

# SOMMER & SOMMER

STEUERBERATUNG · RECHTSBERATUNG

FINANZ- U. WIRTSCHAFTSBERATUNG · VERTRÄGE ALLER ART · BETRIEBSWIRTSCHAFTL. DIENSTLEISTUNGEN

SOMMER & SOMMER · StB · RA · Nienkamp 82-84 · 48147 Münster

FRIEDRICH H. SOMMER

(bis 2001) Steuerberater  
und Rechtsbeistand

- Kanzlei für Steuerrecht -

THORSTEN SOMMER

Steuerfachanwalt und Rechtsanwalt,  
zur Steuerberatung befugt,  
Vertreter beim Bundesfinanzhof und  
bei allen Finanzgerichten, Amts- u.  
Landgerichten  
USt-ID-Nr.: DE 221 479 445

Sparkasse Münsterland Ost BLZ 400 501 50 Konto 23 174 964
---

[www.SteuernUndRecht.de](http://www.SteuernUndRecht.de)

[POST@SteuernUndRecht.de](mailto:POST@SteuernUndRecht.de)

Nienkamp 82-84

48147 Münster, im Juli 2010

Telefon: 0251 / 28 50 20

Telefax: 0251 / 28 50 218

Mobil: 0160 / 91 700 688

Sachbearbeiter: Frau Brinkrolf

Ihre Mandanteninformationen des Monats Juli 2010

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

Privatbereich

1. Zum Kapitalertragsteuereinbehalt bei sog. Tafelpapieren
2. Gew. Grundstückshandel: Zwischenschaltung einer GmbH
3. Streit um Höhe des Arbeitslohns: Beweiserleichterungen
4. StB kann ggü. Mandanten nach vorsätzlicher Steuerhinterziehung haften
5. Nur Reisekosten des Anwalts in Economy Class erstattungsfähig
6. Verkauf einer Internet-Domain keine Sonstigen Einkünfte
7. Unterhaltsaufwendungen für behindertes Kind

*Hinweis gem. § 33 BDSG: Zwecks sachgerechter Interessenvertretung werden Ihre zwangsläufig erforderlichen Daten bei uns erfasst, verarbeitet und nach den gesetzlichen Bestimmungen geschützt. Darüber hinaus fallen Ihre Daten unter unsere Schweigepflicht.*

8. Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber ist Arbeitslohn
9. Kindergeldanspruch während Ausbildung der Tochter zur Flugbegleiterin
10. Bayern fordert Strafzins für Steuer-Selbstanzeige
11. BFH lehnt Abzug latenter Einkommensteuerlast bei ErbSt ab
12. StraBEG: Sperrwirkung wegen Erscheinens eines Amtsträgers
13. Revisionsbegründung: Verweis auf and. anhängiges Revisionsverfahren
14. SolZ auf Abgeltungsteuer und die Frage seiner Verfassungsmäßigkeit
15. Nachrangige Zulagenberechtigung bei modernisierten Mietwohngebäude
16. Arbeitnehmer dürfen mit Kollegen über Gehalt reden

#### Unternehmer und Freiberufler

1. BMF: Endlich Infos zur Zusammenfassenden Meldung
2. Essen im Hotel: 7 % oder 19 % oder BMF vs. BFH
3. Ausfuhrnachweise im ATLAS-Verfahren
4. Disquotale Gesellschaftereinlage
5. ErbSt: Anteilsübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt
6. Seeling-Modell: Handlungsbedarf bis Ende 2010
7. Fristlose Kündigung im Konzern wg. Verletzung v. Überwachungspflichten
8. Arbeitsteiliges Zusammenwirken mehrerer steuerbefreiter Körperschaften
9. Verpflegung von Schülern durch Fördervereine
10. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen: Gibt das BMF klein bei?
11. Umsatzsteuerbefreiung: Ist ein einzelner Musiker ein Orchester?
12. Apotheken: Umsatzsteuerliche Risiken durch Zuzahlungen
13. Subjektiver Fehlerbegriff bei bilanzrechtlichen Rechtsfragen
14. Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte ist verfassungsgemäß
15. Ausländische Einkünfte: "Finalität" ausl. Betriebsstättenverluste
16. Keine Unterbilanzhaftung trotz unterlassener Offenlegung
17. "Googelnde" Arbeitgeber riskieren Schadensersatzforderungen
18. Schadenersatzanspruch bei unrichtiger Arbeitgeberauskunft

19. Kündigung wegen Schlechtleistung muss auf Vergleichsdaten beruhen

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. KSt-Pflicht bei GmbH-Vorgesellschaften ohne spätere HR-Eintragung
2. Wirksamkeit der außerordentlichen Kündigung eines Anstellungsvertrags
3. Sozialvers.pflicht GF-Tätigkeit: FA-Bindung an SV-Trägerentscheidung

Privatbereich
---------------

1. Zum Kapitalertragsteuereinbehalt bei sog. Tafelpapieren

Kernaussage

Es ist nicht missbräuchlich, wenn ein inländisches Kreditinstitut seine Kunden veranlasst, Zinsscheine von Inhaberschuldverschreibungen (Tafelpapiere) über eine ausländische Bank einzulösen. Der BFH befasste sich hierzu mit der Frage, ob die Steuerabzugspflicht der inländischen Bank eintritt, wenn der Gegenwert der Zinsscheine zwar ausländischen Kreditinstituten gutgeschrieben wird, diese aber als bloße "Auszahlstellen" der inländischen Bank auftreten.

Sachverhalt

Die Kunden der klagenden Sparkasse besaßen Tafelpapiere, die inländische Banken, sowie auch die Klägerin selbst, ausgegeben hatten. Bei der Auszahlung von Zinsen auf diese Papiere war von der auszahlenden Stelle eine anrechenbare Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag) einzubehalten. Mitarbeiter der Klägerin hatten Kunden bei Einführung des Zinsabschlags auf die Möglichkeit hingewiesen, durch Einlösung bei ausländischen Banken den gebotenen Zinsabschlag von 35 % zu vermeiden. Die Klägerin und eine ausländische Bank hatten dazu vereinbart, dass diese die ihr vorgelegten Zinsscheine nicht über die Landesbank oder Clearingstellen, sondern unmittelbar über die Klägerin einlöst. Das beklagte Finanzamt sah darin eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung im Sinne des § 42 AO und forderte für die Streitjahre 1999-2002 Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag nach. Das FG gab der Klage statt. Der BFH hob das Urteil auf und verwies die Sache zur Feststellung des konkreten Umfangs der Nachforderungen an das FG zurück.

Entscheidung

Es ist nicht grundsätzlich missbräuchlich, wenn eine inländische Bank ihre Kunden veranlasst, Tafelpapiere über ein ausländisches Kreditinstitut einzulösen. Auszahlende Stelle ist dann die ausländische Bank, die nicht zum Kapitalertragsteuereinbehalt und zur Abführung verpflichtet ist. Wenn aber bei wertender Betrachtung das ausländische Kreditinstitut lediglich als "Zahlstelle" des

inländischen aufgetreten ist und der Gegenwert der Zinsscheine der ausländischen Bank nur deshalb gutgeschrieben wurde, ist das inländische Kreditinstitut steuerabzugsverpflichtet. So etwa dann, wenn die Funktion des Auszahlens letztlich fremdgesteuert aufgrund arbeitsteiliger Absprachen erfolgt und die anschließende Wertpapierabrechnung direkt zwischen den beiden Instituten abgewickelt wird.

#### Konsequenz

Die Steuerabzugspflicht der inländischen Bank tritt dann ein, wenn diese sich verpflichtet hat, die von dem ausländischen Kreditinstitut vorgelegten Zinsscheine nicht über die Landesbank oder eine andere Clearingstelle, sondern direkt über sich selbst einzulösen.

## 2. Gew. Grundstückshandel: Zwischenschaltung einer GmbH

#### Einleitung

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH wird die Grenze von der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb überschritten, wenn nach dem Gesamtbild der Betätigung der Verkauf von Grundbesitz gegenüber der Nutzung (z. B. durch Vermietung) entscheidend in den Vordergrund tritt. Die vom BFH für die Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen aufgestellte 3-Objekt-Grenze ist ein gewichtiges Indiz für oder gegen eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht. Werden innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs - i. d. R. 5 Jahre - zwischen Anschaffung bzw. Errichtung und Verkauf mindestens 4 Objekte veräußert, kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden.

#### Sachverhalt

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

#### Entscheidung

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

### 3. Streit um Höhe des Arbeitslohns: Beweiserleichterungen

#### Kernfrage/Rechtslage

Ein Arbeitsvertrag kann auch mündlich abgeschlossen werden, was in der Praxis - gerade bei Aushilfen - nicht unüblich ist. Der Arbeitnehmer hat in diesem Fall aber einen gesetzlichen Anspruch darauf, dass die Kernkonditionen, insbesondere die Höhe des Arbeitsentgeltes, schriftlich fixiert bzw. vom Arbeitgeber schriftlich bestätigt werden. Das Landesarbeitsgericht Köln hatte nunmehr darüber zu entscheiden, welche Konsequenzen es bei einer Auseinandersetzung zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber hat, wenn ein schriftlicher Arbeitsvertrag fehlt bzw. der Arbeitgeber seiner Pflicht zur schriftlichen Fixierung nicht nachgekommen ist.

#### Entscheidung

Nach einer Kündigung 2 Monate nach Beginn des Arbeitsverhältnisses stritten sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer um ausstehende Lohnzahlungen. Dabei machte der Arbeitnehmer geltend, er sei auf der Basis eines Stundenlohns von 10 EUR netto zu entlohnen, wohingegen der Arbeitgeber behauptete, es sei lediglich ein Stundenlohn von 10 EUR brutto vereinbart gewesen. Der Rechtsstreit wurde im Rahmen des einstweiligen Rechtsschutzes geführt und vom Arbeitnehmer gewonnen. Das Gericht ging davon aus - und durfte dies auch -, dass die Parteien einen Stundenlohn von 10 EUR netto vereinbart hatten. Zwar sei die Höhe des Stundenlohnes streitig, zugunsten des Arbeitnehmers wirkten aber Beweiserleichterungen, da es zu dem Streit über die Lohnhöhe nur gekommen sei, weil der Arbeitgeber gegen seine Pflicht verstoßen habe, dem Kläger einen schriftlichen Arbeitsnachweis mit der Angabe des vereinbarten Entgelts zu erteilen. Die mit dem Verstoß verbundenen Nachteile habe der Arbeitgeber zu tragen.

