, werden feste Gehaltsbestandteile bzw. Teile des Festgehalts gelegentlich so interpretiert, dass sie als steuerfreie Zuschüsse ausgezahlt werden können. Soweit dies zulässig ist, stellt sich die Frage, inwieweit mit der Steuerfreiheit die Sozialversicherungsfreiheit einhergeht. Über die Frage, ob die Steuerfreiheit einer Zuschusszahlung deren Sozialversicherungsfreiheit zur Folge hat, hatte das Hessische Landessozialgericht zu entscheiden.

#### **Entscheidung**

Ein Steuerberater hatte eine Vollzeitkraft zunächst mit 1.100 EUR brutto eingestellt. Dann jedoch zahlte er 2 Jahre lang einen Bruttolohn von nur 500 EUR, gewährte aber einen steuerfreien Zuschuss

von 700 EUR für doppelte Haushaltsführung (maximal zulässig für 2 Jahre). Nach dieser Zeit erhielt die Mitarbeiterin 1.600 EUR brutto. Da die Summe von 500 EUR brutto plus 700 EUR Zuschuss in etwa der Größenordnung des vorher und nachher gezahlten Gehalts entsprach, entschied das Gericht, dass dieser Gehaltsbestandteil anstelle von Gehalt geflossen sei, um Lohnkosten zu sparen. Zwar seien Zuschüsse zur doppelten Haushaltsführung 2 Jahre steuerfrei, aber sozialversicherungspflichtig.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, wie einzelfallabhängig sozialversicherungsrechtliche Beurteilungen vorzunehmen sind. Insbesondere lässt die steuerrechtliche Beurteilung keine sicheren Rückschlüsse auf die sozialversicherungsrechtliche zu.

## **18. AfA-Bemessungsgrundlage nach Einlage zum Teilwert**

### **Kernproblem**

Wird ein zunächst privat genutztes Wirtschaftsgut (z. B. ein Gebäude) in ein steuerliches Betriebsvermögen eingelegt, so erfolgt diese Einlage zum Teilwert. Der Teilwert ist zugleich die Bemessungsgrundlage für die anschließenden Abschreibungen (Absetzungen für Abnutzung/AfA) im Betriebsvermögen. Eine Sonderregelung (§ 7 Abs. 1 Satz 5 EStG) gilt jedoch für solche Fälle, in denen das eingelegte Wirtschaftsgut bereits vorher zum Zweck der Einkünfterzielung genutzt und hierauf AfA vorgenommen wurde.

### **Sachverhalt**

Ein Einzelunternehmer betrieb sein Unternehmen in einem Gebäude, das seiner Ehefrau gehörte und das er von dieser anmietete. Die Ehefrau erzielte hieraus zunächst Vermietungseinkünfte. Nach dem Tod ihres Mannes führte sie dessen Einzelunternehmen fort. Das Gebäude wurde dadurch (notwendiges) Betriebsvermögen. Zum Einlagezeitpunkt betrug der Teilwert 820.000 DM. Auf die ursprünglichen Herstellungskosten (417.000 DM) hatte die Vermieterin in den Jahren vor der Einbringung AfA i. H. v. 232.000 DM geltend gemacht. Die Unternehmerin setzte als AfA-Bemessungsgrundlage 588.000 DM (820.000 DM - 232.000 DM) an, das Finanzamt lediglich 185.000 DM (417.000 DM - 232.000 DM).

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht und anschließend auch der Bundesfinanzhof gaben der Klägerin Recht. Die BFH-Richter stellten zunächst fest, dass die Regelung in § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG ausschließlich eine besondere AfA-Bemessungsgrundlage regelt und keine von den allgemeinen Grundsätzen abweichende Bewertung der Einlage. Dies hat zur Folge, dass das Gebäude mit dem Teilwert von 820.000 DM in das Betriebsvermögen eingelegt wird. Die anschließenden Abschreibungen bemessen sich allerdings nach der reduzierten Grundlage von 588.000 DM. Eine ebenfalls denkbare, abweichende Interpretation der Vorschrift - Einlagewert als AfA-Bemessungsgrundlage, aber Begrenzung des AfA-Volumens auf 588.000 DM - lehnten die BFH-Richter hingegen ab. Eine deutliche Absage richteten sie allerdings auch an die im Streitfall vertretene Berechnung des Finanzamts. Die Regelung habe ausschließlich den Zweck, Doppelabschreibungen zu verhindern. Ein - vom Finanzamt im Ergebnis gefordertes - Abschreibungsverbot für im Privatvermögen gebildete stille Reserven sei dagegen nicht bezweckt.

