

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

POST@SteuernUndRecht.de

Nienkamp 82-84

48147 Münster, im Oktober 2010

Telefon: 0251 / 28 50 20

Telefax: 0251 / 28 50 218

Mobil: 0160 / 91 700 688

Sachbearbeiter: Frau Brinkroff

Ihre Mandanteninformationen des Monats Oktober 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. Verlängerung der Spekulationsfrist bei Grundstücksveräußerungsgeschäften verfassungswidrig?
2. Beschränkung der Entlastung von Entschädigungen für entgangene Einnahmen verfassungswidrig?
3. Grenzbetragsregelung für Kindergeld ist verfassungsgemäß
4. Versteuerung beim Verkauf von Schrottimmobilien

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.

5. Benachteiligung von Lebenspartnerschaft bei ErbSt. Verfassungswidrig
6. ESt-Erstattung: Keine Versteuerung der vom FA geleisteten Zinsen
7. Dopp. Haushaltsführung setzt nicht zwingend Tragen aller Kosten voraus
8. Steuerfreie Abgeordnetenpauschale nicht gleichheitswidrig
9. Absenken der Beteiligungsquote bei Besteuerung privater Veräußerungen von Kapitalanteilen verfassungswidrig?
10. Steuerzahler muss Finanzamt nicht auf Fehler aufmerksam machen
11. Fiktive Unterhaltsansprüche bleiben beim Kindergeld unberücksichtigt
12. Bestattungskosten stellen bei Alleinerben keine dauernde Last dar
13. Strafverteidigungskosten als Werbungskosten
14. Heimkosten des nicht pflegebedürftigen Ehegatten
15. Verspätungszuschlag: Gleichzeitige Festsetzung mit der Steuer
16. Private Veräußerungsgeschäfte: Grundstückstausch als Anschaffung

Unternehmer und Freiberufler

1. Verfassungswidrigkeit der Grundbesitzwerte für Zwecke der GrESt?
2. Berufsbetreuer und Verfahrenspfleger nicht gewerbesteuerpflichtig!
3. Anspruch auf Auseinandersetzungsguthaben vor Erstellung der Abfindungsbilanz?
4. Ehemaliger Klinik-Geschäftsführer erhält Schadensersatz wegen Altersdiskriminierung
5. Werbung für computergestützte Brillenabgabesysteme ist wettbewerbswidrig
6. Ausfuhrerstattung: Ausfuhrlicenzen im Sektor Schweinefleisch
7. Verjährung trotz Hinausschiebung einer Betriebsprüfung
8. Zuckerrübenlieferrecht: 10 Jahre Nutzungsdauer
9. Handelsvertreterausgleichsanspruch ist Entgeltforderung
10. Gewinnerzielungsabsicht bei selbstständiger Steuerberatertätigkeit
11. Steuerneutrale Abspaltung eines Teilbetriebs
12. Umsatzeinbußen reichen nicht für betriebsbedingte Kündigung
13. Ehegatten-Untertreuhandverhältnis: Steuerrechtliche Anerkennung

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste?
2. Beratungskosten für Statusfeststellung als Werbungskosten?
3. Sanierungserlass nur bei unternehmensbezogenen Sanierungen
4. Organschaft - (Teilweise) Entwarnung beim Gewinnabführungsvertrag
5. Einbringung eines MU-Anteils als Agio bei Bargründung
6. Bestätigungsvermerk bei Kapitalerhöhungen aus Gesellschaftsmitteln
7. GmbH-Geschäftsführer können durch Nebenabreden eine geringere Abfindungshöhe beschließen
8. Aktuelle Gesellschafterliste: Einreichungsverantwortlichkeit des Notars
9. Zur Bewertung unentgeltlich eingeräumter Genussrechte