#### Konsequenz

Die Entscheidung zeigt die Notwendigkeit schriftlicher Arbeitsverträge. Existiert ein solcher nicht, kommen dem Arbeitnehmer erhebliche Beweiserleichterungen zugute, denn die Beweislast liegt alleine beim Arbeitgeber. Im einstweiligen Rechtsschutz bedeutet dies, dass ohne Weiteres der Arbeitnehmergehalt als richtig unterstellt werden kann.

#### 4. StB kann ggü. Mandanten nach vorsätzlicher Steuerhinterziehung haften

##### Kernaussage

Ist nicht zu ermitteln, ob ein Steuerpflichtiger bei einer Steuerhinterziehung vorsätzlich gehandelt hat, kann der Steuerberater, der unrichtigen Angaben bei der Steuererklärung gemacht hat, verpflichtet sein, den durch eine verhängte Geldstrafe entstandenen Vermögensschaden zu ersetzen.

##### Sachverhalt

Der Kläger ist Inhaber eines in seinem Wohnhaus untergebrachten Einzelunternehmens. Das Gebäude wird zu 40 % betrieblich genutzt; die übrige Nutzung ist privat. Der beklagte Steuerberater fertigte seit 1997 die privaten und gewerblichen Steuererklärungen des Klägers an. Anlässlich einer Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2002 wurde festgestellt, dass der Kläger die private Nutzung eines PKW und den privaten Kostenanteil für Heizung und Strom des Gebäudes nicht angegeben hatte. Trotz Nachzahlung der Steuer kam es zu einem Steuerstrafverfahren, das mit dem Erlass eines Strafbefehls endete. Wegen der Geldstrafe einschließlich der Kosten für das Strafbefehlsverfahren und der Zinsen auf die hinterzogenen Steuern verlangte der Kläger vom Beklagten Schadensersatz. Das LG gab der Klage unter Berücksichtigung eines Mitverschuldensanteils von einem Drittel statt. Berufung und Revision des Beklagten blieben erfolglos.

##### Entscheidung

Für die Beraterhaftung ist anerkannt, dass ein Anspruch des Mandanten auf Erstattung einer gegen ihn festgesetzten Geldstrafe grundsätzlich in Betracht kommt. Der Schaden des Klägers war auch hier vom Schutzzweck der verletzten Beratungspflicht umfasst. Zwar kann, wenn eine Straftat von mehreren Tätern begangen wurde, ein Täter gegen den anderen keinen Ersatzanspruch geltend machen. Nicht ausgeschlossen ist aber eine Einstandspflicht desjenigen, der vertraglich verpflichtet war, den Täter vor der Begehung einer Straftat zu schützen. Die Pflicht obliegt auch dem Steuerberater gegenüber seinem Mandanten, soweit es um die richtige Darstellung steuerlich bedeutsamer Vorgänge geht. Bedient sich der Steuerpflichtige eines Fachberaters, weil die steuerliche Lage vielschichtig und für Laien undurchsichtig ist, hat der Steuerberater auch die Aufgabe, den Mandanten davor zu bewahren, sich durch Überschreitung des zulässigen Rahmens von Steuervorteilen einer Strafverfolgung auszusetzen. Nur wenn sich der Mandant der Rechtswidrigkeit seines Verhaltens bewusst ist, bedarf es keiner Aufklärung durch den Berater. Dafür gab es hier keine Anhaltspunkte.

##### Konsequenz

Bleibt offen, ob der Mandant bei der Steuerhinterziehung vorsätzlich gehandelt hat, geht dies zu Lasten des Steuerberaters, weil dieser die Voraussetzungen für die Einschränkung der ihn grundsätzlich treffenden Schutzpflicht beweisen muss. Auch wenn der Mandant über steuerrechtliche

Kenntnisse verfügt, darf er darauf vertrauen, dass sein Steuerberater ohne Kontrolle fehlerfrei arbeitet.

#### 5. Nur Reisekosten des Anwalts in Economy Class erstattungsfähig

##### Kernaussage

Die Erstattungsfähigkeit notwendiger Reisekosten des Rechtsanwalts (§ 91 Abs. 2 Satz 1 ZPO) unterliegt dem Grundsatz der Kostengeringshaltung. Bei einem innerdeutschen Kurzstreckenflug sind die Kosten der "Business Class" nicht erstattungsfähig, sondern lediglich die der "Economy Class". Der Rechtsanwalt ist jedoch nicht verpflichtet, einen Billigflug zu nutzen.

##### Sachverhalt

In einem Kostenfestsetzungsverfahren stritten die Parteien über die Höhe der dem Prozessbevollmächtigten der Beklagten zu erstattenden Reisekosten. Der Rechtspfleger brachte statt der beantragten Kosten lediglich ungefähr die Hälfte in Ansatz. Die Differenz resultierte aus der erheblich verminderten Berücksichtigung von Flugreisekosten und dem Ansatz von Bahn- anstatt Mietwagenkosten. Der hiergegen eingelegten Beschwerde wurde nicht abgeholfen; die sofortige Beschwerde vor dem OLG hatte teilweise Erfolg.

##### Entscheidung

Zu Recht hat der Rechtspfleger bei der Berechnung der notwendigen Reisekosten des Rechtsanwalts den Grundsatz der Kostengeringshaltung zugrunde gelegt. Zar sind bei einem innerdeutschen Kurzstreckenflug lediglich die Kosten der "Economy Class" erstattungsfähig. Allerdings ist der Rechtsanwalt nicht verpflichtet, einen Billigflug zu benutzen, bei dem er nicht umbuchen kann. Ihm sind zumindest die bei der Benutzung der 1. Klasse der Bahn anfallenden Kosten zu erstatten; er ist nicht schlechter zu stellen als die Partei selbst, für die Reisekosten in dieser Höhe zu erstatten sind. Eine Vereinbarung zwischen dem auftraggebenden Mandanten und seinem Rechtsanwalt, dass die Kosten der "Business Class" ersetzt werden, hat keinen Einfluss auf die Erstattungsfähigkeit der Kosten gegenüber dem Prozessgegner.

##### Fazit

Unter den Oberlandesgerichten ist umstritten, ob die Flugreisekosten eines Prozessbevollmächtigten auch in der "Business Class" vollumfänglich erstattungsfähig sind. Jedenfalls sind dem Rechtsanwalt bei nicht feststehendem Flugpreis in der "Economy Class" fiktiv die bei Benutzung der 1. Klasse der Bahn anfallenden Kosten zuzüglich denen einer erforderlichen Übernachtung zu erstatten.

## 6. Verkauf einer Internet-Domain keine Sonstigen Einkünfte

### Kernproblem

Einnahmen unterliegen nur dann der Einkommensteuer, wenn sie unter eine der 7 Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes fallen. Ist die Zuordnung zweifelhaft, greift die Finanzverwaltung gerne die Auffangvorschrift der "Sonstigen Einkünfte" auf, denn ansonsten wäre die Einnahme dem Zugriff des Fiskus entzogen. Nach dem Gesetzeswortlaut fallen z. B. Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände hierunter. Die Rechtsprechung subsumiert insbesondere jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, verbunden mit einer Gegenleistung, unter diese Vorschrift. Dagegen können Veräußerungsvorgänge bei Überschreiten der Spekulationsfrist nicht (hilfsweise) in die Sonstigen Einkünfte einbezogen werden. Die Steuerpflicht des Verkaufs einer Internet-Domain wurde jetzt vom Finanzgericht Köln untersucht.

### Sachverhalt

Der Kläger hatte im Jahr 1999 bei der DENIC eine Internet-Domain registrieren lassen und diese 2001 für 15.000 DM verkauft. Das Finanzamt sah hierin den Tatbestand der Sonstigen Einkünfte als erfüllt an. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Kläger gegen Zahlung eines Entgelts auf seine Nutzungsmöglichkeit der Domain verzichtet habe. Der Einspruch gegen den entsprechenden Steuerbescheid wurde zurückgewiesen; die Klage dagegen hatte Erfolg.

### Entscheidung des FG

Das FG ist in seinem Urteil der Auffassung des Finanzamts nicht gefolgt. Eine sonstige Leistung i. S. der Vorschrift setze voraus, dass der Kläger aus einem eigenen Recht die Domain fortlaufend überlasse. Nach den Vertragsbedingungen der DENIC bedürfe die Übertragung einer Domain jedoch der Kündigung des bisherigen Registrierungsvertrags. Damit habe der Kläger sein Recht an der Domain endgültig verloren. Da der Verkauf auch außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist erfolgte und ein Bezug zu den übrigen Einkunftsarten fehlte, unterlag die Einnahme keiner Einkommensteuerpflicht.

### Konsequenz

Die Revision zum BFH wurde zugelassen, da der BFH bisher noch nicht entschieden hat, ob der Verkauf einer Domain als sonstige Leistung einkommensteuerbar ist.

## 7. Unterhaltsaufwendungen für behindertes Kind

### Kernproblem

Unterhaltsaufwendungen sind nur dann als außergewöhnliche Belastungen einkommensteuerlich abziehbar, wenn die unterhaltene Person außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Ein volljähriges Kind ist grundsätzlich verpflichtet, vorrangig seinen Vermögensstamm zu verwerten, bevor es seine Eltern auf Unterhalt in Anspruch nimmt. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Vermögens-

verwertung unzumutbar ist. Im Streitfall ging es um den Abzug von Unterhaltskosten von fast 40.000 EUR für ein seit Geburt schwerbehindertes Kind. Die Aufwendungen waren für die Unterbringung in einer sozialtherapeutischen Hofgemeinschaft mit angeschlossener Behindertenwerkstatt angefallen. Das Kind war nach einer Schenkung Eigentümer eines Mehrfamilienhauses und erzielte hieraus negative Einkünfte. Das beklagte Finanzamt lehnte den Antrag der klagenden Eltern, die Kosten als außergewöhnliche Belastung in vollem Umfang zum Abzug zuzulassen, mit Verweis auf das Vermögen der Tochter ab. Das Finanzgericht folgte der Ansicht des Beklagten.

#### Bisherige Rechtsprechung

Nach den Grundsätzen der Zivilgerichte dürfen schwerbehinderte volljährige Kinder, die ihren angemessenen Bedarf nicht selbst decken können und bei denen ungewiss ist, ob ihr Unterhaltsbedarf im Alter durch Unterhaltsleistungen der Eltern gedeckt werden kann, maßvoll Vermögen bilden. Nach einer Entscheidung des OLG Karlsruhe braucht eine als Altersvorsorge dienende vermietete Eigentumswohnung nicht vor der Inanspruchnahme elterlichen Unterhalts verwertet zu werden.

