

Aktuelles aus dem Steuerrecht – Ausgabe September 2010

Aus dem Privatbereich

1 Keine Schenkungsteuer bei nicht geltend gemachtem Pflichtteilsanspruch

Kernfrage/Rechtslage

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

Entscheidung

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

Konsequenz

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

2 Abgeltung von Leasingonderzahlungen durch Entfernungspauschalen

Kernfragen

Verwendet ein Arbeitnehmer einen "eigenen" geleasteten Pkw für berufsbedingte Auswärtstätigkeiten und macht er dafür die tatsächlichen Kosten geltend, kann nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs eine bei Leasingbeginn zu erbringende Sonderzahlung in Höhe der anteiligen beruflichen Nutzung des Pkw zu den sofort abzugsfähigen Werbungskosten (= Reisekosten) gehören. Wie ist die Sonderzahlung jedoch zu behandeln, wenn mit dem Pkw auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchgeführt werden? Was gibt es sonst zu beachten?

Sachverhalt

Der klagende Arbeitnehmer bezog Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Im Streitjahr schloss er einen Pkw-Leasingvertrag ab und leistete neben monatlichen Raten eine Sonderzahlung von fast 23.000 EUR. Er ermittelte unstreitige Nutzungsanteile von 4,88 % für Privatzwecke, 80,17 % für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte und 14,95 % für berufliche Auswärtstätigkeiten. Bis auf den privaten Anteil wollte er alle anderen Nutzungsanteile (insgesamt 95,12 %) den Werbungskosten zuordnen. Das beklagte Finanzamt dagegen erkannte nur den auf Auswärtstätigkeiten entfallenen Teil (14,95 %) an. Für die späteren Ausführungen des BFH war auch von Bedeutung, dass die Sonderzahlung erst Ende Dezember des Streitjahres entrichtet wurde, während der Pkw im Folgejahr ausgeliefert wurde. Die Nutzungsanteile entfielen daher auf das vorher genutzte Fahrzeug.

Entscheidung

Der BFH gab dem Finanzamt Recht. Soweit der Arbeitnehmer den Pkw auch für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einsetze, sei die Leasingsonderzahlung durch die Entfernungspauschale abgegolten. Nach ständiger Rechtsprechung seien mit der Entfernungspauschale sämtliche, durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte veranlassten Kosten abgegolten, also auch die anteilige Leasingsonderzahlung. Wer damit meint, zumindest die 14,95 % seien auf jeden Fall gerettet, hat sich getäuscht. Denn nicht nur die Entfernungspauschale ist eine "Pauschale". So können auch für die Reisekosten pauschale Kilometersätze (zurzeit 0,30 EUR) geltend gemacht werden; hiermit sind ebenso sämtliche mit dem Betrieb des Fahrzeugs verbundenen Kosten abgegolten. So führt der BFH weiter aus, zur endgültigen Prüfung der Aufwendungen des Streitjahres sei darauf abzustellen, wie die Geltendmachung der Pkw-Kosten während der Laufzeit des Leasingvertrags erfolge.

Konsequenz

Der Fall wurde zurückverwiesen, um die dem Streitjahr folgenden Jahre zu analysieren. Sind hier pauschale Kilometersätze berücksichtigt worden, bleibt die komplette Leasingsonderzahlung im Zahlungsjahr unberücksichtigt.

3 Scheinrenditen aus Schneeballsystemen müssen versteuert werden

Kernproblem

Beteiligt man sich an einer Geldanlage, die sich später als Schneeballsystem entpuppt, steht nicht nur das eingesetzte Kapital auf dem Spiel, sondern auch das Finanzamt kann einem noch übel mitspielen. Nach geltender Rechtsprechung sind auch Scheinerträge aus solchen Beteiligungen zu versteuern. Das musste einmal mehr ein Anleger vor dem BFH erfahren. Ehegatten hatten sich mit mehr als 200.000 DM unwissentlich an einem Schneeballsystem beteiligt. In den Streitjahren erhielt das Ehepaar aus der Anlage tatsächliche Auszahlungen in Höhe von ca. 195.000 DM sowie lediglich gutgeschriebene und sofort wieder angelegte Erträge in Höhe von 176.960 DM. Von dem eingesetzten Kapital kamen kurz vor der Insolvenz 10.000 DM zurück.

Bisherige Rechtsprechung

Für die Zuordnung der zugeflossenen Beträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen ist ohne Belang, ob die Beträge tatsächlich erwirtschaftet sind und ob die Anleger einen zivilrechtlich durchsetzbaren Anspruch darauf haben. Auch wenn Kapital zum Aufbau oder Erhalt eines Schneeballsystems verwendet wird und dem Anleger aus dem Kapital anderer getäuschter Anleger (oder dem eigenen Kapital) eine Scheinrendite gezahlt wird, liegt eine Steuerpflicht vor.

Neue Entscheidung des BFH

Der BFH hält an seiner Auffassung zur Steuerpflicht der Scheinrenditen fest. Daher seien neben den tatsächlich ausgezahlten Zinsen auch die stehengelassenen, d. h. wieder angelegten Beträge zu versteuern. Ob die Scheinrendite dem Anleger jedoch

zugeflossen sei, hänge davon ab, ob im konkreten Einzelfall eine Auszahlung hätte erreicht werden können. Hingegen komme es nicht darauf an, ob der Schuldner (hypothetische) Zahlungen an alle Anleger hätte leisten können. Aus der Ablehnung eines sofortigen Auszahlungswunsches und Verhandlungen über andere Zahlungsmodalitäten könne allerdings auf fehlende Zahlungsbereitschaft geschlossen werden.

Konsequenz

Nachdem das Finanzgericht die Wiederanlage nicht als Kapitaleinnahme beurteilt hatte, waren diesbezüglich andere Konsequenzen zu ziehen. Weil angesichts des vorgelegten Schriftverkehrs jedoch Zweifel an der Leistungsbereitschaft des Schuldners bestanden, wurden die 3 letzten der insgesamt 4 Streitjahre an das Finanzgericht zurückverwiesen.

4 Vater darf Sparbuch der Tochter nicht plündern

Kernaussage

Legen Eltern auf den Namen des Kindes ein Sparkonto an, kann das Kind Gläubiger der Spareinlage sein, auch wenn das Sparbuch von Beginn an im Besitz der Eltern verbleibt. Voraussetzung ist, dass das Kind von dem Sparbuch und den darauf erfolgten Einzahlungen Kenntnis hat und sich die Einzahlungen im Wesentlichen als Zuwendungen an das Kind darstellen.

Sachverhalt

Die mittlerweile volljährige Tochter klagte gegen ihren Vater auf Rückzahlung von 1.600 EUR. Das Geld befand sich auf einem Sparbuch auf den Namen der Tochter. Der beklagte Vater hatte das Sparbuch von Beginn an in seinem Besitz. Die Klägerin wusste von diesem Sparbuch und den darauf erfolgten Einzahlungen, da es sich dabei im Wesentlichen um Konfirmations-, Geburtstags- und Weihnachtsgeschenke Dritter handelte. Der Beklagte behauptete, er habe das abgehobene Geld an die Mutter zur Finanzierung von Anschaffungen ausgezahlt. Ferner meinte er über das Geld verfügen zu dürfen. Die Klage hatte vor Amts- und Landgericht Erfolg.

Entscheidung

Zwar können nahe Angehörige, sofern sie ein Sparbuch auf den Namen des Kindes anlegen und dieses in Besitz behalten, Gläubiger des Kreditinstitutes bleiben. In diesen Fällen wissen die Kinder häufig jedoch nichts von der Existenz des Kontos. Da es sich vorliegend bei dem eingezahlten Geld um Geschenke Dritter an die Klägerin handelte, hatte der Beklagte keinen Anspruch auf die Gelder. Sofern der Beklagte die jeweiligen Einzahlungsbeträge mit eigenem Geld aufgerundet haben will, sei nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen, dass auch diese Rundungsbeträge Zuwendungen an die Tochter darstellen. Der Nachweis, dass das Geld an die Mutter der Klägerin ausgezahlt wurde und Anschaffungen damit getätigt wurden, konnte der Beklagte nicht führen.

Konsequenz

Der im Sparbuch namentlich Benannte, der Besitzer des Sparbuchs und der Gläubiger der Spareinlage können verschiedene Personen sein. Auch wenn das Kreditinstitut nach § 808 BGB an denjenigen auszahlen muss, der im Besitz des Sparbuchs ist, begründet dies keine Gläubigerschaft an der Forderung.

5 Lebenslängliche Rente gegen Pflichtteilsverzicht: Nicht steuerbar

Kernfrage/Rechtslage

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

den, der Einkommensteuer unterliegen können.