### **Konsequenz**

Im Privatvermögen gebildete stille Reserven können bei einer Einlage in das Betriebsvermögen aufgestockt und für Abschreibungen genutzt werden - jedenfalls, soweit nicht vor der Einlage bereits Abschreibungen vorgenommen worden sind. Dies hat der BFH nunmehr ausdrücklich bestätigt. Die Reduzierung der AfA-Bemessungsgrundlage bewirkt, dass der Buchwert durch die AfA nicht bis auf Null reduziert wird, sondern ein "Sockelbetrag" in Höhe der im Privatvermögen vorgenommenen Abschreibungen verbleibt. Dieser Sockelbetrag wirkt sich erst im Fall einer Veräußerung oder Entnahme steuermindernd aus.

## **19. 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 Gesamtbetrags 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 Vorstands und den Berichten der Rechnungsprüfung nicht oder nur unvollständig erkennbar sind, werden von der Verzichtswirkung nicht erfasst.

## **GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

### **1. Abschreibung auf Forderung an Organgesellschaft nicht steuerwirksam**

#### **Kernproblem**

Ein steuerliches Gestaltungsinstrument zur Verrechnung von Gewinnen und Verlusten rechtlich selbstständiger Unternehmen im Konzernverbund stellt die sog. Organschaft dar. Diese bewirkt, dass das steuerliche Einkommen bzw. der Gewerbebeitrag der Organgesellschaft (i. d. R. Tochtergesellschaft) nicht von dieser selbst versteuert, sondern in das Einkommen bzw. den Gewerbebeitrag des Mutterunternehmens (Organträger) einbezogen und von diesem versteuert wird. Allerdings "droht" (aus Sicht des Finanzamts) eine Doppel-Berücksichtigung von Verlusten, wenn der Organträger auch noch Teilwertabschreibungen geltend macht.

#### **Sachverhalt**

Zwischen einer KG und ihrer 100 %igen Tochter-GmbH bestand in den Jahren 1998 bis 2001 eine gewerbesteuerliche Organschaft. Die GmbH erwirtschaftete in diesen Jahren ausschließlich Verluste. Die KG stellte ihrer Tochtergesellschaft zur Finanzierung der verlustträchtigen Geschäftstätigkeit Darlehen zur Verfügung. Da die GmbH nicht in der Lage war, diese Darlehen zurückzuzahlen, nahm die KG in ihrem Jahresabschluss außerplanmäßige Abschreibungen auf den vollen Darlehensbetrag vor und machte entsprechende Teilwertabschreibungen auch steuerlich geltend.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof versagten den Teilwertabschreibungen die steuerliche Anerkennung. Dabei verwies der BFH auf seine eigene gefestigte Rechtsprechung, wonach Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen an Organgesellschaften bei der Ermittlung des Gewerbebeitrags durch entsprechende Hinzurechnungen zu neutralisieren sind, soweit sie betragsmäßig den erlittenen Verlusten der Organgesellschaften entsprechen. Diese Rechtsprechung lässt sich nach Ansicht des BFH auf Forderungen übertragen. Soweit die Höhe der

Teilwertabschreibung den Verlust der Organgesellschaft nicht übersteigt, soll unwiderlegbar vermutet werden, dass der Wertverlust durch Verluste der Organgesellschaft begründet ist. Daher ist die Abschreibung steuerlich wieder hinzuzurechnen.