Privatbereich

1. Verlängerung der Spekulationsfrist bei Grundstücksveräußerungsgeschäften verfassungswidrig?

Kernaussage

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

Die zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen Normenkontrollverfahren hatten Erfolg. Die Anwendung der verlängerten Spekulationsfrist verstößt gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes und ist nichtig, soweit ein im Zeitpunkt der Verkündung bereits eingetretener Wertzuwachs der Besteuerung unterworfen wird, der nach der zuvor geltenden Rechtslage bereits steuerfrei realisiert worden ist oder zumindest steuerfrei hätte realisiert werden können, weil die alte Spekulationsfrist bereits abgelaufen war. Durch die rückwirkende Verlängerung der Spekulationsfrist wird diese konkret verfestigte Vermögensposition nachträglich entwertet. Zugleich liegt ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz vor, denn die Wertsteigerungen blieben steuerfrei, wenn das Grundstück noch im Jahr 1998 veräußert wurde. Das Ziel, die Rechtslage zu verbessern und die Bemessungsgrundlage zur Gegenfinanzierung zu verbreitern, vermögen diese Eingriffe nicht zu legitimieren. Die Verlängerung der Veräußerungsfrist auf 10 Jahre ist als solche verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Es verstößt ferner nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, dass Gewinne aus Grundstücksveräußerungen nicht dem ermäßigten Tarif nach § 34 EStG unterliegen.

Konsequenz

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

2. Beschränkung der Entlastung von Entschädigungen für entgangene Einnahmen verfassungswidrig?

Kernaussage

Die Beschränkung der steuerlichen Entlastung von Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen ist mit belastenden Folgen einer unechten Rückwirkung verbunden, die zum Teil den Grundsätzen des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes widersprechen (§ 34 Abs. 1 i. V. m. § 52 Abs. 47 EStG in der Fassung des Steuerentlastungsgesetzes (StEntlG) 1999/2000/2002).

Sachverhalt

Bis Ende 1998 wurden außerordentliche Einkünfte durch die Anwendung des halben durchschnittlichen Steuersatzes tarifbegünstigt. Am 9.11.1998 wurde das StEntlG 1999/2000/2002 in den Bundestag eingebracht und am 31.3.1999 verkündet. Danach wurden Entschädigungen mit einem Steuersatz besteuert, der hinsichtlich des progressiven Tarifverlaufs angewendet worden wäre, wenn sie anteilig jeweils zu 1/5 in 5 Veranlagungszeiträumen zugeflossen wären. Diese sog. Fünftel-Regelung galt ab dem Veranlagungszeitraum 1999, bezog aber rückwirkend Entschädigungen ein, die vor der Verkündung vereinbart wurden. Die Kläger erhielten als Arbeitnehmer aufgrund der Aufhebung ihrer Arbeitsverhältnisse Abfindungen, die vor Verkündung der Neure-

gelung ausgezahlt wurden. Das beklagte Finanzamt wandte in allen Fällen die Fünftel-Regelung an. Der BFH legte die Klagen dem Bundesverfassungsgericht vor.

Entscheidung

Die Normenkontrollverfahren hatten Erfolg. Die Anwendung der Fünftel-Regelung verstößt gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes, soweit Entschädigungen erfasst werden, die im Jahr 1998, aber noch vor der Einbringung der Neuregelung in den Bundestag vereinbart wurden. Wurde die Abfindungsvereinbarung nach Einbringung der Gesetzesänderung in den Bundestag oder vor 1998 getroffen, ist die rückwirkende Anwendung der Fünftel-Regelung grundsätzlich nicht zu beanstanden. Durch die Einbringung des Gesetzesentwurfs in den Bundestag hat sich die Rechtsänderung für den Steuerpflichtigen konkret abgezeichnet. Ebenso sind Vereinbarungen aus dem Jahr 1997 oder früher weniger schutzwürdig, denn ein Vertrauen auf eine Fortgeltung des alten Rechts über das Folgejahr der Vereinbarung hinaus, kann nicht begründet werden. Eine Ausnahme gilt für diese Fälle nur, wenn die Entschädigung dem Steuerpflichtigen noch vor Inkrafttreten der Neuregelungen zugeflossen ist; dann ist das Vertrauen den Bestand des zugeflossenen Nettoertrags schutzwürdig.