Sachverhalt

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

Entscheidung

Der BFH urteilte, dass die an den Kläger geleisteten monatlichen Zahlungen weder ganz noch mit einem Zins- oder Ertragsanteil der Einkommensteuer unterlagen. Wiederkehrende Zahlungen als Gegenleistung für den Verzicht eines gesetzlichen Erben auf einen potentiellen Erb- und/oder Pflichtteil sind beim Empfänger grundsätzlich nicht als wiederkehrende Bezüge steuerbar. Allein der Umstand, dass eine Leistung nicht in einem Betrag, sondern in wiederkehrenden Zahlungen zu erbringen sei, könne deren Steuerbarkeit nicht begründen. Die an den Kläger geleisteten Zahlungen enthielten auch keinen Ertrag aus Kapitalforderungen. In dem Verzicht läge kein entgeltlicher Leistungsaustausch und keine Kapitalüberlassung des Kindes an die Eltern. Im Ergebnis handele es sich um einen unentgeltlichen erbrechtlichen Vorgang.

Konsequenz

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

6 Erlass der Erbschaftsteuer bei Insolvenz?

Kernfrage/Rechtsfrage

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

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

die Betriebsvermögensprivilegien nachträglich wegfallen, wenn das Betriebsvermögen innerhalb der Behaltensfrist veräußert werde. Dabei gelte als Veräußerung auch die Aufgabe des Unternehmens. Der Wegfall der Privilegien stehe aber selbst dann mit dem Gesetzeszweck im Einklang, wenn das Betriebsvermögen krisen- oder insolvenzbedingt aufgegeben wird. Ein atypischer Einzelfall könne hier auch nicht dadurch begründet werden, dass die Klägerin durch die Insolvenz in erheblichem Umfang Privatvermögen verloren habe. Denn auf die individuellen Umstände der Betriebsaufgabe komme es nicht an, zumal der Verlust von Privatvermögen des Unternehmers in der Regel Folge einer Unternehmensinsolvenz sei.

Konsequenz

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

7 Bundesregierung will Datensammlung "Elena" stoppen

Kernaussage

Bundeswirtschaftsminister Rainer Brüderle will das elektronische Entgeltnachweisverfahren "Elena" aussetzen.

Hintergrund

Das Gesetz über den elektronischen Entgeltnachweis wurde von der Großen Koalition beschlossen und trat zum 1.1.2010 in Kraft. Es verfolgte den Zweck des Bürokratieabbaus und war Signal der Innovation. Seitdem müssen die Arbeitgeber die Entgeltdaten ihrer Beschäftigten monatlich an eine zentrale Speicherstelle bei der Rentenversicherung senden, die die Datensätze in verschlüsselter Form speichert. Ferner sollen ab dem 1.1.2012 Bürger, die Arbeitslosengeld I, Wohn- oder Elterngeld beantragen wollen, dies über eine elektronische Signatur vollziehen. Durch die gespeicherten Daten werden papiergebundene Arbeitgeberbescheinigungen nicht mehr erforderlich. Das kalkulierte Einsparvolumen wurde jedoch nicht erreicht. Auch werden die voraussichtlichen Kosten des Projekts, insbesondere hinsichtlich der digitalen Unterschrift, erheblich überschritten. Aufgrund einer Nutzen- Kostenanalyse soll das Verfahren zumindest dann ausgesetzt werden, wenn die technischen Probleme nicht behoben werden können.

Konsequenz

Die Aussetzung des Verfahrens befürworten auch der Deutsche Städtetag, der Bundesverband der freien Berufe und der Deutsche Steuerberaterverband. Auf Druck von Datenschützern und Gewerkschaften war "Elena" in letzter Minute bereits entschärft worden. Beim Bundesverfassungsgericht ist zudem eine Verfassungsbeschwerde gegen das System anhängig. Die Sammelklage des "Vereins zur Förderung des öffentlichen bewegten und unbewegten Datenverkehrs" kritisiert den Umgang mit den persönlichen Daten und zielt auf eine sofortige Löschung der Daten ab. Das Ergebnis bleibt abzuwarten.

8 Kindergeld für Kinder, die im Ausland studieren?

Kernproblem

Kinder, die sich zum Zwecke des Studiums für mehrere Jahre ins Ausland begeben, behalten ihren Wohnsitz in der inländischen elterlichen Wohnung nur dann bei, wenn sie diese in ausbildungsfreien Zeiten nutzen. Dem kommt für die Gewährung von Kindergeld erhebliche Bedeutung zu, wenn das Studium nicht in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat stattfindet. Lässt sich kein Wohnsitz im Inland nachweisen, kommt es zur Streichung des Kindergeldes.

Sachverhalt

Der Streitfall spielt im Jahr 2007: Nach dem Abitur im Juli nahm die Tochter der Kläger im August ihr Studium in den USA auf. Im Elternhaus standen ihr während des Studiums 2 vollständig eingerichtete Wohnräume mit Küche und Bad zur Verfügung. Hierin hielt sie sich auch in den Semesterferien auf. Die Familienkasse verlangte das ab August gezahlte Kindergeld mit der Begründung zurück, das Kind habe seitdem keinen Wohnsitz im Inland gehabt. Nach einer Klage vor dem Finanzgericht wurde den klagenden Eltern das Kindergeld für das komplette Jahr 2007 zugesprochen, weil sich das Kind mindestens 5 Monate im Streitjahr im Inland aufgehalten habe. Hiergegen zog die Familienkasse vor den BFH.

Entscheidung des BFH

Der Senat berief sich zunächst auf die langjährige Rechtsprechung, nach der eine Aufenthaltsdauer von jährlich 5 Monaten in der Wohnung der Eltern genüge, um einen inländischen Wohnsitz beizubehalten. Es seien aber Zeiträume außer Betracht zu lassen, in denen sich das Kind vor dem Beginn oder nach dem Ende des Studiums ausschließlich im Inland aufhalte. Daher könne z. B. für ein Kind, das sein langjähriges Auslandsstudium im November beginne, das Kindergeld für den Monat Dezember mangels eines inländischen Wohnsitzes versagt werden, obwohl es sich in den vorangegangenen 11 Monaten des Kalenderjahres ausschließlich im Inland aufgehalten habe. Kehre ein Kind z. B. nach Abschluss eines mehrjährigen Auslandsstudiums im Februar auf Dauer nach Deutschland zurück, so genüge dies nicht zur Begründung des Kindergeldanspruchs für den Monat Januar. Maßgeblich seien vielmehr nur die Dauer und die Häufigkeit der Inlandsaufenthalte während der Zeiträume, in denen das Kind im Ausland einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe.

Konsequenz

Der BFH hat zumindest das ab September 2007 gezahlte Kindergeld gestrichen. Für August ließ er die Entscheidung noch offen, um den genauen Ausreisetermin ermitteln zu lassen. Dabei reicht 1 Tag Anwesenheit im August aus, um das Kindergeld zumindest für diesen Monat zu retten.

9 Lehre v. fehlerhafter Ges. mit EU-RL zu Haustürgeschäften vereinbar

Kernaussage

Die EU-Haustürgeschäfte-Richtlinie (85/577/EWG des Rates vom 20.12.1985) ist grundsätzlich auf den Beitritt zu einer Personengesellschaft anwendbar, wenn der Zweck des Beitritts vorrangig darin besteht, Kapital anzulegen. Zugleich steht Art. 5 Abs. 2 der Richtlinie, der die Entlassung des Verbrauchers aus allen aus dem widerrufenen Vertrag erwachsenden Verpflichtungen normiert, einer Rückabwicklung eines wirksam widerrufenden Gesellschaftsbeitritts nach den Grundsätzen der im deutschen Recht anerkannten Lehre von der fehlerhaften Gesellschaft nicht entgegen.

Sachverhalt

Der Beklagte hat im Jahr 1991 aufgrund von Verhandlungen in seiner Privatwohnung seinen Beitritt zu einem geschlossenen Immobilienfonds in Form einer GbR erklärt. In einem Vorprozess hatte die Klägerin als Geschäftsführerin der GbR vom Beklagten die Zahlung von Nachschüssen zur Beseitigung einer Unterdeckung gefordert. Im Laufe des Verfahrens hatte der Beklagte seine Mitgliedschaft fristlos gekündigt und die Beitrittserklärung nach § 3 HWiG (jetzt § 312 BGB) widerrufen. Die Klage wurde mit der Begründung abgewiesen, dass infolge der Kündigung zwischen den Parteien nur noch Ansprüche nach den Grundsätzen der fehlerhaften Gesellschaft bestünden. Die Klägerin erstellte daraufhin ein negatives Auseinandersetzungsguthaben. Zugleich betrieb der Beklagte die Zwangsvollstreckung aus dem Kostenfestsetzungsbeschluss des Vorprozesses. Die Klägerin erklärte mit ihrer Forderung die Aufrechnung und erhob Vollstreckungsgegenklage.