### **Konsequenz**

Die praktische Relevanz der Entscheidung für aktuelle Sachverhalte ist eher gering, denn einerseits setzt auch die gewerbesteuerliche Organschaft inzwischen einen Ergebnisabführungsvertrag voraus, sodass eine Finanzierung durch Verlustausgleich und nicht durch Darlehen erfolgt, und andererseits ist - jedenfalls bei Kapitalgesellschaften - die Teilwertabschreibung auf eine Darlehensforderung gegenüber der Tochtergesellschaft mit steuerlicher Wirkung nicht mehr möglich (§ 8b Abs. 3 Satz 4 KStG). Wichtig ist allerdings eine Randnotiz im BFH-Urteil: Hat eine Hinzurechnung auf eine Teilwertabschreibung in der Vergangenheit stattgefunden, so ist dafür Sorge zu tragen, dass künftige Gewinnerhöhungen (z. B. durch Zuschreibungen oder Forderungsverzichte) steuerlich ebenfalls neutralisiert werden.

## **2. Keine Rückzahlung unberechtigter Steuererstattung auf gekündigtes Kto.**

### **Kernaussage**

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

### **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 Finanzamts 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, sodass die Bank auch nicht in eine bereicherungsrechtliche Rückabwicklung einer Fehlüberweisung eingebunden war. Die Klägerin hat bei der Entgegennahme des Überweisungsbetrags und dessen Verbuchung auf dem Verrechnungskonto für den früheren Kontoinhaber gehandelt und die Zahlung nicht als Leistung an sich angesehen. Ausdrücklich offengelassen 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 Erstattungsbetrag mit einer eigenen Forderung verrechnet.

## **3. Elektronische Übermittlung von Bilanzen**

### **Grundlagen**

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2010 beginnen, haben bilanzierende Steuerpflichtige den Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Das BMF-Schreiben vom 19.1.2010 nimmt hierzu Stellung:

### **Gegenstand der elektronischen Übermittlung**

Die elektronische Übermittlung des Inhalts der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie ggf. einer notwendigen Überleitungsrechnung lässt die bisher vorgeschriebene Übermittlung in Papierform entfallen. Die den steuerlichen Vorschriften nicht entsprechenden Ansätze oder Bewertungen in der Handelsbilanz sind durch Zusätze oder Anmerkungen an die steuerlichen Vorschriften anzupassen ("Überleitungsrechnung") und ebenfalls durch Datenfernübertragung zu übermitteln.

### **Form und Inhalt der Datenübermittlung**

Es ist der XBRL - Standard (= extensible Business Reporting Language) für die Übermittlung zu verwenden.

### **Härtefallregelung**

Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. Ein Härtefall ist gegeben, wenn die elektronische Übermittlung für den Steuerpflichtigen persönlich oder wirtschaftlich unzumutbar ist. Dies ist der Fall, wenn die technische Schaffung der Möglichkeiten einer elektronischen Übermittlung einen nicht unerheblichen finanziellen Aufwand bedeutet oder der Steuerpflichtige nach individuellen Kenntnissen oder Fähigkeiten nicht in der Lage ist, elektronisch zu übermitteln.

### **Folgen fehlender Datenübermittlung**

Infolge fehlender elektronischer Datenübermittlung kann die Finanzverwaltung ein Zwangsgeld androhen und ggf. festsetzen.

## **4. GmbH-GF: Haftung wg. Masseschmälerung o. Zahlungen an Gesellschafter**

### **Einführung**

Im Fall einer Krise der GmbH ist der Geschäftsführer nach § 64 Satz 1 GmbHG vorrangig verpflichtet, das verbliebene Gesellschaftsvermögen im Interesse der Gläubiger zu erhalten. Bei Verstoß gegen diese Pflicht kann er wegen Masseschmälerung oder Zahlungen an Gesellschafter von der GmbH in Anspruch genommen werden.