Konsequenz

Von dieser Entscheidung profitieren nur noch Steuerpflichtige, deren Bescheide noch abänderbar sind.

3. Grenzbetragsregelung für Kindergeld ist verfassungsgemäß

Einleitung

Kinder werden in der Einkommensteuerveranlagung bzw. bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigt, wenn sie Einkünfte und Bezüge von nicht mehr als 8.004 EUR (bis 2009: 7.680 EUR) im Kalenderjahr haben.

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bezog für seinen Sohn, der sich in den Jahren 2002 bis 2006 in Berufsausbildung befand, Kindergeld. Die Familienkasse bewilligte für den Sohn des Beschwerdeführers für das Jahr 2005 kein Kindergeld, da die Einkünfte und Bezüge des Sohnes den maßgeblichen Jahreshesgrenzbetrag von 7.680 EUR um 4,34 EUR überschritten. Gegen diese Entscheidung klagte der Beschwerdeführer mit der Begründung, dass die durch die Versagung der Kindergeldbewilligung begründete finanzielle Belastung in keinem Verhältnis zur geringfügigen Überschreitung der Einkünfte und Bezüge des weiterhin zu unterhaltenden Kindes stehe. Die Klage blieb in allen Vorinstanzen erfolglos.

Entscheidung

Das BVerfG nahm die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung an. Die angefochtene Ent-

scheidung sowie die gesetzliche Regelung verletzen nicht die Grundrechte des Beschwerdeführers. Das Kind erhält bereits bei seiner Einkommensveranlagung den Grundfreibetrag, der das Existenzminimum sichern soll. Der Beschwerdeführer erstrebt eine mehrfache Entlastung dadurch, dass neben dem Existenzminimum seines Kindes durch den Grundfreibetrag zusätzlich noch der Kinderfreibetrag bzw. das Kindergeld gewährt werden, obwohl das Kind mit seinen Einkünften selbst in Höhe des Grundfreibetrages verschont bleibt. Nach Sicht des Gerichts wurde beim Ausschluss der Gewährung von Kindergeld bzw. eines Kinderfreibetrages das Existenzminimum des Kindes hinreichend berücksichtigt. Dies ist durch die gesetzliche Regelung gewährleistet.

4. Versteuerung beim Verkauf von Schrottimmobilien

Einleitung

Grundstücksveräußerungen, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt, unterliegen als sonstige Einkünfte der Einkommensteuer. Zum Veräußerungspreis gehören alle Güter, die der Steuerpflichtige anlässlich der Veräußerung oder im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung erhält. Die wirtschaftlichen Vorteile sind nach dem strengen Zuflussprinzip grundsätzlich in dem Jahr des Zuflusses zu besteuern.

Sachverhalt

Der Kläger hatte eine Eigentumswohnung für 100.000 EUR gekauft und den vollen Kaufpreis fremdfinanziert. Da die Verkäuferin die Wohnung vor der Übergabe wegen Insolvenz nicht mehr wie geplant sanierte, konnte der Kläger diese wegen fortbestehender Mängel nicht vermieten und die Darlehensraten nicht zahlen. Deshalb schloss er mit der finanzierenden Bank in 2002 eine Rückabwicklungsvereinbarung, wonach die Bank dem Kläger den Großteil des Darlehens erließ und die finanzierte Wohnung auf ihre Rechnung verwerten durfte. In 2004 wurde die Wohnung verkauft. In der Einkommensteuererklärung 2004 machte der Kläger einen Veräußerungsverlust geltend. Der Schuldenerlass blieb in den Erklärungen 2002 und 2004 unberücksichtigt. Das Finanzamt ermittelte unter Einbeziehung des Schuldenerlasses für 2004 einen Veräußerungsgewinn.