#### Entscheidung des BFH

Der BFH hob die Vorentscheidung auf und gab den Eltern dem Grunde nach Recht. Da ungewiss sei, ob das Kind stets seinen Unterhaltsbedarf durch Leistungen der Eltern werde decken können, hätte eine Altersvorsorge getroffen werden müssen. Diese sei hier angesichts der Schwere und Dauer der Krankheit noch maßvoll ausgefallen. Es wäre unzumutbar, vom Kind zu verlangen, den Stamm seines Vermögens schon jetzt anzugreifen. Die Eltern können die Unterhaltsaufwendungen deshalb als außergewöhnliche Belastungen bei ihrer Einkommensteuerfestsetzung abziehen.

#### Konsequenz

Neben dem Abzug der außergewöhnlichen Belastungen (unter Anrechnung der zumutbaren Eigenbelastung) besteht bei den Eltern die Möglichkeit, den Behindertenpauschbetrag des Kindes zusätzlich anzusetzen, soweit dieser übertragen wird. Die beiden Begünstigungen schließen sich nicht aus, da der Pauschbetrag nur Aufwendungen des Kindes abgilt.

## 8. Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber ist Arbeitslohn

#### Kernproblem

Nach der Rechtsprechung des BFH stellen Vorteile, die der Arbeitgeber aus eigenbetrieblichem Interesse gewährt, keinen Arbeitslohn dar, wenn eine Gesamtwürdigung ergibt, dass der mit der Vorteilsgewährung verfolgte betriebliche Zweck ganz im Vordergrund steht. Bei einer gemischt veranlassten Zuwendung kann eine Aufteilung in Arbeitslohn und Zuwendung im betrieblichen

Eigeninteresse in Betracht kommen. Ob das auch bei einer Übernahme von Kurkosten der Fall sein kann, hatte der BFH jetzt zu klären.

#### Sachverhalt

Im Streitfall war ein Fluglotse arbeitsvertraglich verpflichtet, sich auf Verlangen seines Arbeitgebers in regelmäßigen Abständen von längstens 5 Jahren einer Regenerierungskur zu unterziehen. Dabei handelte es sich nicht um ein ausgeklügeltes Steuersparmodell. Vielmehr findet sich eine solche Verpflichtung in den Sonderregelungen für die Angestellten im Flugsicherungsdienst. Im Streitjahr nahm der Lotse an einer solchen 4-wöchigen Kur in einem Hotel in Timmendorfer Strand teil. Zum Kurprogramm gehörten Fitnessstraining und Massagen. Das Finanzamt erfasste die Übernahme der Kurkosten durch den Arbeitgeber als zusätzlichen Arbeitslohn. Das Finanzgericht gab der Klage insoweit statt, als es die Kosten nur zur Hälfte dem Arbeitslohn zurechnete.

#### Entscheidung des BFH

Die mutige Entscheidung des FG hat der Senat korrigiert. Zwar habe der BFH in Fällen einer durch den Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gewährten Reise die Aufteilung für möglich gehalten, wenn die Reise sowohl private als auch betriebliche Elemente beinhalte, bei denen die betriebliche Zielsetzung des Arbeitgebers ganz im Vordergrund stehe. Lasse sich der Charakter einer Sachzuwendung dagegen nur einheitlich beurteilen, sei die Zuwendung im Rahmen einer Gesamtwürdigung einheitlich dem einen oder dem anderen Bereich zuzuordnen. So könne auch die Kur des Fluglotsen wie jede andere Kur nur einheitlich dem privaten Bereich zugeordnet werden. Folglich liege Arbeitslohn vor.

#### Konsequenz

Nach diesen Grundsätzen ist nach Ansicht des BFH auch bei Prüfung der ab 2009 eingeführten Steuerfreiheit für Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung zu verfahren. Dagegen können vom Arbeitgeber veranlasste unentgeltliche Vorsorgeuntersuchungen seiner leitenden Angestellten ebenso im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse liegen, wie Maßnahmen zur Vermeidung berufsbedingter Krankheiten.

## 9. Kindergeldanspruch während Ausbildung der Tochter zur Flugbegleiterin

#### Kernproblem

Für erwachsene Kinder haben die Eltern u. a. dann einen Anspruch auf Kindergeld, wenn das Kind für einen Beruf ausgebildet wird. Aber was ist unter Berufsausbildung zu verstehen? Fallen hierunter auch eine Tätigkeit als Trainee, ein Praktikum oder eine Schulung? Will man z. B. Flugbegleiter/-in werden, geht der praktischen Tätigkeit häufig eine mehrwöchige Schulung voraus. So beantragte eine Mutter Kindergeld für ihre Tochter; diese hatte im Juni 2008 die Schule been-

det und sich anschließend erfolgreich um eine im Januar 2009 beginnende, 7-wöchige Schulung als Flugbegleiterin beworben, in der theoretische und praktische Kenntnisse vermittelt wurden. Während der Dauer des Schulungsvertrags erhielt die Tochter kein Entgelt. Im Anschluss daran wurde ein befristeter Arbeitsvertrag mit der Fluggesellschaft geschlossen. Die Familienkasse wollte mangels Ausbildung für den Zeitraum der Schulung und die davorliegende Wartezeit kein Kindergeld zahlen. Die Mutter klagte beim Finanzgericht Köln.

#### Bisherige Rechtsprechung

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist unter Berufsausbildung die Ausbildung zu einem künftigen Beruf zu verstehen. In Berufsausbildung befindet sich, wer sein Berufsziel noch nicht erreicht hat, sich aber ernstlich darauf vorbereitet. Der Vorbereitung auf ein Berufsziel dienen alle Maßnahmen, bei denen es sich um den Erwerb von Kenntnissen, Fähigkeiten und Erfahrungen handelt, die als Grundlagen für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind.

#### Entscheidung des FG

Eine Berufsausbildung im Sinne der Rechtsprechung ist nach Auffassung des FG Köln auch die mehrwöchige Vorbereitung auf die Tätigkeit als Flugbegleiterin. Der Senat stellte bei seiner Entscheidung insbesondere darauf ab, dass während der Schulungszeit noch kein Arbeitsverhältnis bestand und kein Entgelt bezahlt wurde. Für entscheidungserheblich hielt er außerdem, dass die Tochter die Schulungskosten hätte zurückzahlen müssen, falls sie im Anschluss an die Schulung keinen Arbeitsvertrag mit der Fluggesellschaft abgeschlossen hätte. Gerade in diesen Punkten unterscheidet sich der Sachverhalt von einer üblichen Probezeit zu Beginn eines Arbeitsverhältnisses (wie beim mit Arbeitsvertrag abgeschlossenen "Anlernberuf").

#### Konsequenz

Die Revision beim BFH wurde zugelassen. Dort ist in einem vergleichbaren Fall die Frage anhängig, ob ein Trainee-Programm nach Beendigung des Hochschulstudiums im Rahmen eines einjährigen Arbeitsvertrags bei einem Verlag noch zur Berufsausbildung zählt.

#### 10. Bayern fordert Strafzins für Steuer-Selbstanzeige

Laut Pressemitteilungen soll die bayrische Staatsregierung Ende Juni 2010 in den Bundesrat einen Änderungsvorschlag zu den Rechtsfolgen der Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung einbringen. Eine Selbstanzeige soll weiterhin vor der Strafverfolgung schützen. Bisher müssen die Steuersünder die hinterzogenen Steuern nebst Jahreszinsen von 6 % p. a. zahlen. Gemäß dem Änderungsvorschlag soll ein jährlicher Zuschlag von 3 % auf die hinterzogene Summe hinzukommen. Ziel sei, einen "Missbrauch der Selbstanzeige zu verhindern". Vor dem Hintergrund, dass die Anzahl der Selbstanzeigen von Steuersündern infolge der Debatte um den Ankauf von Steuersünder-Daten bundesweit rasant gestiegen ist, wurde an der strafbefreienden Selbstanzeige stetig Kritik geübt.

Insbesondere würde verdeutlicht, dass die Selbstanzeigen nicht aus Reue, sondern aus Angst vor Entdeckung vorgenommen werden. Das sei jedoch nicht Sinn und Zweck des Rechtsinstituts der Selbstanzeige. Bei anderen Straftaten gibt es keine vergleichbare Regelung, so dass krasse "Gerechtigkeitslücken" zu verzeichnen wären. Im Ergebnis würde die Selbstanzeigenregelung sogar die Bereitschaft zur Steuerhinterziehung steigern, so dass bereits über Sinn des Gesetzes dem Grunde nach diskutiert wurde.

#### 11. BFH lehnt Abzug latenter Einkommensteuerlast bei ErbSt ab

##### Kernfrage/Rechtslage

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

##### Entscheidung

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

##### Konsequenz

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

## 12. StraBEG: Sperrwirkung wegen Erscheinens eines Amtsträgers

### Kernaussage

Auch eine Prüfung an Amtsstelle kann die Straf- und Bußgeldbefreiung nach § 7 Satz 1 Nr. 1 a) StraBEG ausschließen. Der Amtsträger erscheint beim Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter auch dann, wenn der persönliche Kontakt an Amtsstelle stattfindet und nach außen erkennbar ist, dass mit einer Außenprüfung begonnen wird.

### Sachverhalt

Beim Kläger wurde für die Veranlagungszeiträume 1998-2000 eine Außenprüfung angeordnet. Die Prüfung fand in den Räumen des beklagten Finanzamts statt und begann am 4.2.2003. Zu diesem Zwecke wurden zahlreiche Unterlagen eingereicht. Im weiteren Verlauf wurden mehrfach Unterlagen angefordert, auch fanden Gespräche zwischen dem Prüfer und dem Bevollmächtigten des Klägers teilweise auch in dessen Anwesenheit statt. Am 31.3.2004 ging beim Beklagten eine strafbefreiende Erklärung des Klägers ein. Der Beklagte erließ einen Aufhebungsbescheid gemäß § 10 Abs. 3 StraBEG, mit dem er die mit der Abgabe der strafbefreienden Erklärung bewirkte Steuerfestsetzung in Höhe von 25 % der erklärten Einnahmen aufhob. Dagegen richtet sich die Klage.

### Entscheidung

Die Klage hatte in beiden Instanzen keinen Erfolg. Die Sperrwirkung des § 7 Satz 1 Nr. 1 a) StraBEG greift auch bei Prüfungen an Amtsstelle ein. Eine Auslegung nach dem Wortlaut widerspricht dem Gesetzeszweck, wonach der Steuerpflichtigen nicht unbegrenzt Zeit haben soll, die sog. "Brücke in die Steuerehrlichkeit" zu beschreiten. Diese Möglichkeit ist nicht mehr gegeben, wenn ein Prüfer sich anlässlich einer Außenprüfung im Einzelnen erkennbar mit den steuerlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen befasst. Unerheblich ist dabei, dass die Prüfung ausnahmsweise an Amtsstelle stattfindet, zumal anderenfalls der Steuerpflichtige die Sperrwirkung des § 7 StraBEG gezielt umgehen könnte, indem eine Prüfung in den eigenen Räumlichkeiten vermieden wird. Der Begriff des "Erscheinens" ist somit nicht lokal sondern personenbezogen zu verstehen.