Entscheidung

Das LG gab der Klage statt. Das OLG wies sie ab. Der BGH setzte das Revisionsverfahren aus und hat ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet. Er geht davon aus, dass die Vorschriften des HWiG auf den Gesellschaftsbeitritt zu einer Personengesellschaft grundsätzlich Anwendung finden. Dem Widerruf komme unter Heranziehung der Lehre von der fehlerhaften Gesellschaft die Wirkung einer außerordentlichen, ex nunc wirkenden, Kündigung zu. Auch bei arglistiger Täuschung oder Drohung zum Gesellschaftsbeitritt könne kein anderweitiges Ergebnis begründet werden. Die Vereinbarkeit dieses Ergebnisses mit der Haustürgeschäfte-Richtlinie wurde nunmehr vom EuGH bestätigt. Die Lehre von der fehlerhaften Gesellschaft bleibt anwendbar, auch wenn dadurch der Verbraucher weniger als den Wert seiner Einlage zurückerhält oder sich am Verlust des Fonds beteiligen muss. Der BGH hat somit die Entscheidung des LG wiederhergestellt.

Konsequenz

Die durch eine Entscheidung des EuGH erhoffte erhebliche Besserung für Verbraucher, die einer Gesellschaft beigetreten sind und sich noch auf ein Widerrufsrecht berufen können, blieb aus. Geschützt bleiben weiterhin nur nicht oder nicht voll geschäftsfähigen Personen, für die ein ex tunc wirkender Rücktritt begründet wird.

10 Immofonds: Absenkung ESt-Spitzensatz kein unbilliger Steuervorteil

Kernaussage

Nach dem Grundsatz der Vorteilsanrechnung sind im Rahmen einer Schadensersatzberechnung vorteilhafte Umstände, die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem schädigenden Ereignis stehen, zu berücksichtigen. Dem liegt der Gedanke zugrunde, dass der Geschädigte nicht besser gestellt werden darf, als er ohne das schädigende Ereignis stünde. Zu den vorteilhaften Umständen zählen unter bestimmten Voraussetzungen auch erzielte Steuervorteile.

Sachverhalt

Der freiberuflich tätige Kläger beteiligte sich an einem Immobilienfond. Die Anlageentscheidung fällte er auf Grundlage eines Verkaufsprospekts des Fonds, der über die Jahre sichere Mietsteigerungen auf Basis bestehender Erfahrungswerte der Vergangenheit versprach. Die Erwartungen des Klägers erfüllten sich jedoch nicht. Es stellte sich zudem heraus, dass die beschriebenen Erfahrungswerte der Fondsbetreiber tatsächlich gar nicht vorlagen. Wegen Prospektmängeln nahm der Kläger den Fond auf Schadensersatz in Anspruch und forderte die Rückzahlung der seinerzeit geleisteten Einlage. Das OLG gab der Klage nur teilweise statt mit der Begründung, der Kläger habe mit seiner Anlage einen außergewöhnlichen Steuervorteil erzielt, den er sich auf seinen Schaden anrechnen lassen müsse.

Entscheidung

Der BGH folgte der Auffassung des OLG zur Anrechnung der Steuervorteile auf die Schadensersatzforderung des Klägers nicht. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung muss sich ein geschädigter Anleger die erzielten Steuervorteile dann anrechnen lassen, wenn die erhaltene Ersatzleistung nicht der Einkommensteuer unterworfen wird. Wird die Ersatzleistung - wie im vorliegenden Fall - besteuert, sind erzielte Steuervorteile nur dann anzurechnen, wenn die Steuervorteile derart außergewöhnlich sind, dass es unbillig wäre, diese dem Anleger zu belassen. Der BGH sah die erlangten Steuervorteile des Klägers, die sich - nach Auffassung des OLG - allein aus der Absenkung des Einkommensteuerspitzensatzes von 53 % im Jahr 1999 auf derzeit 45 % ergeben hatten, nicht als "außergewöhnlich" an. Die Absenkung des Steuersatzes führe für sich genommen nicht dazu, dass die mit der Anlage verbundenen Steuervorteile erheblich höher seien als der durch die Besteuerung der Ersatzleistung entstehende Steuernachteil.

Konsequenz

Der BGH fasst den Begriff der Außergewöhnlichkeit von Steuervorteilen enger als die Vorinstanzen. Er orientiert sich an der "Kosten-Nutzen-Analyse" und fordert, dass die Ermittlung der erzielten Steuervorteile durch Gegenüberstellung der tatsächlichen mit der hypothetischen Vermögenslage des Steuerpflichtigen nicht mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden sein darf. Das sich einzelne Umstände der konkreten Besteuerung in der Zeit zwischen der Zeichnung der Fondsanlage und der Geltendmachung des Schadensersatzes ändern, sei hinzunehmen.

11 Alleinerziehende: Aufteilung des Entlastungsbetrags?

Kernproblem

Alleinstehende Eltern, zu deren Haushalt ein Kind gehört, können bei der Einkommensteuerveranlagung einen Entlastungsbetrag für Alleinerziehende von jährlich 1.308 EUR abziehen. Die Zugehörigkeit zum Haushalt ist anzunehmen, wenn das Kind in der Wohnung des Alleinstehenden gemeldet ist. Ist das Kind bei beiden Elternteilen gemeldet, steht der Entlastungsbetrag demjenigen zu, der die Voraussetzungen für die Auszahlung des Kindergeldes erfüllen würde. Das ist derjenige, in dessen Haushalt sich das Kind überwiegend aufhält. Noch ungeklärt war die Frage, was bei annähernd gleicher Betreuungszeit beider Elternteile zu geschehen hat.

Sachverhalt

Die Tochter war bei beiden Elternteilen gemeldet und hielt sich jeweils von Montag nach der Schule bis Mittwoch früh beim Vater auf, anschließend von Mittwoch nach der Schule bis Freitag früh bei der Mutter. Auch die Wochenenden waren zeitlich gleichwertig aufgeteilt. Das Kindergeld wurde einvernehmlich der Mutter ausgezahlt. Dies nahm das Finanzamt zum Anlass, dem klagenden Vater den steuerlichen Entlastungsbetrag zu verwehren, zumal das Gesetz auch keine Aufteilung vorsehe. Der Kläger hatte schließlich vor dem BFH Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die gesetzlich ungeklärte Frage nach dem Sinn des Entlastungsbetrages entschieden: Sei das Kind in annähernd gleichem Umfang in den getrennten Haushalten seiner Eltern aufgenommen und diese typischerweise in gleichem Umfang mit den Leistungen für das Kind und mit den höheren Kosten eines Alleinerziehenden belastet, so bestehe kein Grund dafür, dass mit der Bestimmung des Kindergeldberechtigten zugleich auch derjenige von ihnen bestimmt sei, dem der Entlastungsbetrag zu gewähren ist. Habe dieser keine oder nur geringe Einkünfte, würde sich bei ihm der Entlastungsbetrag steuerlich nicht auswirken. So kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass die Eltern auch noch nachträglich einvernehmlich bestimmen können, wer den Entlastungsbetrag monatlich geltend macht. Nur wenn die Eltern sich nicht einigen könnten oder keine Bestimmung trafen, stehe der Entlastungsbetrag demjenigen Elternteil zu, der das Kindergeld erhalte.

Konsequenz

Das Wahlrecht gilt nicht, wenn ein Elternteil bei der Einkommensteuerveranlagung oder durch Vorlage einer Lohnsteuerkarte mit der Steuerklasse II bei seinem Arbeitgeber den Entlastungsbetrag bereits in Anspruch genommen hat. In anderen Fällen sollte bei annähernd gleicher Betreuungszeit der Entlastungsbetrag demjenigen Elternteil zugeordnet werden, für den sich die größere Steuerersparnis ergibt.

12 BVerfG: Abzugsbeschränkung beim Arbeitszimmer verfassungswidrig

Aktuelle Gesetzeslage

Ab dem Veranlagungsjahr 2007 dürfen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG) nur noch dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der

gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Der Gesetzgeber begründete die Streichung der begrenzten Abzugsfähigkeit des häuslichen Arbeitszimmers damit, dass die Abgrenzung der Kosten für die private Lebensführung von den Erwerbsaufwendungen mangels wirksamer Kontrollmöglichkeiten schwierig sei. Um eine gleichmäßige Besteuerung zu gewährleisten, sei der beschränkte Abzug nun zu versagen.

Neue Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

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

Konsequenz

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

Unternehmer und Freiberufler

1 Arbeitgeber machen sich bei Zahlung von Dumpinglöhnen strafbar

Kernfrage/Rechtslage

Arbeitgeber, die für ihre Arbeitnehmer nicht die zutreffenden bzw. vertraglich geschuldeten (Arbeitnehmer-)Sozialversicherungsbeiträge abführen, machen sich wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt (§ 266 a StGB) strafbar. Das Landgericht Magdeburg hatte über die Strafbarkeit eines Arbeitgebers zu entscheiden, der seinen Arbeitnehmern einen unter dem Mindestlohn liegenden Lohn ausgezahlt hatte ("Lohndumping").