Entscheidung

Da zwischen Schuldenerlass und Veräußerungsgeschäft offensichtlich ein wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe, bestätigte das FG die Auffassung des Finanzamts. Dabei rechtfertigt das FG die Durchbrechung des strengen Zuflussprinzips damit, dass für den Zufluss in einem früheren Veranlagungszeitraum vergleichbare Rechtsfolgen eintreten müssen wie für den Zufluss in einem späteren Veranlagungszeitraum, der nicht unverteuert bleibt.

Ausblick

Es bleibt abzuwarten, wie der BFH den Sachverhalt - insbesondere hinsichtlich des Zuflussprinzips bei den Einnahmen - würdigt, zumal die FG-Entscheidung eine Abkehr von der bisherigen BFH-Rechtsprechung zum strengen Zuflussprinzip bedeutet.

5. Benachteiligung von Lebenspartnerschaft bei ErbSt. verfassungswidrig

Ausgangslage

Nach dem Erbschaftsteuergesetz vor der Reform wurden eingetragene Lebenspartner erb-schaftsteuerrechtlich höher belastet als Ehegatten. Sie waren anders als Ehegatten der "schlech-testen" Steuerklasse zugeordnet und erhielten nur einen geringen persönlichen Steuerfreibetrag und waren vom Versorgungsfreibetrag ganz ausgeschlossen. Mit der Erbschaftsteuerreform er-hielten eingetragene Lebenspartner den gleichen persönlichen Freibetrag sowie auch den Ver-sorgungsfreibetrag, den Ehegatten erhalten. Allerdings werden sie weiterhin mit den höchsten Steuersätzen besteuert. Das Jahressteuergesetz 2010 sieht eine vollständige Gleichstellung von Lebenspartnern und Ehegatten vor. Gegen die Ungleichbehandlung nach der Rechtslage vor der Erbschaftsteuerreform hatte ein Lebenspartner vor dem Bundesverfassungsgericht geklagt.

Entscheidung

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

Konsequenz

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

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

Kernproblem

Bis 1999 konnten Nachzahlungszinsen, die der Steuerpflichtige an das Finanzamt zu zahlen hatte, als Sonderausgaben abgezogen werden. Nachdem diese Regelung ersatzlos entfallen war, durften Nachzahlungszinsen nicht mehr steuermindernd berücksichtigt werden; Erstattungszinsen mussten dagegen nach wie vor versteuert werden. Diese Handhabung ist bei vielen Steuerpflichtigen auf Unverständnis gestoßen.

Sachverhalt

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

Entscheidung

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

Konsequenzen

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

7. Dopp. Haushaltsführung setzt nicht zwingend Tragen aller Kosten voraus

Kernproblem

Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind Werbungskosten. Dies gilt unabhängig vom Familienstand und daher auch für Alleinstehende, denen die nachfolgend erläuterte Entscheidung des BFH gewidmet ist. Denn wie der Begriff der doppelten Haushaltsführung schon verrät, ist neben dem am Beschäftigungsort begründeten Haushalt, für den die Kosten geltend gemacht werden und der so auch meist unstrittig belegt werden kann, immer noch ein weiterer Erst- oder Haupthaushalt erforderlich. An dieser Voraussetzung scheitern dann häufig insbesondere die jüngeren Zeitgenossen, die vorgeben, ihren weiteren Haushalt bei den Eltern zu unterhalten. Denn spätestens wenn der Finanzbeamte nach den Kosten im Hotel Mama fragt, muss die Hoffnung auf eine Anerkennung begraben werden. Hier gibt es jetzt einen Hoffnungsschimmer.