### Konsequenz

In der Zeit vom 1.1.2004 bis zum 31.3.2005 konnte für Taten der Veranlagungszeiträume 1993-2002 zur Erlangung der Straffreiheit wahlweise eine Selbstanzeige nach § 371 AO oder eine strafbefreiende Erklärung nach dem StraBEG abgegeben werden. Aufgrund der Parallelen beider Institute dürfte diese Entscheidung auch im Rahmen der Selbstanzeige zu beachten sein.

### 13. Revisionsbegründung: Verweis auf and. anhängiges Revisionsverfahren

#### Kernaussage

Der Antrag auf Ruhen des Verfahrens setzt die Revisionsbegründungsfrist nicht außer Kraft. Ein schlichter Hinweis des Klägers auf ein anderes anhängiges Revisionsverfahren, der zur Begründung des Antrags auf Ruhen des Verfahrens ergangen ist, stellt hinsichtlich der Revisionsbegründung einen Begründungsmangel dar.

#### Sachverhalt

Der Kläger, ein Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, unterlag in einem finanzgerichtlichen Verfahren, in dem die Festsetzung von Kindergeld streitig war. Die zugelassene Revision wurde fristgerecht eingelegt. Zugleich wies der Kläger auf ein von der angefochtenen Entscheidung abweichendes Urteil hin, welches mit dem zu entscheidenden Fall zu vergleichen sei. Gegen dieses Bezugsurteil wurde bereits die Revision eingelegt. Infolge dessen beantragte der Kläger, das Verfahren bis zur Entscheidung des BFH über das Bezugsverfahren aus Gründen der Prozessökonomie ruhen zu lassen. Der BFH wies sodann darauf hin, dass die Revisionsbegründungsfrist abgelaufen sei. Hierauf entgegnete der Kläger, dass der Bezugsfall zugleich die Revisionsbegründung darstellen solle. Vorsorglich wurde Wiedereinsetzung in der vorigen Stand beantragt.

#### Entscheidung

Die Bezugnahme auf ein anderes anhängiges Verfahren genügt nicht den zwingenden Voraussetzungen einer Revisionsbegründung nach § 120 Abs. 3 FGO. Ein Revisionskläger muss deutlich machen, aus welchen Umständen sich eine Rechtsverletzung ergibt, welche Norm er für verletzt hält und welche Gründe tatsächlicher und rechtlicher Art nach seiner Ansicht das angefochtene Urteil als unrichtig erscheinen lassen. Auch ist eine Auseinandersetzung mit den tragenden Gründen des Urteils erforderlich. Der pauschale Hinweis auf ein beim BFH anhängiges Revisionsverfahren genügt diesen Anforderungen jedenfalls nicht. Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde hier nicht gewährt, da der Kläger offensichtlich einem Rechtsirrtum unterlag, für den aufgrund der Fachkunde des Klägers ein Verschulden nicht auszuschließen war.

#### Konsequenz

Die zwingende Darlegungserfordernisse des § 120 Abs. 3 FGO stellen für eine Vielzahl von Revisionen bereits die höchste Hürde dar. Eine anderweitige Entscheidung des BFH hätte entsprechend verwundet.

### 14. SolZ auf Abgeltungsteuer und die Frage seiner Verfassungsmäßigkeit

#### Kernproblem

Das Finanzgericht Niedersachsen sieht die Erhebung des Solidaritätszuschlags zumindest ab dem Jahr 2007 als verfassungswidrig an und hat die Frage dem Bundesverfassungsgericht zur Ent-

scheidung vorgelegt. Als Reaktion der Finanzverwaltung wurden alle Steuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2005, die nach dem 23.12.2009 ergangen sind, hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen. Ein Einspruch ist in diesen Fällen somit nicht erforderlich.

#### Stellungnahme des BMF

Vor dem Hintergrund des anhängigen Verfahrens beim Bundesverfassungsgericht hat sich das BMF mit der Problematik des Solidaritätszuschlags auf die Abgeltungsteuer befasst. Mit der Einführung einer einheitlichen Abgeltungsteuer zum 1.1.2009 unterliegen Kapitalerträge von Privatpersonen einem einheitlichen Steuersatz von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag. Das BMF stellt klar, dass - sollte das Bundesverfassungsgericht die Verfassungswidrigkeit des Solidaritätszuschlags bestätigen - auch der einbehaltene Solidaritätszuschlag auf die Abgeltungsteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen erstattet wird. Ein Antrag auf Wahlveranlagung, bei dem der Steuerpflichtige unter bestimmten Bedingungen die Berücksichtigung seiner Kapitalerträge im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung beantragen kann, ist nicht erforderlich. Sofern keine Einkommensteuererklärung abgegeben wurde, z. B. weil der Steuerpflichtige ausschließlich Kapitaleinkünfte erzielt, deren Besteuerung bereits durch die einbehaltene Abgeltungsteuer erfolgt ist, soll der Erstattungsantrag nur innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist von 4 Jahren zulässig sein.

#### Konsequenz

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

### 15. Nachrangige Zulagenberechtigung bei modernisierten Mietwohngebäude

#### Kernproblem

Nach dem Investitionszulagengesetz 1999 waren im damaligen Fördergebiet u. a. Investitionen an Gebäuden begünstigt. In den Genuss der Zulage kamen Bauherren, die nachträgliche Herstellungsarbeiten an Gebäuden durchführten. Um die Zulage für andere Investoren schmackhaft zu machen, war auch eine Anschaffung von Gebäuden begünstigt, soweit nachträgliche Herstellungsarbeiten nach dem rechtswirksamen Abschluss des obligatorischen Vertrags (i. d. R. des notariellen Kaufvertrags) durchgeführt wurden. Das Gesetz schloss die Zulage für den Käufer aus, soweit der Bauherr eine solche erhalten hatte. In der Praxis sicherte sich der Käufer daher seinen Anspruch durch eine entsprechende Vereinbarung mit dem Bauherrn. Hält sich der Bauherr jedoch nicht daran, geht der Käufer leer aus.

### Sachverhalt

Eine Bauträger-KG, die Eigentümerin eines unter Denkmalschutz stehenden Gebäudeensembles war, teilte das Grundstück in Wohnungseigentum auf. Sie schloss sodann mit 2 Maklerfirmen eine Vertriebsvereinbarung, die vorsah, dass eine etwaige Investitionszulage dem jeweiligen Käufer zustehen sollte. Die KG veräußerte daraufhin 8 Wohnungen an einen Käufer. Die Wohnungen hatte sie vor Eigentumsübergang herzustellen und auszustatten. Der Kaufpreis wurde nach Baufortschritt entrichtet. Das wirtschaftliche Eigentum ging nach Abnahme und vollständiger Kaufpreiszahlung auf den Erwerber über. Zum großen Verdruss des Käufers beantragte die KG jedoch eine Investitionszulage, die auch gewährt wurde. Der kurze Zeit später gestellte Antrag des Käufers wurde dagegen abgelehnt. Rechtsbehelf und Klage blieben erfolglos.

### Entscheidung des BFH

Der BFH konnte dem Käufer nicht zu seinem vertraglich ausbedungenen Recht verhelfen, denn er sei kein Bauherr und damit nachrangig begünstigt. Dem stehe auch nicht entgegen, dass die Wohnungen bei Vertragsschluss noch nicht fertig gestellt waren. Denn nach der gesetzlichen Definition im Einkommensteuerrecht, das auch hier gelte, sei derjenige Bauherr, der auf eigene Rechnung und Gefahr ein Gebäude baue oder bauen ließe; er beherrsche das Baugeschehen und trage das Bauherrenrisiko. Diese Merkmale träfen nur auf die Bauträger-KG zu. Der Käufer konnte auf das Baugeschehen dagegen keinen maßgeblichen Einfluss nehmen.

### Konsequenz

Somit war der Käufer von der Förderung der Anschaffungskosten ausgeschlossen. Das gilt unabhängig davon, ob die am Wirtschaftsverkehr beteiligten Personen die Preise unter Berücksichtigung eines etwaigen Zulagenanspruchs aushandeln.

## 16. Arbeitnehmer dürfen mit Kollegen über Gehalt reden

### Kernfrage/Rechtslage

Arbeitsverträge sehen regelmäßig Verschwiegenheitspflichten vor, die oftmals auch das Offenlegen des eigenen Gehalts verbieten. Ein Verstoß gegen solche Klauseln stellt eine Pflichtverletzung dar, die grundsätzlich mit Abmahnung geahndet werden kann. Das Landesarbeitsgericht Mecklenburg-Vorpommern hat nunmehr entschieden, dass Verschwiegenheitsverpflichtungen im Hinblick auf das eigene Gehalt unwirksam sind.

### Entscheidung

Der Kläger war seit 2007 bei der Beklagten beschäftigt. Der zugrunde liegende Arbeitsvertrag enthielt folgende Klausel: "Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, die Höhe der Bezüge vertraulich zu behandeln, im Interesse des Betriebsfriedens auch gegenüber anderen Firmenangehörigen." Weil der Kläger mit einem Kollegen über die Höhe seines Gehaltes gesprochen hatte, erhielt er

eine Abmahnung. Mit seiner Klage obsiegte er zuletzt vor dem Landesarbeitsgericht, das aber die Revision zuließ. Das Gericht urteilte, dass eine Pflichtverletzung des Klägers nicht vorgelegen habe. Der Kläger habe zwar ggfls. gegen die Arbeitsvertrags-Klausel verstoßen, diese Klausel stelle aber eine unangemessene Benachteiligung des Arbeitnehmers dar und sei damit unwirksam. Denn der Arbeitnehmer müsse Gespräche mit Kollegen über das Gehalt führen können, um seinen Anspruch auf Gleichbehandlung im Rahmen der Lohngestaltung durchsetzen zu können. Außerdem müsse ein Arbeitnehmer seine Lohnhöhe wenigstens auch einer Gewerkschaft mitteilen können, weil ansonsten sinnvolle Arbeitskämpfe nicht möglich seien.