### **Verbot der Masseschmälerung/Schadensersatz**

Das Verbot der Masseschmälerung wird aus der Pflicht zur Massesicherung abgeleitet und wurde zum Schutz der Gläubiger-Interessen im Gesetz verankert. Insbesondere sollen Zahlungen aus dem Gesellschaftsvermögen nach Eintritt der Insolvenzzureife verhindert werden, um die verbliebene Masse für die Gläubiger zu sichern (§ 64 Satz 1 GmbHG). Im Übrigen soll einer Zahlungsunfähigkeit der GmbH, die durch entsprechende Zahlungen an die Gesellschafter hervorgerufen wird, vorgebeugt werden (§ 64 Satz 3 GmbHG). Im Fall des Verstoßes gegen diese Pflichten ist der Geschäftsführer zur Erstattung der die Masse schmälern den Zahlungen verpflichtet; es schadet bereits einfache Fahrlässigkeit. Ein der Gesellschaft zustehender Ersatzanspruch wird durch den Insolvenzverwalter geltend gemacht.

### **Ausschluss der Haftung**

Entsprechen die Zahlungen der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes, ist der Geschäftsführer von der Haftung befreit (§ 64 Satz 2 GmbHG). Dies gilt insbesondere:

- für die weisungsgemäße Verwendung fremder Gelder zur Vermeidung einer strafrechtlichen Verfolgung gem. § 266 StGB,
- für die Abführung fälliger Sozialversicherungsbeiträge an die Sozialkassen zur Vermeidung einer Strafverfolgung nach § 266a StGB,
- für die vorrangige Erfüllung steuerlicher Abführungspflichten,
- sofern die veranlassten Zahlungen der Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs dienen,

indem sie eine Sanierung ermöglichen oder dazu dienen, schwerwiegendere Schäden abzuwenden. Bei der Prüfung der Rechtmäßigkeit einer Zahlung ist stets der Zweck des § 64 GmbHG - die Massesicherung sowie die Vermeidung der Befriedigung einzelner Gläubiger zum Nachteil der Gesamtgläubiger - zugrunde zu legen.

### **Haftung wegen Zahlung an Gesellschafter**

Die zusätzliche Möglichkeit der Inanspruchnahme des Geschäftsführers nach § 64 Satz 3 GmbHG für Zahlungen an Gesellschafter, die zur Zahlungsunfähigkeit der GmbH führen, wurde mit Wirkung ab dem 1.11.2008 im Gesetz verankert. War die Zahlungsunfähigkeit jedoch auch unter Zugrundelegung der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns für den Geschäftsführer nicht erkennbar und weist er dies nach, tritt Entlastung ein.

## **5. 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 Hinzählens dar. Die Gesellschaft finanziert die Einlage nicht, wenn sie für ihre Zahlungen an den Einlagenschuldner oder ein von ihr abhängiges Unternehmen eine entsprechend werthaltige Beratungsleistung erhält.

## **6. Teilwertabschreibung auf Forderung des Besitzunternehmens**

### **Kernproblem**

Gerät eine GmbH in eine wirtschaftliche Krise, können häufig Darlehensansprüche nicht mehr vollständig und zeitgerecht bedient werden. Dies gilt insbesondere für Darlehen von Gesellschaftern, deren Befriedigung gesetzlich und ggf. auch vertraglich (z. B. durch Rangrücktritt) erschwert ist. Hält der Gläubiger die Forderung in einem steuerlichen Betriebsvermögen, stellt sich die Frage, ob und wann er auf die Forderungen Teilwertabschreibungen vornehmen kann.

### **Sachverhalt**

Im Rahmen einer Betriebsaufspaltung verpachtete ein Grundstückseigentümer ein Betriebsgebäude an eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer er zugleich war. Die GmbH geriet in wirtschaftliche Schwierigkeiten, bevor ihre Tätigkeit zum 31.12.1994 eingestellt und die GmbH schließlich im Folgejahr liquidiert wurde. Zuvor hatte die GmbH bereits die Pachtzahlungen an den Vermieter nur unregelmäßig geleistet, sodass im Verlauf der Jahre hohe Verbindlichkeiten aufliefen. Der Verpächter hatte auf seine Pachtforderungen bereits in den Jahren 1992 und 1993

Teilwertabschreibungen vorgenommen. Finanzamt und Finanzgericht erkannten die Abschreibungen erst zum 31.12.1994 an, weil es der Gesellschafter zuvor selbst in der Hand gehabt habe, die Zahlungsverpflichtungen aus dem Pachtvertrag zu erfüllen.