Sachverhalt

Ein lediger Arbeitnehmer machte geltend, am Arbeitsort eine 64 qm große Dreizimmerwohnung als Wohnung am Beschäftigungsort zu unterhalten und seinen Haupthausstand im Haus seiner Eltern zu führen. Dort hatte er im Dachgeschoss einen Schlafrum und einen Wohnraum mit einer Fläche von insgesamt 45 qm für sich, nutzte aber Küche, Bad und WC gemeinsam mit seinen Eltern. Das FG wies die Klage insbesondere deswegen zurück, weil die finanzielle Beteiligung am Unterhalt des Hausstands nicht nachgewiesen wurde.

Entscheidung

Der BFH hat zwar bestätigt, dass das Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferientaufenthalte noch nicht als Unterhalten eines Hausstands zu werten sei. Vielmehr sei es erforderlich, dass die Haushaltsführung mitbestimmt werde. Nutze der Arbeitnehmer eine Wohnung unentgeltlich, müsse sorgfältig geprüft werden, ob die Wohnung als eine eigene oder als die des Überlassenden, z. B. der Eltern, zu behandeln sei. Im Rahmen dieser Prüfung sei der Umstand, ob der Arbeitnehmer für die Kosten des Haushalts aufkomme, zwar ein besonders gewichtiges Indiz für das Unterhalten eines eigenen Haushalts, aber keine zwingende Voraussetzung.

Konsequenz

Das FG hat jetzt den Lebensmittelpunkt zu prüfen. Indizien können Aufenthaltsdauer sowie Ausstattung und Größe der beiden Wohnungen sein. Von Bedeutung sind auch die Dauer des Aufenthalts am Beschäftigungsort, die Entfernung beider Wohnungen, die Zahl der Heimfahrten sowie insbesondere auch der Umstand, zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen bestehen. Nebensächlich: Die Kürzung auf Kosten für eine Wohnung von 60 qm.

8. Steuerfreie Abgeordnetenpauschale nicht gleichheitswidrig

Kernaussage

Die steuerliche Begünstigung der Abgeordneten durch die steuerfreie Abgeordnetenpauschale ist aufgrund der besonderen Stellung des Abgeordnetenmandats dem Grunde nach sachlich gerechtfertigt.

Sachverhalt

Die Abgeordneten des Deutschen Bundestages erhalten zur Abgeltung ihrer durch das Mandat veranlassten Aufwendungen eine monatliche Kostenpauschale (§ 12 AbgG), die etwa ein Drittel der gesamten Bezüge umfasst und nach § 3 Nr. 12 EStG steuerfrei ist (sog. Abgeordnetenpauschale). Entsprechendes sehen die Abgeordnetengesetze der Länder für Abgeordnete des Landtags vor. Die Beschwerdeführer beziehen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG). Für berufsbedingte Aufwendungen stehen ihnen der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von derzeit 920 EUR (§ 9a Satz 1 Nr. 1 EStG) und bei entsprechendem Nachweis ein höherer Werbekostenabzug hinsichtlich tatsächlich entstandener Aufwendungen zu. Die Beschwerdeführer begehrten jeweils die pauschale Anerkennung von Berufsausgaben in Höhe eines Drittels der erzielten Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit, um eine Gleichbehandlung mit den Bundes- bzw. Landtags-Abgeordneten zu erreichen.

Entscheidung

Das BVerfG hat die Verfassungsbeschwerden nicht zur Entscheidung angenommen. Die Beschwerdeführer sind nicht in ihrem Grundrecht auf Gleichbehandlung (Art. 3 Abs. 1 GG) verletzt. Die Ungleichbehandlung ist durch die besondere Stellung des Abgeordneten gerechtfertigt, der in Abgrenzung zu Arbeitnehmern rechtlich keine Dienste schuldet, sondern in der Wahrnehmung des Mandats grundsätzlich frei und in ausschließlicher Verantwortung gegenüber dem Wähler entscheidet. Dies betrifft auch die Frage, welche Kosten er dabei auf sich nimmt. Zur Vereinfachung und Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten, die beim Einzelnachweis mandatsbedingter Aufwendungen dadurch aufträten, dass die Aufgaben eines Abgeordneten aufgrund der Besonderheiten des Abgeordnetenstatus nicht in abschließender Form bestimmt werden können, erfolgt eine pauschale Erstattung. Die Höhe der Pauschalbeträge ist jedenfalls durch die Beschwerdeführer nicht im Wege der Verfassungsbeschwerde angreifbar, da es insofern an einem Rechtsschutzinteresse fehlt.