#### Konsequenz

Auch wenn die Entscheidung noch nicht rechtskräftig ist, gilt einstweilen, dass eine Arbeitsvertrags-Klausel, wonach Arbeitnehmer auch gegenüber Kollegen nicht über die Höhe ihres Gehalts reden dürfen, unwirksam ist. Mit anderen Worten, Regelungen über Verschwiegenheitspflichten im Arbeitsvertrag können nur so weit reichen, wie dies der Schutz des Arbeitgebers rechtfertigt.

Unternehmer und Freiberufler
------------------------------

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

##### Einführung

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

##### Neue Verwaltungsanweisung

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

##### Konsequenz

Die dringlichste Frage vorweg. Hinsichtlich der Abgabefrist für das II. Quartal 2010 verbleibt es noch bei der bisherigen Regelung. Die Abgabe hat danach, sofern eine Dauerfristverlängerung vorliegt, bis zum 10.8.2010 zu erfolgen, ansonsten bis 10.7.2010. Ab Juli greift die Neuregelung.

Hier ist zunächst zu klären, ob die Abgabe monatlich oder quartalsweise erfolgen muss. Zu beachten ist, dass die monatliche Abgabe nur innergemeinschaftliche Lieferungen betrifft, sofern deren Bemessungsgrundlagen für das laufende Quartal oder für eines der 4 vorherigen Quartale jeweils mehr als 100.000 EUR (ab 2012: 50.000 EUR) beträgt. Wird diese Grenze nicht überschritten, kann die ZM quartalsweise abgegeben werden; dies gilt für innergemeinschaftliche Dienstleistungen grundsätzlich. Wer verpflichtet ist, seine innergemeinschaftlichen Lieferungen monatlich zu melden, soll seine innergemeinschaftlichen Dienstleistungen im letzten Monat des Quartals melden. Alternativ hierzu können diese auch im jeweiligen Monat gemeldet werden, was i. d. R. einfacher sein dürfte. Zu berücksichtigen ist ferner, dass mit Überschreiten der Grenze in einem Quartal die monatliche Abgabe schon in diesem Quartal greift, so dass die Entwicklung der Umsätze insofern beachtet werden muss. Da die Nicht-Beachtung der Meldepflichten mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 EUR geahndet werden kann und zudem regelmäßig Prüfungen der Finanzverwaltung nach sich zieht, sollten die betroffenen Unternehmer das Schreiben aufmerksam studieren.

## 2. Essen im Hotel: 7 % oder 19 % oder BMF vs. BFH

### Einführung

Seit dem 1.1.2010 unterliegen Beherbergungsleistungen dem ermäßigten Steuersatz. Andere Leistungen von Hotels, die nicht in Verbindung mit der Übernachtung stehen, sind hingegen weiterhin mit dem Normalsteuersatz von 19 % abzurechnen.

### Rechtslage

Das BMF hatte mit Schreiben vom 5.3.2010 dargestellt, welche Leistungen nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht der Beherbergung dienen, so z. B. das Frühstück. Hierbei wurde jedoch nicht berücksichtigt, dass der BFH Verpflegungsleistungen als Nebenleistungen zur Übernachtung qualifiziert hatte. Da im UStG der Grundsatz gilt, dass Nebenleistungen das Schicksal der Hauptleistung teilen, müsste das Frühstück ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, wenn der BFH-Rechtsprechung gefolgt würde.

### Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat nun einen Nichtanwendungserlass zu dem o. g. Urteil des BFH veröffentlicht. Verpflegungsleistungen werden somit laut BMF als eigenständige Leistungen behandelt.

### Konsequenz

Die Auffassung des BMF hat Auswirkungen auf die Ortsbestimmung von Verpflegungsleistungen sowie auf den anzuwendenden Steuersatz. Verpflegungsleistungen, die bis zum 31.12.2009 erbracht wurden, gelten als dort ausgeführt, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Ab 2010 werden sie hingegen dort ausgeführt, wo sie tatsächlich erbracht werden. Als ei-

genständige Leistungen unterliegen die Verpflegungsleistungen dem Normalsteuersatz (19 %). Es ist allerdings fraglich, ob die Ansicht des BMF zutreffend ist und nicht allein fiskalisch motiviert, wie viele andere Nichtanwendungserlasse des BMF zuvor. Hoteliers sollten daher prüfen, ob sie der Auffassung der Finanzverwaltung folgen wollen oder nicht. Auf jeden Fall muss die zukünftige Rechtsprechung diesbezüglich beachtet werden.

### 3. Ausfuhrnachweise im ATLAS-Verfahren

#### Einführung

Seit dem 1.7.2009 besteht die Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren. Dieses erfolgt über das IT-Verfahren ATLAS-Ausfuhr. Schriftliche Ausfuhranmeldungen sind nur noch in Ausnahmefällen zulässig. Die Ausfuhrdokumente dienen jedoch nicht nur der Ausfuhr an sich, sondern auch als Nachweis der Steuerfreiheit der Ausfuhr. Die entsprechenden Regelungen in §§ 8 ff. UStDV geben jedoch keine expliziten Hinweise, wie die Nachweise bei elektronischen Ausfuhranmeldungen zu erbringen sind.

#### Rechtslage

Das BMF hatte in 2009 erstmals Stellung zu den Nachweispflichten bezogen. Demnach gilt das durch die Ausfuhrzollstelle an den Anmelder/Ausfuhrer per EDIFACT-Nachricht übermittelte PDF-Dokument "Ausgangsvermerk" als belegmäßiger Nachweis für den Regelfall der elektronischen Ausfuhr. Der Nachweis sollte in dieser Form auch erbracht werden, wenn der liefernde Unternehmer nicht selbst Anmelder der Ausfuhr ist. Vollkommen unklar blieb die für die Praxis wichtige Frage, wie der Nachweis zu führen und zu archivieren ist, wenn nicht der Unternehmer selbst, sondern dessen Spediteur den per EDIFACT übermittelten Ausgangsvermerk erhält.

#### Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat nun sein damaliges Schreiben überarbeitet. Es beinhaltet neben grundsätzlichen Ausführungen zum ATLAS-Verfahren Hinweise zu den Nachweispflichten innerhalb und außerhalb des elektronischen Ausfuhrverfahrens, bei der Ausfuhr von Kraftfahrzeugen, der Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr sowie für Ausfuhranmeldungen im Rahmen der einzigen Bewilligung.

#### Konsequenz

Das Schreiben hätte sich das BMF wohl sparen können, da sich gegenüber der bisherigen Verlautbarung kaum Änderungen ergeben. Statt die Nachweispflichten im zuvor angesprochenen Fall darzustellen, wird dieses Problem nun gar nicht mehr angesprochen. Trotz dieser Mängel müssen sich Unternehmer, die in Drittländer exportieren, mit dem Schreiben auseinandersetzen. Sofern die Ausfuhr über Spediteure erfolgt, sollten im Zweifel die erforderlichen Nachweise mit der Finanzverwaltung abgestimmt werden.

#### 4. Disquotale Gesellschaftereinlage

##### Kernaussage

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

##### Sachverhalt

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

##### Entscheidung

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

##### Konsequenz

Die Entscheidung des BFH bringt Rechtssicherheit auch für die Errichtung von Familiengesellschaften in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft. Bei disquotalen Einlagen muss nun nicht mehr die Gefahr von Schenkungssteuerfolgen befürchtet werden. Vor Umgehungsgestaltungen,

wie etwa Vermögensverschiebungen unter nahen Angehörigen über den Umweg einer Kapitalgesellschaft, muss aber nach wie vor gewahrt werden.

#### 5. ErbSt: Anteilsübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

##### Kernfrage/Rechtslage

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

##### Entscheidung

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

##### Konsequenz

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

#### 6. Seeling-Modell: Handlungsbedarf bis Ende 2010

##### Einführung

Immobilien, die zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden, können komplett dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden. Hierdurch kann die gesamte Vorsteuer auf den Er-

werb bzw. die Herstellung der Immobilie geltend gemacht werden. Im Gegenzug wird die private Nutzung, über 10 Jahre verteilt, der Umsatzsteuer unterworfen. Diese, als Seeling-Modell bekannt gewordene Gestaltung führt regelmäßig zu erheblichen Liquiditätsvorteilen, da die Umsatzsteuer auf den privat genutzten Teil bis zur Rückzahlung zinslos zur Verfügung gestellt wird.

#### Rechtslage

Um das Seeling-Modell zu verhindern, wurde die MwStSystRL geändert. Der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb bzw. der Herstellung von Immobilien wird danach zukünftig auf den Teil begrenzt, der unternehmerisch genutzt wird. Unklar war bisher jedoch, wie die Umsetzung ins nationale UStG ausgestaltet sein wird. Dies galt insbesondere für die Frage, unter welchen Bedingungen Bauvorhaben, die in 2010 begonnen werden, noch vom Seeling-Modell profitieren können.

#### Neuer Gesetzesentwurf

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

#### Konsequenz

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

## 7. Fristlose Kündigung im Konzern wg. Verletzung v. Überwachungspflichten

#### Kernaussage

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

#### Sachverhalt

Der Kläger war als Geschäftsführer der Beklagten tätig. Daneben nahm er die Geschäftsführung neben dem weiteren Geschäftsführer Herrn A in den beiden Tochtergesellschaften der Beklagten wahr. An diesen Tochtergesellschaften bestand eine mehrheitliche Beteiligung der Beklagten (über 50 %). Im Rahmen eines von der Beklagten beauftragten unabhängigen Gutachtens konn-

ten Fehl- und Scheinbuchungen bei einer Tochtergesellschaft festgestellt werden. Nach Erhalt des Prüfungsberichts kündigte die Beklagte den Geschäftsführer-Anstellungsvertrag des Klägers fristlos. Der Kläger begehrt die Feststellung der Unwirksamkeit der fristlosen Kündigung.

#### Entscheidung

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

#### Konsequenz

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

### 8. Arbeitsteiliges Zusammenwirken mehrerer steuerbefreiter Körperschaften

#### Kernproblem

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

#### Sachverhalt

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

#### Entscheidung

Nach Ansicht des BFH liegt kein Betrieb der Wohlfahrtspflege vor. Die GmbH hat ihre Leistungen gegenüber den beiden Stiftungen erbracht und nicht unmittelbar gegenüber den in § 53 AO

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

#### Konsequenz

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

## 9. Verpflegung von Schülern durch Fördervereine

### Einführung

Zurzeit wird verstärkt diskutiert, ob die vermeintlichen Begünstigungen des UStG gerecht sind und aufrecht erhalten werden sollten. Ein Beispiel, das die Gemüter erhitzt, ist die Aussage, dass Fast Food begünstigt besteuert wird, während gesundes Schulessen dem vollen Steuersatz unterliegt. Mit anderen Worten: wer seine Kinder in die Pommesbude schickt, kommt günstiger weg (umsatzsteuerlich); doch ist dies wirklich so?