Sachverhalt

Der Angeklagte war Pächter von Toilettenanlagen auf Autobahnraststätten, die er rund um die Uhr sauber halten musste. Als Reinigungskräfte setzte er sogenannte Minijob-Kräfte (geringfügig Beschäftigte) ein, die einen umgerechneten Stundenlohn zwischen knapp unter 1,00 EUR und 1,79 EUR erhielten. Der allgemeinverbindliche und damit gesetzliche Mindestlohn betrug im Tatzeitraum mindestens 7,68 EUR. Zu seiner Verteidigung machte der Angeklagte geltend, dass die Reinigungskräfte lediglich 2 bis 3 Stunden am Tag hätten putzen müssen und die restliche Zeit der Zwölf-Stunden-

Schicht nur Bereitschaftszeit oder sogar Freizeit gewesen sei.

Entscheidung

Das Landgericht verurteilte den Arbeitgeber zu einer Geldstrafe von 100 Tagessätzen zu je 10 EUR, was die Grenze einer Vorstrafe übersteigt. Der Straftatbestand des Vorenthaltens von Sozialversicherungsbeiträgen verbietet es Arbeitgebern, Beiträge des Arbeitnehmers zur Sozialversicherung vorzuenthalten - und zwar unabhängig davon, ob Arbeitsentgelt gezahlt wird. Bei der Festsetzung der an die Sozialkassen abzuführenden Beiträge ist nicht auf den tatsächlich gezahlten (geringeren) Lohn abzustellen, sondern auf den (höheren) Mindestlohn, der den Arbeitnehmern zustand. Gegen diesen Straftatbestand hat der Arbeitgeber verstoßen. Hinzu komme, dass die Stundenlöhne ganz offensichtlich unangemessen und sittenwidrig seien. Entgegen dem Vortrag des Angeklagten sei auch nicht davon auszugehen, dass die Reinigungskräfte nur 2 bis 3 Stunden täglich arbeiten mussten.

Konsequenz

In Branchen, in denen tarifvertraglich oder gesetzlich ein Mindestlohn gilt, führt untertarifliche Bezahlung nach Auffassung des Landgerichts Magdeburg zur Strafbarkeit des Arbeitgebers, wobei das Gericht nach eigenen Ausführungen zu einer milden Strafe kommt.

2 Liquidation: Unzulässige Fortführung einer GmbH

Kernaussage

Wurde eine GmbH wegen rechtskräftiger Ablehnung der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels Masse (§ 60 Abs. 1 Nr. 5 GmbHG) aufgelöst, so ist eine Fortsetzung der Gesellschaft auf der Grundlage eines Gesellschafterbeschlusses auch bei erneuter Kapitalaufbringung nicht möglich.

Sachverhalt

Die Antragstellerin ist eine GmbH, deren Eigenantrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen mangels Masse abgelehnt wurde. Ihre Auflösung (§ 60 Abs. 1 Nr. 5 GmbHG) wurde im Handelsregister eingetragen. Durch Beschluss vereinbarten die Gesellschafter kurze Zeit später eine Fortsetzung der Gesellschaft sowie eine erneute Stammkapitalaufbringung. Die Fortführung der Gesellschaft wurde zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet; der Antrag jedoch vom Registergericht unter Hinweis auf die Auflösung der Gesellschaft zurückgewiesen. Die hiergegen gerichtete Beschwerde blieb vor dem OLG erfolglos.

Entscheidung

Das Gericht verneinte die Fortsetzungsfähigkeit einer aufgelösten GmbH nach rechtskräftiger Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§ 60 Abs. 1 Nr. 5 GmbHG). Die Unzulässigkeit einer Fortsetzung folge bereits aus einem Umkehrschluss zu § 60 Abs. 1 Nr. 4 GmbHG, der einen Auflösungsgrund bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens normiert und bei nicht-masselosen insolventen Gesellschaften Anwendung findet. Die Vorschrift sieht die Möglichkeit der Fortsetzung einer GmbH nur vor, wenn entweder das Verfahren auf Antrag des Schuldners eingestellt oder aber ein Insolvenzplan bestätigt wird, der den Fortbestand der Gesellschaft vorsieht. Findet aber, wie im Fall der Ablehnung der Eröffnungsantrags mangels Masse keine weitere Prüfung des Registergerichts statt, fehlt es an einer Grundlage für die Fortsetzung der GmbH. Berücksichtigt werden müsse auch die vom BGH im Fall insolventer masseloser Kapitalgesellschaften anerkannte Bereinigungsfunktion der Auflösungsvorschriften. Leere Mäntel masseloser Gesellschaften sollten gerade nicht durch einfachen Beschluss und Zuführung neuer Mittel ohne Kontrolle eines förmlichen Gründungsvertrages in die Lage versetzt werden, wieder werbend am Geschäftsverkehr teil zu nehmen. Zudem seien die Interessen der Gesellschafter, die der Gesellschaft finanzielle Mittel nicht rechtzeitig vor der Insolvenz zugeführt haben, nicht schutzwürdig.

Konsequenz

Nur bei Einstellung des Insolvenzverfahrens auf Antrag des Schuldners oder bei Bestätigung eines Insolvenzplans kann die aufgelöste GmbH durch Gesellschafterbeschluss in eine werbende zurückverwandelt werden.

3 Einholungspflicht v. Arbeitsgenehmigung für polnische Leiharbeitnehmer

Kernfrage/Rechtslage

Beim Beitritt Polens in die EU hat Deutschland von der durch das Europarecht geschaffenen Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Arbeitnehmerfreizügigkeit bis zum 1.5.2011 zu beschränken. Daher müssen polnische Arbeitnehmer - ausgenommen einzelner Berufsgruppen - eine Arbeitsgenehmigung der Bundesagentur für Arbeit vorweisen, um in Deutschland arbeiten zu können. Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die Dienstleistungsfreiheit dazu genutzt werden kann (hier: durch ein polnisches Leiharbeitsunternehmen), die Beschränkungen der Arbeitnehmerfreizügigkeit zu umgehen.

Entscheidung

Die Antragstellerin ist eine polnische Firma, die in Deutschland polnische Arbeitnehmer verleihen wollte. Die Bundesagentur hatte ihr die erforderliche Erlaubnis nur unter der Auflage erteilt, dass sie für ihre polnischen Arbeitskräfte eine Arbeitsgenehmigung der Bundesagentur nachweisen müsse, solange die Freizügigkeit polnischer Arbeitnehmer europarechtlich eingeschränkt sei. Die Antragstellerin griff diese Auflage im einstweiligen Rechtsschutz an und berief sich auf die europarechtliche Dienstleistungsfreiheit, unterlag aber zuletzt vor dem Landessozialgericht. Da Deutschland zulässigerweise von der europarechtlich vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht hat, die volle Arbeitnehmerfreizügigkeit für polnische Arbeitnehmer erst ab dem 1.5.2011 in Kraft treten zu lassen, sei es zulässig, Arbeitsgenehmigungen zu verlangen. Die Antragstellerin könne sich nicht auf die Dienstleistungsfreiheit berufen, weil dieses Grundrecht im Bereich der Arbeitnehmerüberlassung durch die europarechtlich ausdrücklich vorgesehenen Einschränkungen der Arbeitnehmerfreizügigkeit überlagert werde. Allerdings treffe dies nicht auf alle Arbeitnehmergruppen zu. So sehe das Europarecht Ausnahmen etwa für leitende Angestellte, von Lieferanten entsandte Monteure, Studenten und Journalisten vor, für die keine Arbeitsgenehmigungen im Überlassungsfall vorgelegt werden müssten.

Konsequenz

Bis zum Erreichen der vollständigen Arbeitnehmerfreizügigkeit am 1.5.2011 benötigen polnische Arbeitnehmer für eine Tätigkeit in Deutschland in den allermeisten Fällen einer Arbeitsgenehmigung der Bundesagentur für Arbeit.

4 Streit im BFH um Übertragung zwischen Schwester-Personengesellschaften

Kernproblem

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

Auffassung des I. Senats

Nachdem die Streitfrage über viele Jahre in der Literatur kontrovers diskutiert worden

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

Auffassung des IV. Senats

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

Konsequenz

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

5 Steuerlich begünstigte (Teil-)Betriebsveräußerung?

Kernproblem

Die Veräußerung von Betrieben oder Teilbetrieben durch natürliche Personen oder Personengesellschaften, an deren ausschließlich natürliche Personen beteiligt sind, unterliegt nicht der Gewerbesteuer. Dies gilt jedoch nur, wenn tatsächlich der gesamte Betrieb oder Teilbetrieb mit allen wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert wird. Bereits die Zurückbehaltung eines Wirtschaftsguts kann dabei schädlich sein.