Konsequenz

Eventuelle Einsprüche gegen die Ablehnung der pauschalen Anerkennung beruflich veranlasster Aufwendungen in Höhe der nach § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG steuerfreien Aufwandsentschädigung nach § 12 AbgG sind nicht mehr weiter zu verfolgen.

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

Kernaussage

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

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

Konsequenz

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

10. Steuerzahler muss Finanzamt nicht auf Fehler aufmerksam machen

Kernaussage

Reicht ein Steuerpflichtiger eine vollständige und zutreffende Steuererklärung beim Finanzamt ein, ist er nicht dazu verpflichtet, auf den Fehler des Finanzamtes bei der Festsetzung des zu versteuernden Einkommens aufmerksam zu machen, auch wenn er dadurch Steuern spart.

Sachverhalt

In der Einkommensteuererklärung für 1999 gab der Kläger Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von rund 1 Mio. DM an. Das beklagte Finanzamt erließ im März 2002 einen Einkommenssteuerbescheid für 1999 in dem es die vom Kläger genannten Einkünfte aufgrund eines Eingabefehlers als negative Einkünfte behandelte. Dieser Bescheid und die Folgebescheide standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Mit der Einkommensteuererklärung für 2001 verwies der Kläger auf den verbleibenden Verlustvortrag und erklärte, dass er mit einer Einkommensteuererstattung rechne. Der Vorzeichenfehler des Beklagten hatte zur Folge, dass der Kläger für die Jahre 1999 bis 2001 sämtliche Einkommensteuervorauszahlungen erstattet bekam. Im Vorfeld einer im Jahr 2004 angeordneten Betriebsprüfung ging bei dem Beklagten eine strafbefreiende Erklärung des Klägers ein. Mangels Vorliegen einer Straftat lehnte der Beklagte die strafbefreiende Erklärung ab. Hiergegen richtet sich die Klage, da der Kläger, wenn schon Nachzahlungen zu entrichten waren, in den Genuss der für ihn günstigeren Steueramnestie kommen wollte.

Entscheidung

Das FG wies die Klage ab. Die Revision ist vor dem BFH anhängig. Der Kläger hat weder unrichtige Angaben gegenüber Finanzbehörden gemacht, noch diese pflichtwidrig über steuererhebliche Tatsachen in Unkenntnis gelassen. Auch die Angaben in der Steuererklärung für 2001 entsprachen der Wahrheit. Ferner hat sich der Kläger keiner Steuerhinterziehung durch Unterlassen schuldig gemacht, denn die hierfür erforderliche Garantenstellung wurde mangels eines Fehler verursachenden Handelns des Steuerpflichtigen nicht begründet. Aus diesem Grunde ist der Steuerpflichtige nicht zum Einschreiten verpflichtet und muss nicht auf Fehler des Finanzamts hinweisen.

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten. Gegen Hinterziehungszinsen wegen eines nicht angezeigten Fehlers des Finanzamts sollte mit einem Einspruch und einem Antrag auf Ruhen des Verfahrens unter Hinweis auf das anhängige BFH-Verfahren reagiert werden.

11. Fiktive Unterhaltsansprüche bleiben beim Kindergeld unberücksichtigt

Kernaussage

Eltern haben unter anderem Anspruch auf Kindergeld für ihre volljährigen Kinder, wenn sich diese in einer Berufsausbildung befinden und deren Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind, nicht mehr als 7.680 EUR (ab 2010: 8.004 EUR) im Jahr betragen.