### **Entscheidung**

Der BFH löst den Fall differenzierter: Allein die faktische Möglichkeit des Gesellschafters, für die Erfüllung der Zahlungsverpflichtung zu sorgen, stehe einer Teilwertabschreibung nicht entgegen. Vielmehr müsse der Teilwert der Forderung nach kaufmännischen Gesichtspunkten ermittelt werden. Für den hier vorliegenden Fall einer Betriebsaufspaltung gelte jedoch eine Besonderheit: Da Besitz- und Betriebsunternehmen wirtschaftlich eng verflochten seien, müsse eine (zweifache) Gesamtbetrachtung vorgenommen werden. Zum einen seien die Beteiligung an und die Forderungen gegenüber der Betriebsgesellschaft nach gleichen Maßstäben zu bewerten. Zum anderen seien hierfür die Ertragsaussichten von Besitz- und Betriebsunternehmen zugrunde zu legen. Wenn sich hiernach ergebe, dass ein gedachter Erwerber für die Beteiligung nur einen unter dem Buchwert liegenden Preis zahlen würde, sei auch eine Teilwertabschreibung auf die Beteiligung gerechtfertigt.

### **Konsequenz**

Mit dem Urteil bestätigt der BFH seine Rechtsprechung: Beteiligung und Forderung sind 2 unterschiedliche Wirtschaftsgüter. Es gibt jedoch Konstellationen, in denen beide nach denselben Kriterien zu bewerten sind. Während dies bisher nur für den Fall der Betriebsaufspaltung entschieden war, dehnt der BFH den Anwendungsbereich nun auf alle Fälle der ehemals eigenkapitalersetzenden Darlehen aus. Offen ist hingegen, ob dies nach aktueller Rechtslage für alle Gesellschafterdarlehen gilt, da das bisherige Eigenkapitalersatzrecht im Jahr 2008 durch das MoMiG abgeschafft wurde.

## **7. Vorstellungsgespräch: Fragen zu Krankheiten**

### **Kernfrage/Rechtslage**

In Vorstellungsgesprächen sind Fragen nach Krankheiten höchst problematisch. I. d. R. sind sie nur dann zulässig, wenn es sich um besonders schwere Krankheiten handelt oder eine Krankheit einer Beschäftigung entgegenstehe. Fragen nach einer Behinderung sind unzulässig, weil sie diskriminierend i. S. d. Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes sind. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob Fragen nach Krankheiten deshalb diskriminierend und unzulässig sein könnten, weil sie Rückschlüsse auf eine Behinderung zulassen.

### **Entscheidung**

Der Kläger war in einem Vorstellungsgespräch für eine Biologen- oder Tierarztstelle zur Mitarbeit an wissenschaftlichen Studien vom Arbeitgeber gefragt worden, ob er psychiatrisch oder psychotherapeutisch behandelt werde. Außerdem forderte der Arbeitgeber, dass der Bewerber unterschrieb, dass dies nicht der Fall sei, und deutete an, er vermute, dass der Bewerber Anzeichen einer chronisch verlaufenden Erkrankung zeige. Schlussendlich teilte der Arbeitgeber dem Kläger mit, dass er ihn nicht einstellen werde, woraufhin dieser auf eine Entschädigungszahlung nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz klagte, weil er wegen einer ihm unterstellten Behinderung abgelehnt wurde. Der Arbeitgeber verteidigte sich insbesondere mit zu hohen Gehaltsforderungen des Klägers. Das Landesarbeitsgericht hatte die Klage abgewiesen, weil der Arbeitgeber nicht nach einer Behinderung, sondern nur nach Krankheiten gefragt habe. Diese Entscheidung hob das Bundesarbeitsgericht auf. Dem Landesarbeitsgericht könne nicht darin gefolgt werden, dass eine Diskriminierung schon deshalb ausscheide, weil der Arbeitgeber nur nach Krankheiten und nicht nach einer Behinderung gefragt habe. Ausreichend sei, dass die Frage geeignet sei, auf eine Behinderung abzielen, sodass eine Diskriminierung wegen vermuteter Behinderung in Betracht komme. Allerdings seien weitere Tatsachenfeststellungen erforderlich.