Sachverhalt

Eine GmbH & Co. KG betrieb die Herstellung von Lagern, Getrieben, Zahnrädern und Antriebselementen. Am Gewinn der KG waren nur die beiden Kommanditisten beteiligt. Mit Wirkung zum 1.1.2000 veräußerte die KG die zu ihrem Geschäftsbereich Antriebstechnik gehörenden Wirtschaftsgüter an eine GmbH. Von der Veräußerung ausgenommen wurde das Betriebsgrundstück, das ab dem 1.1.2000 an die GmbH vermietet wurde. Die GmbH setzte den Geschäftsbetrieb fort. Die KG beschränkte sich fortan auf die reine Vermietungstätigkeit.

Entscheidung

Übereinstimmend kommen Finanzgericht und BFH zu dem Ergebnis, dass keine gewerbesteuerfreie Betriebsveräußerung vorgelegen habe. Die Veräußerung des Geschäftsbereichs Antriebstechnik stelle weder eine Betriebs- noch eine Teilbetriebsveräußerung dar, da das Betriebsgrundstück als wesentliche Betriebsgrundlage nicht mit veräußert wurde. Es lag auch keine (ebenfalls steuerbefreite) Betriebsaufgabe vor, weil die GmbH & Co. KG aufgrund ihrer gewerblichen Prägung auch nach der Veräußerung - trotz der ausschließlich vermögensverwaltenden Tätigkeit - weiterhin gewerbliche Einkünfte erzielte.

Konsequenz

Bei der Veräußerung von Betrieben und betrieblichen Einheiten bleiben Grundstücke häufig außen vor - entweder weil der Erwerber kein Interesse am Erwerb einer Immobilie hat oder weil der Verkäufer sich eine Einkunftsquelle erhalten möchte. Steuerlich sind solche Betriebsimmobilien aber in nahezu allen Fällen wesentliche Betriebsgrund-

lagen. Die Zurückbehaltung kann daher unangenehme Folgen haben, weil Vergünstigungen nicht gewährt werden oder sogar Zusatzbelastungen drohen.

6 Herstellungskosten nach BilMoG vorerst unverändert

Kernproblem

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wurde nicht nur die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit der Steuer- für die Handelsbilanz in den Fällen von Sonderabschreibungen und steuerfreien Rücklagen abgeschafft. Die neue Rechtslage erlaubt auch die Ausübung steuerlicher Wahlrechte in der Steuerbilanz unabhängig vom Vorgehen in der Handelsbilanz. Damit eröffnen sich interessante Gestaltungsmöglichkeiten, die auch von der Finanzverwaltung anerkannt werden. Allerdings hatte das BMF mit seinem Schreiben zu der Neufassung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes nach BilMoG auch eine unangenehme Überraschung in Bezug auf den Umfang der Herstellungskosten beschert.

Regelung im BMF-Schreiben

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

Kritik und Reaktion

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

Konsequenz

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

7 Rückwirkung gilt auch für erweiterte Außenhaftung

Kernproblem

Verluste eines Kommanditisten aus seiner KG können nur insoweit mit anderen gewerblichen Einkünften oder anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden, als dass dadurch kein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht. Eine erweiterte Verlustverrechnung ist lediglich für den Fall möglich, dass die am Bilanzstichtag im Handelsregister eingetragene Einlage die tatsächlich geleistete Einlage übersteigt. Wird eine GmbH in eine KG formgewechselt, so kann dies rückwirkend auf einen Zeitpunkt erfolgen, der spätestens 8 Monate vor Anmeldung der Umwandlung beim Handelsregister liegt. Fraglich ist, ob diese Rückwirkung auch Wirkung entfaltet für die Haftungsverfas-

sung an einem im Rückwirkungszeitraum liegenden Bilanzstichtag.

Sachverhalt

Eine GmbH wurde 1999 in eine KG formgewechselt. Die Anmeldung des Formwechsels zum Handelsregister erfolgte im Juli 1999. Der Anmeldung lag eine zum 30.11.1998 erstellte Übertragungsbilanz der GmbH zu Grunde, d. h. von der gesetzlich zulässigen 8-monatigen Rückwirkungsmöglichkeit wurde Gebrauch gemacht. Im Rumpfwirtschaftsjahr 1.12.-31.12.1998 erzielte die formgewechselte KG sodann einen Verlust. Nach Auffassung des beklagten Finanzamts waren die Verluste der Kommanditisten nur in Höhe der am 31.12.1998 tatsächlich geleisteten Einlagen ausgleichsfähig. Die Kommanditisten begehrt indes einen Ausgleich nach Maßgabe des erst in 1999 eingetragenen Haftkapitals, da die steuerliche Rückwirkungsfiktion auch für die Feststellung der ausgleichsfähigen Verluste gelte. Das FG wies die Klage ab, die Revision der KG war vor dem BFH erfolgreich.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widerspricht der Vorinstanz. Zwar gelte grundsätzlich für die Ermittlung der ausgleichsfähigen Verluste eines Kommanditisten das Stichtagsprinzip, wonach auch für den sog. erweiterten Verlustausgleich die maßgebliche Haftsumme des Kommanditisten nach den tatsächlichen und rechtlichen Verhältnissen am jeweiligen Bilanzstichtag zu bestimmen sei. Die Rückwirkungsfiktion sei jedoch insoweit vorrangig, so dass die Haftungsverfassung der KG, die zivilrechtlich erst im Zeitpunkt der Handelsregistereintragung des Formwechsels wirksam wird, auf den steuerlichen Übertragungsstichtag zurückzubeziehen sei.

Konsequenz

Das Urteil ist aus Sicht des Steuerpflichtigen zu begrüßen, da es die Möglichkeit der Verlustverrechnung von Kommanditisten im Fall des rückwirkenden Formwechsels einer Kapitalgesellschaft in eine KG verbessert.

KANZLEI GÖDDECKE RECHTSANWÄLTE

8 Beteiligungsverluste 2010 noch voll abzugsfähig

Kernproblem

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

Rechtsprechung des BFH

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

Reaktion des BMF

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

Konsequenz

Wenn die Rechnung der Finanzverwaltung aufgeht, dann bleibt nur ein kleines Zeit-

fenster, um Beteiligungsverluste in voller Höhe steuerlich geltend zu machen. Entsprechende Gestaltungen (Anteilsübertragungen, Einbringungen etc.) sollten aber sorgfältig geplant werden. Insbesondere sind Auswirkungen auf evtl. Verlustvorträge bei den betroffenen Gesellschaften zu prüfen.

9 Entnahmegewinn bei Übertragung von Sonderbetriebsvermögen

Kernproblem

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

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

Konsequenz

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

10 AG dürfen Nutzung priv. Handys während Arbeitszeit verbieten

Kernfrage/Rechtslage

Im Rahmen seines Weisungsrechts kann der Arbeitgeber "Nebenbestimmungen" zur Art und Weise der konkreten Ausgestaltung der Tätigkeit und der Arbeitsbedingungen einseitig bestimmen, ohne dass dem Arbeitnehmer ein Widerspruch zustünde. Allerdings gilt das Weisungsrecht nur dort, wo Gesetz, Tarifverträge oder der Arbeitsvertrag die konkrete Arbeitsbedingung nicht bereits regeln. Das Landesarbeitsgericht Rheinland-Pfalz hatte nunmehr darüber zu befinden, ob dem Betriebsrat ein Mitspracherecht

(Mitbestimmungsrecht) zusteht, wenn der Arbeitgeber im Rahmen seines Direktionsrechts die Nutzung des privaten Handys (nicht: private Nutzung des Diensthandys) verbietet.

Sachverhalt

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

Entscheidung

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

Konsequenz

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

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

Einführung

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

Rechtslage

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

Neue Verwaltungsanweisung

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

Konsequenz

Betroffene Unternehmer sollten sich mit dem Schreiben auseinandersetzen. Allerdings wird dies nicht ausreichen, um Licht ins Dunkel zu bringen. Hierzu muss die weitere Rechtsprechung, insbesondere die zu erwartenden Urteile des EuGH, beachtet werden. Bis dahin ist zu prüfen, ob Veranlagungen offen zu halten sind oder Rechtsmittel eingelegt werden sollten. Ferner ist zu beachten, ob die derzeitige Thematisierung des Sinns und Unsinn der Anwendung des begünstigten Steuersatzes durch die Politik zu Änderungen führt, wenn auch weniger aus Einsicht denn zum Zwecke der Konsolidie-

zung des Haushaltes.