Sachverhalt

Die volljährige Tochter der Klägerin bekam während ihrer Berufsausbildung ein Kind. Nach Unterbrechung der Ausbildung wegen Mutterschutz und Elternzeit setzte die Tochter ihre Lehre fort. Der Vater des Kindes verpflichtete sich, für das gemeinsame Kind Unterhalt zu zahlen, nicht jedoch für die Kindesmutter, mit der er weder verheiratet war noch zusammenlebte. Die Familienkasse stellte daraufhin die Kindergeldzahlungen an die Klägerin ein. Sie argumentierte, dass die Einkünfte und Bezüge der Tochter um einen fiktiven Unterhaltsanspruch gegen den Vater zu erhöhen seien. Damit sei der gesetzliche Grenzbetrag von 7.680 EUR überschritten. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

Entscheidung

Das Finanzgericht folgte der Argumentation der Familienkasse nicht. Die Berücksichtigung eines fiktiven Unterhaltsanspruchs scheitert nach Auffassung des Gerichts daran, dass ein Unterhaltsanspruch der Tochter gegenüber dem Kindesvater gar nicht bestanden hat. Da die Tochter ihre Ausbildung kurze Zeit nach der Geburt des Kindes wieder aufgenommen hat, ergibt sich ihre Unterhaltsbedürftigkeit nicht aus dem Umstand, dass sie ein Kind zu betreuen hat, sondern aus der Tatsache, die Berufsausbildung abzuschließen. Die Unterhaltspflicht für die Dauer der erstmaligen Berufsausbildung obliegt dabei primär den Eltern der Auszubildenden und nicht dem Vater ihres nichtehelichen Kindes. Aber selbst wenn ein Unterhaltsanspruch der Tochter bestehen würde, käme vorliegend eine Berücksichtigung des fiktiven Unterhaltsanspruchs nicht in Betracht, da es an einem Zufluss der Mittel fehle. So habe die Tochter weder Unterhaltsleistungen erhalten, noch freiwillig auf die Mittel verzichtet.

Konsequenz

Das FG hat Revision beim BFH zugelassen, da bislang noch kein höchstrichterliches Urteil zur Problematik von Unterhaltspflicht und Zufluss daraus resultierender Unterhaltsansprüche ergangen ist. Im vorliegenden Fall fällt es allerdings schwer, sich vorzustellen, dass der BFH zu einem abweichenden Ergebnis kommt.

12. Bestattungskosten stellen bei Alleinerben keine dauernde Last dar

Kernfrage/Rechtslage

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

Entscheidung

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

Entscheidung

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

Konsequenz

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

13. Strafverteidigungskosten als Werbungskosten

Kernproblem

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

Sachverhalt

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

Entscheidung des FG

Die Klage hatte zwar keinen Erfolg; der Urteilsbegründung ist jedoch zu entnehmen, dass das Gericht Strafverteidigungskosten nicht generell vom Werbungskostenabzug ausschließen wollte. So könnten auch vorsätzlich begangene Straftaten selbst im Falle einer Verurteilung zu Werbungskosten führen, sofern der strafrechtliche Vorwurf, gegen den man sich zur Wehr setze, durch eigenes berufliches Verhalten verursacht sei. Ein beruflicher Zusammenhang bestehe nur, wenn die vorgeworfene Tat ausschließlich und unmittelbar aus seiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit heraus erklärbar sei. Hierbei müsse ein strenger Maßstab angelegt werden. Der Kläger musste sich dagegen vorwerfen lassen, die Vorteilsannahme sei nicht in Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit geschehen, sondern nur bei Gelegenheit. Es habe nicht zu seinen Pflichten gehört, sich Vorteile für künftige Diensthandlungen versprechen bzw. gewähren zu lassen. Die Abzugsfähigkeit der Strafverteidigungskosten setze vielmehr voraus, dass die schuldhaften Handlungen noch im Rahmen der beruflichen Aufgabenerfüllung liegen.