### Neue Verwaltungsanweisung

Die OFD Frankfurt nimmt aktuell Stellung zu einem Urteil des BFH, das einem Förderverein die Steuerbefreiung für die Verpflegung der Schüler verwehrt hatte. Die OFD folgt dem Urteil, zeigt jedoch die Möglichkeiten auf, die noch verbleiben, um Schulessen begünstigt anzubieten. Steuerbefreit kann das Essen angeboten werden, wenn der Förderverein zusätzlich noch Aufgaben übernimmt, die der Erziehung bzw. Ausbildung der Schüler dienen (§ 4 Nr. 23 UStG). Als Beispiel führt die OFD einen Förderverein an, der den verpflegten Schülern auch Betreuung und Hausaufgabenhilfe anbietet. Eine Steuerbefreiung kommt unter bestimmten Bedingungen auch in Betracht, wenn der Förderverein als Mitglied einem Wohlfahrtsverein angeschlossen ist (§ 4 Nr. 18 UStG). Greift keine der bezeichneten Steuerbefreiungen, ist zu differenzieren, ob der Verein gemeinnützig ist oder nicht. Die Verpflegung durch gemeinnützige Vereine kann im Rahmen eines Zweckbetriebes erfolgen, so dass die Leistungen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen würden. Hier ist zu beachten, dass die Schülerverpflegung auch in der Vereinssatzung als Satzungszweck aufgeführt werden muss. Die OFD bietet diesbezüglich ein Formulierungsbeispiel an. Ist der Verein nicht begünstigt, kommt der ermäßigte Steuersatz nur zum Zuge, wenn es sich um

eine reine Essenslieferung handelt, also keine weiteren Dienstleistungen angeboten werden. Soweit die Vereine einen Umsatz erzielen, der 17.500 EUR nicht übersteigt, können sie die Kleinunternehmerregelung beanspruchen und müssen keine USt ausweisen.

#### Konsequenz

Wenn der Förderverein die nötigen Voraussetzungen schafft, brauchen die eigenen Kinder nicht in die nächste Fastfood-Kette geschickt zu werden. Zu berücksichtigen ist auch, dass eine Steuerpflicht den Vorsteuerabzug eröffnet, was bei größeren Investitionen auch von Vorteil sein kann. Wie auch immer, Schulfördervereine sollten sich, am besten schon bevor die Satzung steht, steuerlich beraten lassen. Denn die Risiken, die eine Fehlbeurteilung nach sich ziehen kann, sind erheblich.

### 10. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen: Gibt das BMF Klein bei?

#### Einführung

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

#### Rechtslage

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

#### Neues vom BMF

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

#### Konsequenz

Allein der unveränderte Umfang des Schreibens lässt ahnen, dass das BMF auch aus der neuesten Rechtsprechung nichts gelernt hat. Das Schreiben entspricht weitestgehend der bisherigen Verlautbarung. Lediglich hinsichtlich der Nachweise, gegen die sich der BFH ausdrücklich ausgesprochen hat, ergeben sich Änderungen. So muss bei Abholung durch einen Bevollmächtigten grundsätzlich nicht die komplette Vollmachtenkette nachgewiesen werden, Passkopien sind im Regelfall auch nicht nötig und die Anforderungen an CMR-Frachtbriefe sind reduziert worden. Allerdings lässt sich das BMF in allen diesen Punkten ein "Hintertürchen" offen. So wird z. B. darauf verwiesen, dass eine schriftliche Vollmacht zum Nachweis der Abholberechtigung nicht zu belegen ist, bei konkreten Zweifeln im Einzelfall jedoch von der Finanzverwaltung gefordert werden

kann. Wer kein Risiko eingehen möchte, müsste dann unverändert Vollmachten anfordern, obwohl diese eigentlich nicht erforderlich sind. Zum Teil versucht das BMF die Rechtsprechung des BFH auch dadurch auszuhebeln, dass nun die Anforderungen an die Empfangsbestätigung und an die Versicherung, die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet zu verbringen, ausgeweitet werden. Das Schreiben ist daher in keiner Weise geeignet, der Intention des Binnenmarkts entsprechend, einfache Rahmenbedingungen für Lieferungen innerhalb der EU zu schaffen. Die Unternehmen müssen sich zwingend mit dem Schreiben auseinandersetzen. Wer jedoch vom Fiskus auf Basis dieses Schreibens zur Kasse gebeten wird, sollte prüfen, ob dies im Hinblick auf die vorliegende und zu erwartende Rechtsprechung rechtens ist.

#### 11. Umsatzsteuerbefreiung: Ist ein einzelner Musiker ein Orchester?

##### Einführung

Das deutsche UStG befreit Orchester, die von öffentlich-rechtlichen Trägern unterhalten werden, von der Umsatzsteuer. Ebenso befreit sind private Orchester, denen die zuständige Landesbehörde bescheinigt, die gleichen kulturellen Aufgaben zu erfüllen wie die Erstgenannten. Bisher hatte der BFH es abgelehnt die Befreiung auch auf einzelne Musiker auszudehnen, die ihrerseits selbstständig Leistungen gegenüber einem befreiten Orchester erbringen.

##### Fall

Der Kläger leitete ein Jazzorchester. Für einzelne Konzerte oder Tourneen verpflichtete er in- und ausländische Musiker auf freiberuflicher Basis. Nach einer Umsatzsteuersonderprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die Leistungen der freiberuflichen Musiker umsatzsteuerpflichtig seien und der Kläger hinsichtlich der Leistungen der ausländischen Musiker verpflichtet gewesen sei, die Umsatzsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Hiergegen wendete der Kläger ein, dass die Leistungen der selbstständigen Musiker steuerfrei seien, da für alle die erforderliche Bescheinigung der Landesbehörde vorlag.

##### Neues Urteil

Der BFH ändert seine bisherige Rechtsprechung und schließt sich der Auffassung des Klägers an. Zur Begründung verweist er auf Vorgaben der MwStSystRL. Demnach können bestimmte kulturelle Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreit werden. Der EuGH hatte hierzu festgestellt, dass es im Bereich der Musik nicht zulässig ist, die Steuerbefreiung davon abhängig zu machen ob die Leistung von einem oder mehreren Musikern erbracht wird, sofern die erforderlichen Bescheinigungen vorliegen.

##### Konsequenz

Einmal mehr zeigt sich, dass die MwStSystRL im Bereich der Steuerbefreiungen unzureichend ins nationale Gesetz umgesetzt wurde. Wer daher eine Steuerbefreiung beanspruchen möchte

oder ggf. bewusst hierauf verzichten möchte, kann sich nicht alleine auf das nationale UStG verlassen. Darüber hinaus wird ersichtlich, welche Risiken für Unternehmen lauern, wenn sie Dienstleistungen aus dem Ausland beziehen, ohne zu prüfen, ob sie Schuldner der USt sind. Dies gilt insbesondere für Unternehmer, die - wie im Fall - nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

## 12. Apotheken: Umsatzsteuerliche Risiken durch Zuzahlungen

### Einführung

Geben Apotheken Medikamente an gesetzlich Versicherte ab, so erfolgt die Abrechnung üblicherweise gegenüber der gesetzlichen Krankenkasse, abzüglich der vom Versicherten zu leistenden Zuzahlung. Was einfach klingt, birgt erhebliche umsatzsteuerliche Risiken, wenn bei der Abrechnung nicht die Vorgaben des UStG beachtet werden.

### Rechtslage

Empfänger der Leistung der Apotheke ist umsatzsteuerlich nicht der Patient, sondern die Krankenkasse. Die Zuzahlung des Patienten stellt Entgelt von dritter Seite für die Lieferung des Medikaments durch die Apotheke an die gesetzliche Krankenkasse dar. In der Abrechnung der Zuzahlung ist die gesetzliche Krankenkasse als Leistungsempfänger anzugeben. Geschieht dies nicht, so schuldet die Apotheke zweimal die Umsatzsteuer. Einmal für ihren tatsächlichen Umsatz an die gesetzliche Krankenkasse und zum anderen, da sie die Umsatzsteuer zu Unrecht gegenüber dem Versicherten ausgewiesen hat. Dabei ist es vollkommen unerheblich, dass der Versicherte in der Regel nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

### Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF weist aktuell nochmals ausdrücklich auf die Rechtslage hin. Ergänzend stellt das BMF dar, dass Rechnungen über Zuzahlungen regelmäßig Kleinbetragsrechnungen darstellen, da sie 150 EUR nicht überschreiten. Fehlt hier der Hinweis auf die gesetzliche Krankenkasse als Leistungsempfänger ergibt sich keine zusätzliche USt-Schuld, da diese Angabe bei Kleinbetragsrechnungen keine Pflicht ist. Sofern die Zuzahlung 150 EUR übersteigt, kann durch den Zusatz auf der Rechnung "Leistungsempfänger ist die Krankenkasse; diese Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug" ebenfalls das Entstehen einer zusätzlichen USt verhindert werden.

### Konsequenz

Das Schreiben des BMF ist nicht nur von Apotheken zu beachten, sondern betrifft alle Unternehmer, die Zuzahlungen erhalten (z. B. Hörgeräteakustiker, Augenoptiker, Orthopädie-Techniker). Entscheidend für die Verhinderung des unberechtigten Ausweises von USt in diesen Fällen ist alleine, dass die Abrechnung über die Zuzahlung so gestaltet ist, dass sie dem Versicherten einen Vorsteuerabzug nicht ermöglicht. Hierfür reicht es neben der vom BMF aufgeführten Lösung z. B.

auch aus, wenn auf einen Ausweis der Umsatzsteuer bzw. des Umsatzsteuersatzes bei Kleinbetragsrechnungen verzichtet wird.

### 13. Subjektiver Fehlerbegriff bei bilanzrechtlichen Rechtsfragen

#### Kernaussagen

Eine beim Finanzamt eingereichte Steuerbilanz kann nur dann geändert werden, wenn sie fehlerhaft ist. In diesem Fall darf eine fehlerhafte Bilanz(-position) durch eine richtige ersetzt werden. Bisher gilt für die Beurteilung, ob eine Bilanz/Bilanzposition fehlerhaft ist, ein subjektiver Maßstab. Maßgeblich ist demnach der Kenntnisstand des ordentlichen und gewissenhaften Kaufmannes zum Bilanzstichtag. Bei ungeklärten bilanzrechtlichen Zweifelsfragen hat die bisherige Praxis zur Folge, dass sowohl der Bilanzierende als auch das Finanzamt an die eingereichte Bilanz gebunden sind, da diese auch dann subjektiv richtig bleibt, wenn sich später aufgrund der BFH-Rechtsprechung zeigt, dass objektiv ein Fehler vorlag.