12 Vorsteuerabzug: EuGH zeigt Betriebsprüfern die Grenzen auf

Einführung

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

Sachverhalt

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

Neues Urteil des EuGH

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

Konsequenz

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

13 Wohnungskosten bei doppelter Haushaltsführung eines Selbstständigen

Kernproblem

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

zung zur Hälfte gekürzt wurden. In der Revision führte er aus, dass die Legaldefinition der Betriebsausgabe diese Einschränkung nicht kenne; lediglich unangemessene Betriebsausgaben seien nicht abzugsfähig.

Bisherige Rechtsprechung

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

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die abzugsfähigen Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung des Selbstständigen ebenfalls auf den durchschnittlichen Mietzins für eine 60 qm-Wohnung beschränkt. Nach Auffassung des Gerichts sei auch die für Werbungskosten geltende Einschränkung unmittelbar auf die betrieblich veranlasste doppelte Haushaltsführung anwendbar. Eine Anlegung unterschiedlicher Maßstäbe sei ausgeschlossen. Im Übrigen spräche auch das Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dafür, die Abzugsfähigkeit gleichartiger Erwerbsaufwendungen bei den verschiedenen Einkunftsarten wegen fehlender sachlicher Differenzierungsgründe auch nur im gleichen Umfang zuzulassen.

14 Keine Vollbeendigung v. PersG bis Bestandskraft v. GewStmessbescheid

Kernaussage

Die zivilrechtliche Vollbeendigung einer Personengesellschaft hat auf die steuerliche Existenz der Gesellschaft keinen Einfluss, denn die Personengesellschaft ist steuerrechtlich so lange als materiell-rechtlich existent anzusehen, wie gegen sie noch Gewerbesteueransprüche geltend gemacht werden können. Auch für die Dauer des Rechtsstreits über den Gewerbesteuerbescheid gilt die Personengesellschaft weiter als steuerlich existent.

Sachverhalt

Die Kläger waren im Streitjahr 1995 Gesellschafter einer GmbH & Co. KG. Die Gesellschaft erwarb im selben Jahr Textilien und verleaste diese. Die ausnahmslos geringwertigen Wirtschaftsgüter i. S. d. § 6 Abs. 2 EStG 1995 wurden in der Bilanz zum 31.12.1995 auf den Erinnerungswert von 1 DM abgeschrieben. Im Oktober 1998 wurde der Beschluss über die Auflösung der Gesellschaft gefasst. Die Löschung der Firma wurde im November 2002 im Handelsregister eingetragen. Anlässlich einer Außenprüfung erkannte der Beklagte den sofortigen Betriebsausgabenabzug für geringwertige Wirtschaftsgüter unter Hinweis auf § 42 AO steuerlich nicht an und änderte u. a. den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung für das Streitjahr. Hiergegen richtet sich die Klage. Das FG gab der Klage statt, zumal die GmbH & Co. KG zum Zeitpunkt der Klageerhebung nicht voll beendet war. Der Beklagte hielt diese Rechtsfrage für klärungsbedürftig.

Entscheidung

Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde des Finanzamts zurück. Die Personengesellschaft ist bis zur Bestandskraft des Gewerbesteuermessbescheids noch nicht voll beendet. Richtet sich ein Gewerbesteuermessbescheid gegen eine Personengesellschaft als Steuerschuldnerin, so kann grundsätzlich auch nur diese klagebefugt sein. Für die Dauer des Rechtsstreits gilt die Personengesellschaft weiter als steuerlich existent. Dies setzt zwangsläufig auch die steuerrechtliche Existenz zwischen Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung und der Klageerhebung voraus. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Personengesellschaft tatsächlich Klage erhoben hat.

Konsequenz

Diese Entscheidung verdeutlicht das Auseinanderfallen von zivilrechtlicher und steuerlicher Existenz und ist zwingend zu beachten.

15 Gewinnrealisation bei anderweitiger Übertragung des Grundstücks

Kernproblem

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder ein (Teil eines) Mitunternehmeranteils unentgeltlich übertragen, können die Buchwerte fortgeführt werden, so dass eine Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven vermieden werden kann (§ 7 EStDV a. F.; nunmehr: § 6 Abs. 3 EStG). Die Gewinnneutralität setzt voraus, dass alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen dem Erwerber (mit-) übertragen werden. Für den Fall der Übertragung eines Mitunternehmeranteils ist dabei unstrittig, dass auch dem Mitunternehmer gehörende und der Gesellschaft überlassene Wirtschaftsgüter eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen können.

Sachverhalt

Ein mit ca. 26,5 % an der klagenden KG beteiligter Kommanditist, der steuerlich als Mitunternehmer anzusehen war, übertrug seine Kommanditanteile auf seine beiden Söhne. Das dem Vater gehörende und der KG entgeltlich überlassene Betriebsgrundstück wurde zeitgleich zu Buchwerten auf eine Grundstücks-KG übertragen, deren 100 %iger Kommanditist der Vater war. Gleichzeitig wurde dem Vater und dessen Ehefrau ein lebenslanges Nießbrauchsrecht an dem auf die übertragene Kommanditbeteiligung entfallenden Gewinnanteil eingeräumt. Im Anschluss an eine Betriebsprüfung vertrat das beklagte Finanzamt die Auffassung, dass die damalige Schenkung der Kommanditanteile - mangels Mitübertragung des wesentlichen Sonderbetriebsvermögens des Vaters - nicht zu Buchwerten vollzogen werden konnte und erhöhte den Gewinnanteil des Vaters. Die hiergegen gerichtete Klage der KG wies das FG ab, die Revision hatte vor dem BFH allerdings nur hinsichtlich der Frage nach der Höhe der Gewinnbeteiligung Erfolg.

Entscheidung

In Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung hat der BFH entschieden, dass Betriebsgrundstücke regelmäßig als wesentliche Betriebsgrundlage zu qualifizieren sind. Da dieses Grundstück den Söhnen nicht (mit-)übertragen wurde, lag nach Ansicht des BFH keine Übertragung eines (begünstigten) Mitunternehmeranteils vor. Die Tatsache, dass das Grundstück nicht vom Betriebsvermögen ins Privatvermögen des Vaters entnommen, sondern zeitgleich zu Buchwerten in eine andere Personengesellschaft des Vaters übertragen wurde, änderte an dieser Beurteilung nichts.

Konsequenz

Die Nichtanwendbarkeit von § 7 Abs. 1 EStDV a. F. mangels Mitunternehmeranteils führt grundsätzlich zur sofortigen Entnahmebesteuerung beim Übertragenden. Das hier eingeräumte Nießbrauchsrecht wird indes als gewinnabhängiges Entgelt (Kaufpreis) behandelt und kann die Entnahmebesteuerung ganz oder teilweise verhindern. Beim Übertragenden führen die erhaltenen Entgelte daher erst dann zur Besteuerung, wenn die Summe der gewinnabhängigen Entgelte den dieser Übertragung zuzuordnenden Teil seines Schlusskapitalkontos am Übertragungstichtag übersteigt. Ob die gleichzeitige Übertragung einer wesentlichen Betriebsgrundlage zu Buchwerten auf eine andere Personengesellschaft auch nach aktuellem Gesetzesstand bzw. ab Veranlagungszeitraum 2001 schädlich ist, wurde vom BFH ausdrücklich offen gelassen. Ebenso hat der BFH offen gelassen, ob er die vorherige Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlage auf eine andere Personengesellschaft als unschädlich ansehen würde.

16 Vermögensübergabe: Umschichtungen gegen Versorgungsleistungen

Kernfrage/Rechtslage

Wurde Vermögen auf die nächste Generation gegen Zahlung von rentenähnlichen Leistungen übertragen, konnte der Erwerber die Leistungen an den Übergeber einkommensteuerlich dann als Sonderausgaben geltend machen, wenn die Versorgungsleistungen aus den Nettoerträgen des übergebenen Vermögens gedeckt werden konnten. Der BFH hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob der Sonderausgabenabzug bei Verkauf eines wesentlichen Bestandteils des übergebenen Vermögens und deshalb erhöhten Versorgungsleistungen erhalten bleibt.

Sachverhalt

Der Kläger erwarb im Jahre 1995 einen landwirtschaftlichen Betrieb von seiner Mutter durch einen sogenannten Übergabevertrag, in dem für den Fall des Verkaufs eines Kiesgrundstücks eine Erhöhung der monatlich vom Kläger an die Übergeberin zu zahlenden dauernden Last vorgesehen war. Unmittelbar nach der Übernahme des Betriebs veräußerte der Kläger einen Großteil des übergebenen Grundbesitzes zur Ausbeute eines Sand- und Kiesvorkommens an ein Abbauunternehmen. Nach Auszahlung der 1. Kaufpreisrate erwarb der Kläger eine Eigentumswohnung. Das beklagte Finanzamt beurteilte den Übergabevertrag als Vereinbarung einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen. Nachdem zunächst der Sonderausgabenabzug der dauernden Last in der ursprünglichen Höhe anerkannt wurde, lehnte der Beklagte den Sonderausgabenabzug wegen der erhöhten dauernden Last ab. Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem BFH Erfolg.