### **Konsequenz**

Fragt der Arbeitgeber einen Bewerber im Vorstellungsgespräch nach Krankheiten, die häufig zu einer Behinderung führen, kann bei Ablehnung des Bewerbers eine Diskriminierung wegen vermuteter Behinderung vorliegen. Für eine unzulässige Diskriminierung reicht es aus, wenn der Arbeitgeber das Vorliegen eines Diskriminierungsmerkmals nur annimmt.

## 8. Zuordnung von Anschaffungskosten bei Kapitalerhöhung

### Kernproblem

Bei einer Veräußerung von Anteilen ergibt sich der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn als Differenz zwischen dem Veräußerungspreis (abzüglich Veräußerungskosten) und dem Buchwert bzw. den Anschaffungskosten der Anteile. In Einzelfällen kann die Zuordnung der Anschaffungskosten zu den einzelnen Anteilen Probleme bereiten. Dies ist steuerlich von Bedeutung, wenn entweder nicht alle Anteile veräußert werden oder nicht die gesamten veräußerten Anteile steuerverhaftet sind.

### Sachverhalt

Ein Gesellschafter war im Jahr 1994 mit rd. 3 % (nach damaliger Rechtslage nicht wesentlich) am Kapital einer GmbH beteiligt. Allerdings war rund die Hälfte seiner GmbH-Anteile als sog. einbringungsgeborene Anteile steuerverhaftet. Im Jahr 1994 nahm die GmbH 2 Kapitalerhöhungen vor, an denen auch der betroffene Gesellschafter teilnahm. Er leistete für die neu übernommenen Anteile Einlagen, die über das anteilige Stammkapital hinausgingen. Die dabei gezahlten Aufgelder überstiegen die im Vermögen der GmbH bestehenden stillen Reserven. Im gleichen Jahr veräußerte der Gesellschafter einen Teil seiner Anteile - darunter auch sämtliche steuerverstrickten Anteile. Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns rechnete der Gesellschafter einen Teil der im Jahr 1994 gezahlten Aufgelder (Überpreise) auch den Alt-Anteilen als nachträgliche Anschaffungskosten zu.

### Entscheidung

Mit dieser Auffassung konnte sich der Gesellschafter vor dem Bundesfinanzhof nicht durchsetzen. Die BFH-Richter argumentierten dabei streng formal: Die Aufgelder seien für die im Rahmen der Kapitalerhöhung neu ausgegebenen Anteile gezahlt worden und stellten damit eine Gegenleistung für diese Anteile dar. Die Annahme einer verdeckten Einlage scheidet damit aus. Dies gelte auch für die mitbezahlten "Überpreise".

### Konsequenz

Das BFH-Urteil ist ein harter Schlag für die betroffenen Verkäufer. Durch einen Gestaltungsfehler wurde eine vermeidbare - und systematisch eigentlich unzutreffende - Steuerbelastung ausgelöst. Restlos zu überzeugen vermag das Urteil nicht, denn im umgekehrten Fall einer Kapitalerhöhung mit zu geringem Aufgeld wäre nach der sog. Wertabspaltungstheorie ein Teil der stillen Reserven in den Alt-Anteilen auf die neu erworbenen Anteile abgespalten worden. Die Entscheidung verdeutlicht, dass Kapitalmaßnahmen, selbst wenn hieran nur bestehende Gesellschafter teilnehmen, stets mit besonderer Vorsicht geplant und durchgeführt werden müssen.

## 9. 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, sodass 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.