#### Vorlagebeschluss

Der I. Senat des BFH hat dem Großen Senat die Frage vorgelegt, ob bei ungeklärten bilanzrechtlichen Rechtsfragen der objektive Fehlerbegriff anzuwenden ist. Die Antwort des Großen Senats darf mit Spannung erwartet werden, ist diese Frage doch von elementarer Bedeutung für die Tatbestandsvoraussetzungen der Vorschriften zur Bilanzberichtigung. Die Konsequenzen für den Steuerpflichtigen sind je nach Situation im Einzelfall für ihn positiv oder negativ, wenn eine Bilanz einer Berichtigung zugänglich oder nicht zugänglich ist. Klar ist jedoch, dass bei Zugrundelegen des objektiven Fehlerbegriffes bei bislang ungeklärten bilanzrechtlichen Fragestellungen Bilanzen grundsätzlich berichtigungsfähig sind, wenn eine einschlägige BFH-Rechtsprechung folgt. Relevanz dürfte die Beantwortung des Vorlagebeschlusses über die Anwendung des objektiven Fehlerbegriffes dann aber wohl auch für die Situationen bekommen, in denen es zu einer Änderung der bisherigen Rechtsprechung des BFH kommt.

### 14. Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte ist verfassungsgemäß

#### Kernaussage

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

#### Sachverhalt

Durch das Jahressteuergesetz 2007 wurde erstmals die Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte des Finanzamtes eingeführt. Die Gebühr fällt danach an, wenn die beantragte Auskunft erteilt wird, wenn die Erteilung einer verbindlichen Auskunft abgelehnt oder der Antrag zurückgenommen wird. Die Höhe der Gebühr richtet sich nach dem Wert, den die Auskunft für den Antragstel-

ler hat. Dieser Gegenstandswert wird ermittelt, indem der Steuerbetrag, der bei Anwendung der Rechtsauffassung des Antragstellers entstehen würde, dem Steuerbetrag gegenübergestellt wird, der entstehen würde, wenn die Finanzbehörde eine abweichende Rechtsauffassung vertritt. Der Kläger wandte sich gegen einen Gebührenbescheid für eine verbindliche Auskunft. Er vertrat die Auffassung, dass der Staat wegen der Komplexität des geltenden Steuerrechts verpflichtet sei, verbindliche Auskünfte gebührenfrei anzubieten. Eine Gebührenpflicht wäre dementsprechend verfassungswidrig.

#### Entscheidung

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

#### Konsequenz

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

### 15. Ausländische Einkünfte: "Finalität" ausl. Betriebsstättenverluste

#### Sachverhalt

Der BFH hatte sich mit der Frage der Nachversteuerung ausländischer Betriebsstättenverluste in DBA-Fällen zu befassen. Eine inländische GmbH erlitt Verluste aus der Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft in Luxemburg. Die an sich freigestellten Verluste wurden zunächst nach dem AuslInvG steuerlich berücksichtigt. Später erfolgte dann eine Hinzurechnung der anfallenden Gewinne nach § 2 Abs. 1 Satz 3 AuslInvG. Strittig war, ob eine solche Hinzurechnung dann gegen EU-Recht verstößt, wenn die Auslandsverluste mit Ablauf einer im Ausland gesetzlich festgelegten Verfallzeit entfallen.

#### Entscheidung

Der BFH widersprach einem Verstoß gegen EU-Recht. Er stütze sich dabei auf eine jüngere die EuGH-Entscheidung aus dem Jahr 2008 und führte aus, es sei der Kohärenz des Steuersystems geschuldet, dass zunächst abgezogene Verluste im Anschluss steuerlich wieder hinzuzurechnen seien. Der BFH spricht in diesem Zusammenhang von spiegelbildlicher Logik. Soweit Verlustverfallszeiträume im Betriebsstättenstaat letztendlich doch zu einer Keimnalberücksichtigung der Verluste führen, liege dies an der mangelnden Harmonisierung in der EU. Ändern könne dies nur

der Staat, der nach dem DBA das eigentliche Besteuerungsrecht für die Betriebsstättengewinne habe.

#### Konsequenz

Die Rechtslage zur Berücksichtigung von ausländischen Betriebsstättenverlusten verdichtet sich. Nachdem es in dem Urteil des EuGH aus 2008 um ein Endgültigwerden durch Veräußerung ging, betrifft die neue Entscheidung ein Verrechnungsverbot durch Zeitablauf.

### 16. Keine Unterbilanzhaftung trotz unterlassener Offenlegung

#### Kernaussage

Eine Unterbilanzhaftung wegen unterlassener Offenlegung der "wirtschaftlichen Neugründung" einer Vorrats-GmbH scheidet aus, wenn das Stammkapital vollständig eingezahlt und bei Aufnahme der Geschäftstätigkeit unverbraucht vorhanden ist, entschied das Kammergericht entgegen dem OLG München.

#### Sachverhalt

Die Beklagten haben im Oktober 2005 eine Vorrats-GmbH von einem gewerblichen Verkäufer von Vorratsgesellschaften erworben. Ein Wechsel der Geschäftsführung und eine Firmenänderung wurden dem Registergericht angezeigt. Zudem war aus dem dem Registergericht eingereichten Vollmachtsurkunden ersichtlich, dass die Geschäftsanteile veräußert worden sind und die Verkäufer den unverbrauchten Bestand des Stammkapitals garantierten. Im weiteren Verlauf wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Kläger verlangt als Insolvenzverwalter von den Beklagten Zahlung der zur Tabelle festgestellten Forderungen von rund 5.000 EUR. Unter Hinweis auf bestrittene Forderungen in Höhe von rund 380.000 EUR begehrt er zudem die entsprechende Feststellung der Zahlungsverpflichtung der Beklagten.

#### Entscheidung

Das LG gab der Klage statt. Das Kammergericht wies sie ab. Die Revision ist zur Zeit beim BGH anhängig. Nach Auffassung des Kammergerichts kommt eine Unterbilanzhaftung wegen der unterlassenen Offenlegung der "wirtschaftlichen Neugründung" nicht in Betracht, da das in der Satzung vorgesehene Stammkapital der Gesellschaft vollständig eingezahlt und bei Wiederaufnahme der Geschäftstätigkeit noch unverbraucht vorhanden war. Ungeachtet verfassungsrechtlicher und rechtsdogmatischer Bedenken, spricht gegen die Haftung der Beklagten, dass die der Sicherung der realen Kapitalaufbringung dienenden Gründungsvorschriften im Oktober 2005 jedenfalls im wirtschaftlichen Ergebnis vollständig gewahrt wurden. Die Gläubiger können aufgrund registerrechtlicher Versäumnisse der Beklagten nicht besser gestellt werden, als sie ständen, wenn die zu ihrem Schutz vom BGH statuierten Offenbarungspflichten gewahrt worden wären.

#### Konsequenz

Bis zur höchstrichterlichen Entscheidung, welche materiellen Rechtsfolgen die Versäumnis der o. g. Offenbarungspflichten hat, bleibt auf die Gefahren einer Mantelverwendung nochmals hinzuweisen.

### 17. "Googelnde" Arbeitgeber riskieren Schadensersatzforderungen

#### Einführung

Der Arbeitgeber ist daran interessiert, möglichst viele Informationen über einen Bewerber zu erfahren, auch über persönliche Verhältnisse. Die Grenze stellt hierbei das Persönlichkeitsrecht des Bewerbers dar. In der Rechtsprechung hat sich eine umfangreiche Kasuistik dazu herausgebildet, welche Fragen bei Einstellungsgesprächen und in Einstellungsfragebögen zulässig sind. So werden Fragen zur Gewerkschafts-, Religions- und Parteizugehörigkeit, zu einer geplanten Heirat und zur Schwangerschaft grundsätzlich als unzulässig beurteilt. Unzulässige Fragen darf der Bewerber ohne rechtliche Konsequenzen wahrheitswidrig beantworten. Darüber hinaus kann sich der Arbeitgeber durch Überschreiten der Grenzen des Fragerechts unter Umständen gegenüber dem Bewerber schadensersatzpflichtig machen. Unklar ist bislang die Frage, inwieweit der Arbeitgeber Informationen verwerten darf, die außerhalb seines "Fragerechts" liegen, die er aber aus öffentlich zugänglichen Unterlagen ohne besondere Anstrengung erlangen kann.

#### Rechtliche Beurteilung

Nach einer Auffassung in der Literatur habe ein rechtswidrig "gegoogelter" Stellenbewerber auch Rechte, die mitunter einen Schadensersatzanspruch begründen könnten. Danach gelte in einem solchen Fall der im Bundesdatenschutzgesetz normierte "Grundsatz der Direkterhebung". Eine Rechtfertigung des Arbeitgebers für eine Datenerhebung "hinter dem Rücken" des Bewerbers komme nicht in Frage. Auch ein Rückgriff auf das vom Grundgesetz garantierte Recht, sich aus allgemein zugänglichen Quellen unterrichten zu dürfen, rechtfertige kein "Googeln" des Bewerbers. Wer sich in ein "Anbahnungsverhältnis" begeben, müsse sich darauf verlassen können, dass diese quasi-vertragliche Beziehung den Rahmen zulässiger Datenerhebung umreißt. Ein Rückgriff auf andere Quellen würde sich vom gemeinsamen Willen des Bewerbers und des potentiellen Arbeitgebers entfernen. Könnte ein Bewerber nachweisen, dass der Arbeitgeber ihn gleichwohl "gegoogelt" habe, stelle dies eine vorvertragliche Pflichtverletzung dar mit der Folge, dass dem Bewerber ein Schadensersatzanspruch zustehe.

#### Konsequenz

Arbeitgeber sollten gerade im Hinblick auf die arbeitsrechtlichen Benachteiligungsverbote durch das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz (AGG) ihr Bewerberauswahlverfahren überprüfen und eine nachvollziehbare Dokumentation sicherstellen.

## 18. Schadenersatzanspruch bei unrichtiger Arbeitgeberauskunft

### Kernfrage/Rechtslage

Der Arbeitsvertrag ist ein "normales" zivilrechtliches Schuldverhältnis, in dem auch Schadenersatzansprüche nach den allgemeinen Regelungen entstehen können. Erforderlich dafür ist eine (Neben)Pflichtverletzung, die kausal für einen Schaden der anderen Vertragspartei geworden ist, wobei zugunsten des Arbeitnehmers Haftungsprivilegien bestehen. So ist der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber in der Regel erst ab grober Fahrlässigkeit zum Schadenersatz verpflichtet. Das Bundesarbeitsgericht hatte nun über die Voraussetzungen eines Schadenersatzanspruches gegen den Arbeitgeber wegen fehlerhafter Auskunft über arbeitsrechtliche Fragen zu befinden.