Entscheidung

In seiner Kernaussage führte der BFH aus, dass die Umschichtung von ertragbringendem Vermögen in anderes ertragbringendes Vermögen nach der Übergabe dem Grunde nach zulässig sei. Sie setzt weder eine Gestattung im Übergabevertrag, noch eine gesonderte Abrede mit dem Übergeber anlässlich der Umschichtung voraus. Allerdings verbleibe es bei dem Grundsatz, dass Versorgungsleistungen insgesamt nur unter der Voraussetzung als Sonderausgaben abziehbar seien, dass der Ertrag des übergebenen bzw. umgeschichteten Vermögens die Leistungen abdecke. Vor diesem Hintergrund verwies der BFH die Sache zur erneuten Verhandlung an die I. Instanz zurück.

Konsequenz

Die Annahme, bei Vermögensumschichtungen im Rahmen von Übergabeverträgen bestehe kein Zusammenhang zwischen erhöhten Versorgungsleistungen, die nach Veräußerung eines Teils des Übergabegutes zu leisten sind, und der Übergabe der wirtschaftlichen Einheit, ist nach der Entscheidung des BFH nicht mehr haltbar.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1 BGH zu Mindestanforderungen an die Prüfung des Jahresabschlusses

Kernaussage

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

Sachverhalt

Die Kläger sind Aktionäre der beklagten Hugo Boss AG. In der Vorstandssitzung wurde beschlossen, den Jahresabschluss der Beklagten für das Jahr 2007 und den Lagebericht dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Jahresabschluss war noch nicht unterzeichnet. Ebenso sollte der Prüfungsbericht des Abschlussprüfers im Entwurf vorgelegt werden. Dieser Entwurf wurde vor der Sitzung des Aufsichtsrats vom Abschlussprüfer unterschrieben. Nachdem dem Abschlussprüfer mitgeteilt wurde, dass keine Änderungen

mehr vorgenommen worden seien, erklärte dieser den Prüfungsberichtsentswurf für endgültig und sagte zu, für den Jahresabschluss der Beklagten einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk zu erteilen. Daraufhin beschloss der Aufsichtsrat den Jahresabschluss zu billigen und festzustellen. Der Jahresabschluss wurde sodann von den Mitgliedern des Vorstands der Beklagten unterzeichnet. In der Hauptversammlung der Beklagten wurde der Beschluss über die Verwendung des Bilanzgewinns gefasst. Die Kläger erklärten zu Protokoll Widerspruch und erhoben Anfechtungs- und Nichtigkeitsklage wegen der Beschlussfassung und gegen den Jahresabschluss. Das OLG wies die Klage ab.

Entscheidung

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

Konsequenz

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

KANZLEI GÖDDECKE RECHTSANWÄLTE

2 Auslegung von "Krise" im Zshg. mit Gesellschafterdarlehen (§ 17 EStG)

Kernproblem

Gewährt der Gesellschafter seiner Kapitalgesellschaft ein Darlehen oder übernimmt er eine Bürgschaft für sie, kann der Ausfall daraus resultierender Forderungen zu nachträglichen Anschaffungskosten i. S. v. § 17 EStG (wesentliche Beteiligung) führen. Dies ist nach Auffassung des BFH der Fall, wenn es sich zivilrechtlich um Eigenkapitalersatz handelt. Letzteres ist u. a. dann gegeben, wenn das Darlehen bzw. die Bürgschaft in einer "Krise" der Gesellschaft gewährt werden. Das FG Düsseldorf nahm jetzt zu der Frage Stellung, unter welchen Voraussetzungen eine solche "Krise" vorliegt.

Sachverhalt

Der Kläger war alleiniger Gesellschafter einer GmbH. Für ein Bauvorhaben wurde dieser in 1995 von der Bank ein Kredit von insgesamt ca. 10,3 Mio. DM gewährt. Zur Absicherung des Darlehens wurden der Bank Grundschulden von 8,3 Mio. DM eingeräumt sowie Auszahlungsansprüche von 19,1 Mio. DM abgetreten. Die Gewährung des Darlehens machte die Bank dennoch von weiteren Bürgschaften des Klägers abhängig, die dieser auch einging. Nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft in 2004 nahm die Bank den Kläger aus den selbstschuldnerischen Bürgschaften in Anspruch (1,1 Mio. DM), die in 2006 gezahlt wurden. Nach Ansicht der Finanzverwaltung sei die GmbH aber bei der Übernahme der Bürgschaften in 1995 noch nicht in der Krise gewesen, so dass keine (berücksichtigungsfähigen) nachträglichen Anschaffungskosten vorlägen. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Kläger Recht. Das beklagte Finanzamt hat die im Jahr 1995 hingegebenen Bürgschaften des Klägers zu Unrecht nicht in die Berechnung

des Auflösungsverlusts nach § 17 EStG einbezogen. Die GmbH befand in 1995 bereits in der "Krise"; sie war kreditunwürdig. Kreditunwürdigkeit liegt vor, wenn die Gesellschaft unter den bestehenden Verhältnissen von einem Dritten einen Kredit zu marktüblichen Verhältnissen nicht mehr erhalten würde. Dies war hier der Fall, da die Darlehensgewährung der Bank nur unter der Voraussetzung der Bürgschaftsübernahmen erfolgte und die GmbH kein (ausreichendes) eigenes Sicherungsgut vorweisen konnte.

Konsequenz

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen sich eine Gesellschaft in der "Krise" befindet, wurde die Revision beim BFH zugelassen. Die Rechtslage betraf den Zeitraum vor Inkrafttreten des MoMiG und der Unternehmenssteuerreform 2008. Ob und inwieweit danach Verluste aus Gesellschafterdarlehen i. S. d. § 17 EStG (weiterhin) als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen sind, ist derzeit noch ungeklärt.

3 GmbH-GF: Beratungshonorar als Werbungskosten (BFH)

Kernaussage

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

Sachverhalt

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

Entscheidung des BFH

Der BFH folgte dieser Argumentation nicht und ließ die Beratungshonorare als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu. Nach Auffassung des BFH ziele die Beratung eindeutig auf die Klärung des sozialversicherungsrechtlichen Status des Klägers und damit auf die Art der Beschäftigung. Ob der Kläger sozialversicherungspflichtig beschäftigt ist, betreffe das Arbeitsverhältnis als solches und damit die Ebene der Einkunftserzielung, insbesondere die Höhe des vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer auszuzahlenden Gehalts. Daher bestehe auch ein unmittelbarer Zusammenhang der Aufwendungen mit dem Arbeitsverhältnis. Dieser Veranlassungszusammenhang wird auch nicht dadurch aufgehoben, dass die Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgaben beschränkt abzugsfähig sind; insbesondere wird der Beratungsaufwand damit nicht zu einer Angelegenheit des Sonderausgabenabzugs.

Konsequenz

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

4 Ablösung von Pensionsrückstellungen für Gesellschafter-Geschäftsführer

Kernproblem

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

Keine Überversorgung nach Eintritt des Versorgungsfalls

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

Ermittlung der Aktivbezüge bei einer Betriebsaufspaltung

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

Überversorgung bei Nur-Pensionszusage

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

"Probezeit" und Gründung einer Kapitalgesellschaft

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

Ablösung einer Pensionszusage

Sieht die schriftliche Vereinbarung der Pensionszusage vor, dass die Pensionszusage bei vorzeitiger Beendigung des Dienstverhältnisses in Höhe des steuerlichen Teilwerts abgefunden werden darf, so stellt dies einen steuerlich schädlichen Vorbehalt dar, da der steuerliche Teilwert regelmäßig unter dem Barwert der Pensionszusage liegt. Als grundsätzlich unschädlich sieht es der BFH hingegen an, wenn die Pensionszusage eine Abfindung oder entgeltliche Ablösung der Pensionszusage vorsieht, um dadurch einen Verkauf der GmbH-Geschäftsanteile zu ermöglichen. Dies gilt jedoch nicht für den Teil der Abfindung oder Ablösung, der eine Überversorgung des Gesellschafter-Geschäftsführers darstellt.

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH hat einerseits zu einer Klärung bislang ungeklärter

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

5 Zur Eintragung eines Haftungsausschlusses im Handelsregister

Kernaussage

Eine Haftungsbeschränkung für Altverbindlichkeiten kann bei einer Unternehmensfortführung vereinbart werden. Um Wirkung gegenüber Dritten zu entfalten muss diese im Handelsregister eingetragen sein. Scheidet eine Haftung wegen Firmenfortführung (§ 25 Abs. 1 HGB) nicht offensichtlich aus, muss das Handelsregister die vertraglich vereinbarte Haftungsbeschränkung eintragen.