### Entscheidung

Der Arbeitnehmer war bei einem öffentlichen Arbeitgeber auf der Grundlage des Tarifvertrages für den öffentlichen Dienst beschäftigt. Bevor der Arbeitnehmer einen Altersteilzeitvertrag einbarte, hatte er beim Arbeitgeber angefragt, ob die Altersteilzeit Auswirkungen auf tarifliche Ansprüche habe, was vom Arbeitgeber unzutreffend verneint worden war, wodurch es nicht zu einem ansonsten möglichen sogenannten Bewährungsaufstieg in der tariflichen Eingruppierung kam. Die gegen die Versagung des tariflichen Aufstieges gerichtete Klage wies das Bundesarbeitsgericht ab. Der begehrte Bewährungsaufstieg war zu versagen, weil der Arbeitnehmer durch die Altersteilzeit die Voraussetzungen nicht erfüllte. Der Bewährungsaufstieg steht dem Kläger auch nicht als Schadenersatzanspruch zu. Zwar hätten Arbeitgeber gegenüber ihren Arbeitnehmern die vertragliche Nebenpflicht, keine falschen Auskünfte zu erteilen, so dass grundsätzlich ein Schadenersatzanspruch denkbar sei. Allerdings müssten für die Anspruch die allgemeinen Voraussetzungen erfüllt sein, was im konkreten Fall daran scheiterte, dass der Kläger nicht ausreichend dargelegt hatte, dass er ohne die unrichtige Rechtsauskunft des Arbeitgebers am Bewährungsaufstieg hätte teilnehmen können.

### Konsequenz

Der Schadenersatzanspruch des Arbeitnehmers bei Nebenpflichtverletzungen richtet sich nach den allgemeinen Regelungen. Voraussetzung ist daher insbesondere, dass die Nebenpflichtverletzung kausal zu einem Schaden geführt hat, der Nachteil also ohne die Pflichtverletzung des Arbeitgebers nicht eingetreten wäre. Hierfür trägt der Arbeitnehmer die Beweislast.

## 19. Kündigung wegen Schlechtleistung muss auf Vergleichsdaten beruhen

### Kernfrage/Rechtslage

Slechtleistungen können als Verletzung arbeitsvertraglicher Pflichten grundsätzlich eine or-

dentliche verhaltensbedingte Kündigung rechtfertigen. Ob eine Schlechtleistung vorliegt, beurteilt sich sowohl nach dem Arbeitsinhalt als auch nach dem persönlichen, subjektiven Leistungsvermögen des Arbeitnehmers: Der Arbeitnehmer muss tun, was er soll, und zwar so gut, wie er kann. Unterdurchschnittliche Leistungen lassen nicht zwangsläufig den Schluss zu, der Arbeitnehmer habe sein Leistungsvermögen nicht ausgeschöpft. Nur deutliche und längerfristige Unterschreitung des von vergleichbaren Arbeitnehmern erreichbaren Mittelwerts rechtfertigen insoweit Abmahnung und Kündigung. Das Landesarbeitsgericht Hamm hatte insbesondere zum Umfang der Nachweispflicht des Arbeitgebers zu entscheiden.

#### Entscheidung

Im verhandelten Fall ging es um einen Mitarbeiter der Pharmaindustrie, der nach vorherigen Abmahnungen eine ordentliche Kündigung erhalten hatte. Der Arbeitgeber warf ihm vor, fehlerhaft zu arbeiten. Der Mitarbeiter bestritt die Rechtmäßigkeit der Abmahnungen und klagte gegen die Kündigung. Sie sei sozial nicht gerechtfertigt, da er nicht mehr Fehler als andere Mitarbeiter gemacht habe. Das Gericht urteilte zugunsten des Arbeitnehmers, denn der Arbeitgeber habe neben der Fehlerquote weitere Umstände wie Art, Schwere und Folgen der fehlerhaften Arbeitsleistung darzulegen. Dieser Darlegungslast sei er nicht gerecht geworden. Es fehle an konkretem Sachvortrag dazu, dass der Kläger längerfristig die durchschnittliche Fehlerhäufigkeit aller mit ihm vergleichbaren Mitarbeiter erheblich überschritten hat. Hierzu hätte der Beklagte vortragen müssen, welche Fehlerquote die mit dem Kläger vergleichbaren Mitarbeiter haben und welcher Art und Schwere die Fehler dieser Mitarbeiter sind.

#### Konsequenz

Die Entscheidung zeigt insbesondere, welchen Umfang die Beweislast des Arbeitgebers hat. So reicht es nicht aus, die Fehler des Arbeitnehmers darzulegen. Der Arbeitgeber muss auch noch objektivierbare und messbare Vergleiche mit vergleichbaren Arbeitnehmern darlegen und beweisen.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer
--------------------------------------

#### 1. KSt-Pflicht bei GmbH-Vorgesellschaften ohne spätere HR-Eintragung

##### Kernaussage

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

### Sachverhalt

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

### Entscheidung

Die GmbH i. Gr. war als Vorgesellschaft, die später nicht eingetragen wurde, nicht körperschaftsteuerpflichtig. Eine Vorgesellschaft ist als solche in § 1 KStG als körperschaftsteuerpflichtiges Subjekt nicht genannt. Die Vorschrift setzt darüber hinaus die Rechtsfähigkeit einer Gesellschaft voraus. Eine Vorgesellschaft ist zwar ein Rechtsgebilde mit eigenen Rechten und Pflichten, aber keine umfassend rechtsfähige juristische Person; diese entsteht erst mit der Eintragung ins Handelsregister. Setzen die Gründer ihre werbende Tätigkeit nach Wegfall der Eintragungsabsicht fort, haften sie von Anfang an wie bei einer Personengesellschaft gesamtschuldnerisch. Das Einkommen der Vorgesellschaft wird unmittelbar durch die Gründer versteuert. Das Ergebnis geht konform mit der bisherigen ständigen BFH-Rechtsprechung, dass die Einkünfte einer Vorgesellschaft als körperschaftsteuerpflichtig angesehen werden, wenn die Eintragung nachfolgt, weil die Vorgesellschaft mit der Eintragung in der GmbH aufgeht.

### Fazit

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

## 2. Wirksamkeit der außerordentlichen Kündigung eines Anstellungsvertrags

### Kernaussage

Die außerordentliche Kündigung des Geschäftsführer-Anstellungsvertrages ist wirksam, wenn der

Geschäftsführer bestimmte Arbeitnehmer mit Sonderzuwendungen bedenkt, die diese nach ihren Arbeitsverträgen nicht beanspruchen können.

#### Sachverhalt

Der Kläger und eine weitere Person sind die alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer der Beklagten. Unstreitig gewährte der Kläger 3 Mitarbeitern in den Jahren 2001, 2004 und 2005 wegen geleisteter Mehrarbeit jeweils eine Sonderzuwendung durch Sachleistungen. Der letzte Vorgang wurde zudem dadurch verschleiert, dass keine gesonderte Rechnung an die Beklagte gerichtet wurde. Am 6.6.2005 beschloss die Gesellschafterversammlung der Beklagten die fristlose Kündigung des bestehenden Vertragsverhältnisses mit dem Kläger. Am selben Tag sprach der weitere Gesellschafter-Geschäftsführer gegenüber dem Kläger die fristlose Kündigung aus. Die Parteien streiten über die Wirksamkeit der außerordentlichen Kündigung sowie der zugrunde liegenden Beschlussfassung.

#### Entscheidung

Das LG gab der Klage statt. Das OLG wies sie ab. Die Anfechtungsklage sei unbegründet, da die Gesellschafterversammlung zu Recht den Ausspruch der fristlosen Kündigung beschlossen habe. Der Kläger hat gegen seine Pflichten als ordentlicher Geschäftsführer verstoßen, indem er den weiteren Gesellschafter-Geschäftsführer nicht über die besonderen Sachzuwendungen informierte. Um eine drohende Benachteiligung weiterer Arbeitnehmer zu verhindern und eine einheitliche Handhabung gewährleisten zu können, hätte es dieser Information bedurft. Nach dem bestehenden Arbeitsvertrag der bedachten Mitarbeiter bestand kein Anspruch auf die Sonderzuwendungen, auch existierte kein entsprechender Gesellschafterbeschluss. Infolge dessen erfolgten die Zuwendungen ohne Rechtsgrund. Eine Abmahnung sei entbehrlich, da eine entsprechende Schutzbedürftigkeit nur für abhängig Beschäftigte anzuerkennen sei. Die Frist des § 626 Abs. 2 BGB beginne erst zu laufen, wenn der maßgebliche Sachverhalt einer Gesellschafterversammlung unterbreitet und der Betroffene zu den Vorwürfen angehört wird und sich erklären kann. Das Kündigungsrecht ist nur für den Vorfall im Jahr 2001 verwirkt, da insoweit das Zeitmoment erfüllt sei. Die fristlose Kündigung sei im Sinne einer Annex-Kompetenz zu § 46 Nr. 5 GmbHG von der Gesellschafterversammlung auszusprechen.

#### Konsequenz

Vor dem Hintergrund des Gleichbehandlungsgrundsatzes im Rahmen des Arbeitsrechtes erlangen derartige Sonderzuwendungen besonderes Gewicht, zumal sich diese auch auf die Gewährung von freiwilligen Sonderzahlungen des Arbeitgebers erstrecken.

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

#### Kernaussage

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

#### Sachverhalt

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

#### Entscheidung

Das FG gab der Klage statt. Der BFH wies sie ab. Die Zahlungen der Klägerin stellen Arbeitslohn dar, denn es bestand für die Klägerin keine gesetzliche Verpflichtung zur Beitragserbringung. Die Frage der gesetzlichen Verpflichtung bemisst sich dabei nach den sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften. Die von den Sozialversicherungsträgern sodann getroffene Feststellung entfaltet insofern eine Bindungswirkung, als sie ein eigenes Prüfungsrecht der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit ausschließt. Eine Ausnahme von der Bindungswirkung kann nur bei offensichtlicher Rechtswidrigkeit begründet sein. Diese Bindungswirkung ist regelmäßig Folge der Wirksamkeit eines Verwaltungsaktes.

#### Konsequenz

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

Sollten Sie in diesen Angelegenheiten noch Fragen haben, so zögern Sie bitte nicht, sich an uns zu wenden.

Mit freundlichen Grüßen

Büro SOMMER & SOMMER