Sachverhalt

Eine neugegründete GmbH hat teilweise bewegliche Gegenstände von dem Insolvenzverwalter der Vorgängerin erworben. Die Geschäftsführung, die Gesellschafter und der Gegenstand des Unternehmens waren in beiden Gesellschaften identisch. Hinzu kommt, dass das Geschäft in den bisher von der Insolvenzschuldnerin genutzten Räumlichkeiten betrieben wurde. Aus diesem Grunde sollte die Haftung der neugegründeten Gesellschaft für Verbindlichkeiten nach § 25 Abs. 2 HGB ausgeschlossen werden. Der Rechtspfleger verweigerte die Eintragung des Haftungsausschlusses mit der Begründung, dass ein Erwerb vom Insolvenzverwalter nicht in den Anwendungsbereich der "Haftung wegen Firmenfortführung" (§ 25 Abs. 1 HGB) falle. Hiergegen richtet sich die Beschwerde.

Entscheidung

Die Beschwerde war erfolgreich. Die Haftungsvoraussetzungen des § 25 Abs. 1 HGB sind bei der Anmeldung des Haftungsausschlusses nicht immer offenkundig, sondern oftmals als Ergebnis der rechtlichen Bewertung eines komplexen Sachverhalts festzustellen. Dem Rechtspfleger kann insoweit keine abschließende Beurteilung der Haftungsfrage auferlegt werden. Er hat im Zweifel einen Haftungsausschluss einzutragen. Nur im Fall eines offensichtlichen Fehlens der Haftung kann er dies verweigern. Zwar wird der Erwerb vom Insolvenzverwalter nicht als solcher im Sinne des § 25 Abs. 1 HGB angesehen. Werden jedoch nur einzelne bewegliche Gegenstände vom Insolvenzverwalter erworben, steht dies der Annahme eines Erwerbs nach § 25 Abs. 1 HGB nicht entgegen.

Konsequenz

Im Zweifel sollten Unternehmenskäufer stets eine vertraglich vereinbarte Haftungsbeschränkung zur Eintragung in das Handelsregister anmelden, zumal die Rechtsprechung - wie die Vergangenheit zeigt - die Haftungsvoraussetzungen immer weiter ausdehnt.

6 Personalgestellung durch Gesellschafter

Kernproblem

Ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch erfordert die Hingabe von Waren bzw. Dienstleistungen gegen Entgelt. Das Entgelt kann dabei auch in einer Lieferung (Tausch) oder einer sonstigen Leistung (tauschähnlicher Umsatz) bestehen. Abzugsgrenzen ist dies von einer nicht umsatzsteuerbaren sog. Beistellung bzw. eines Gesellschaftersbeitrags. Interessant und von wirtschaftlicher Bedeutung ist diese Abgren-

zung insbesondere bei Unternehmen wie Banken oder Versicherungen, die selbst nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind. Bei einem tauschähnlichen Umsatz verteuern sich die eingekauften Dienstleistungen um die auszuweisende Umsatzsteuer; bei einer Beistellung nicht.

Sachverhalt

Eine GmbH & Co. KG erbringt Dienstleistungen im Bereich der Kreditanalyse und der Kreditsachbearbeitung für ihre beiden Gesellschafterinnen, 2 Kreditinstitute. Diese hatten der GmbH & Co. KG "ohne gesondertes Entgelt (unentgeltlich) Personal" entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis zu überlassen. Die GmbH & Co. KG hat die Personalüberlassung als nicht umsatzsteuerbaren Gesellschafterbeitrag angesehen. Das Finanzamt und ihm folgend das Finanzgericht Köln haben die Personalüberlassung als umsatzsteuerpflichtige Personalgestellung bewertet. Die hiergegen gerichtete Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

Entscheidung

Nach Ansicht des BFH setzt ein Leistungsaustausch einen unmittelbaren, nicht aber einen inneren (synallagmatischen) Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt voraus. Damit liegt ein (umsatzsteuerpflichtiger) tauschähnlicher Umsatz im obigen Sachverhalt vor. Die GmbH & Co. KG erbringt auf schuldrechtlicher Basis eine Leistung an ihre beiden Gesellschafter gegen Entgelt; ihre beiden Gesellschafter stellen ihr in unmittelbarem Zusammenhang hiermit auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage Personal zur Verfügung.

Konsequenz

Kreditinstitute, Versicherungen und Kommunen haben in den vergangenen Jahren vielfach ihre Rechenzentren ausgegliedert, um gemeinsam im Verbund Kosten einzusparen. Dieser Kosteneinsparung steht vielfach eine zusätzliche Umsatzsteuerbelastung seitens der Finanzämter gegenüber. Als Folge sind zahlreiche Klagen anhängig. Der BFH hat nunmehr einer Möglichkeit zur Vermeidung der Umsatzsteuer ihre Grenzen aufgezeigt.

7 Gewerbesteuerbefreiung eines Organträgers

Kernproblem

Das Gewerbesteuerrecht kennt ebenso wie das Körperschaftsteuerrecht das Instrument der Organschaft. Hierdurch werden 2 oder mehrere rechtlich selbstständige Gesellschaften für Zwecke der Besteuerung zu einer Einheit zusammengefasst. Vorteile dieser Zusammenfassung liegen insbesondere in der Möglichkeit der Verlustverrechnung und in der Nichtanwendung gewerbesteuerlicher Hinzurechnungsnormen im Organkreis. Ungeklärt war bisher die Einbeziehung von Unternehmen, die von der Gewerbesteuer befreit sind, in eine Organschaft.

Sachverhalt

Eine GmbH betrieb ein Senioren- und Pflegeheim und war aufgrund gesetzlicher Vorschriften von der Gewerbesteuer befreit (§ 3 Nr. 20 c GewStG). Ihre 100- %ige Tochtergesellschaft bereitete Speisen und Getränke für die Heimbewohner zu und reinigte das Heimgebäude. Für die Tochter-GmbH galt die Gewerbesteuerbefreiung nicht. Zwischen beiden Gesellschaften bestand ein Beherrschungs- und Ergebnisabführungsvertrag. Keine der beiden Gesellschaften gab eine Gewerbesteuererklärung ab.

Entscheidung

Nach übereinstimmender Auffassung von Finanzgericht und Bundesfinanzhof hat die Tochtergesellschaft selbst keine Gewerbesteuer zu zahlen. Es liegt vielmehr eine gewerbesteuerliche Organschaft vor. Die Muttergesellschaft kann trotz der Befreiung für ihre eigene Tätigkeit gewerbesteuerlicher Organträger sein. Allerdings umfasst die Gewerbesteuer-Befreiung nur die eigene Tätigkeit der Muttergesellschaft. Der Gewinn der nicht steuerbefreiten Tochtergesellschaft wird ihr zugerechnet. Die Muttergesell-

schaft ist als Organträger Schuldnerin der hieraus resultierenden Gewerbesteuer.

Konsequenz

Das Urteil verdeutlicht die eingeschränkte Wirkung einer Gewerbesteuer-Befreiung. Hierdurch wird weder die Fähigkeit tangiert, Organträger im Rahmen einer gewerbesteuerlichen Organschaft zu sein, noch färbt die Steuerbefreiung des Organträgers etwa auf ihre Organgesellschaften ab, die selbst keine steuerbefreiten Tätigkeiten ausüben.

8 Einigung auf einheitl. Rechtsgrundsätze zu Insolvenzfestigkeit

Kernaussage

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

Sachverhalt 1

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

Entscheidung 1

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

Sachverhalt 2

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

Entscheidung 2

Der BGH hat die Banken aufgrund der Neuregelungen der §§ 675c ff. BGB ermächtigt, ihre AGB künftig so auszugestalten, dass alle Zahlungen aufgrund einer Einzugsermächtigungslastschrift insolvenzfest sind. Als Vorbild solle das SEPA-Lastschriftverfahren dienen, wonach der Zahlungspflichtige mit der dem Gläubiger erteilten Einzugsermächtigung zugleich auch die Bank autorisiere, die Zahlungen auszuführen. Bis die AGB angepasst sind, muss im Einzelfall geprüft werden, ob der Schuldner die vorgenommene Belastung stillschweigend genehmigt hat. Dies kann insbesondere bei regelmäßig wiederkehrenden Leistungen und bei Vollkaufleuten der Fall sein.

Konsequenz

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

9 Nachträgliche Werbungskosten bei Verkauf eines GmbH-Anteils

Kernproblem

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

Sachverhalt

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

Änderung der Rechtsprechung des BFH

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

Konsequenz

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

September 2010 (Rechtsanwalt Hartmut Göddecke)