14. Heimkosten des nicht pflegebedürftigen Ehegatten

Kernproblem

Aufwendungen für die Pflege eines pflegebedürftigen Steuerpflichtigen sind ebenso wie Krankheitskosten eine einkommensteuermindernde außergewöhnliche Belastung. Die klagenden Ehegatten hatten Wohn-, Verpflegungs- und Betreuungskosten von etwa 51.000 EUR geltend ge-

macht. Der Ehemann war auf einen Rollstuhl angewiesen und in Pflegestufe 1 eingeordnet. Die nicht pflegebedürftige Ehefrau war ihrem Ehemann ins Wohnstift gefolgt. Das beklagte Finanzamt ließ von den geltend gemachten Kosten nur die auf den Ehemann entfallenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen, gekürzt um eine sog. Haushaltsersparnis, zum Abzug zu, nicht jedoch die auf die Ehefrau entfallenden Kosten. Die Klage blieb erfolglos.

Bisherige Rechtsprechung

Bei Unterbringung im Altenheim sind die tatsächlich angefallenen Pflegekosten als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn sie von den Kosten für die Unterbringung abgrenzbar sind. Ausnahmsweise sind auch die Unterbringungskosten bzw. das Pauschalentgelt abzüglich einer Haushaltsersparnis zu berücksichtigen, wenn die Unterbringung in einem Altenheim ausschließlich dadurch veranlasst ist, dass der Betroffene infolge einer Krankheit pflegebedürftig geworden ist, nicht dagegen, wenn der Steuerpflichtige erst während des Aufenthalts erkrankt ist. Abweichend hiervon lässt die Finanzverwaltung derartige Aufwendungen auch dann zum Abzug zu, wenn die krankheitsbedingte Pflegebedürftigkeit erst nach dem Einzug in das Altenheim eintritt und mindestens Pflegestufe 1 festgestellt ist.

Entscheidung des BFH

Nach Auffassung des BFH sind die Aufwendungen der nicht pflegebedürftigen Ehefrau nicht zwangsläufig erwachsen. Allein der Umstand, dass die Ehefrau ihrem pflegebedürftigen Ehemann in das Heim gefolgt sei, begründe noch keine unausweichliche Zwangslage. Darin liege auch kein Verstoß gegen das Grundrecht auf Schutz von Ehe und Familie. Der Kürzung der auf den Ehemann entfallenden Heimkosten um die Haushaltsersparnis stimmte er ebenfalls zu. Denn ein Steuerpflichtiger habe nach Auflösung seines normalen Haushalts nur zusätzliche Kosten durch die Heimunterbringung. Entsprechend seien die Unterbringungskosten um eine Haushaltsersparnis, die der Höhe nach den ersparten Verpflegungs- und Unterbringungskosten entspräche und mit 7.680 EUR angesetzt wurde, zu kürzen.

Konsequenz

Im Prinzip liegt eine doppelte Bestrafung vor. Zum einen sind die Heimkosten der Ehefrau nicht abzugsfähig; zum anderen führt wegen der Auflösung des "normalen" Haushalts die Haushaltsersparnis zur Kürzung. Das ist nicht der Fall, wenn die Ehefrau die frühere eheliche Wohnung alleine weiterbewohnt.

15. Verspätungszuschlag: Gleichzeitige Festsetzung mit der Steuer

Kernaussage

Regelmäßig hat die Festsetzung des Verspätungszuschlags mit der Steuer zu erfolgen. In Ausnahmefällen kann die Festsetzung des Verspätungszuschlags binnen Jahresfrist nachgeholt werden, wenn besondere Gründe vorliegen, die ein Abweichen von dem Regelfall des § 152 Abs. 3 AO rechtfertigen.

Sachverhalt

Für das Streitjahr 2005 haben die Kläger ihre Einkommensteuererklärung erst am 6.3.2007 beim beklagten Finanzamt eingereicht. Der Beklagte setzte sodann die Einkommensteuer für 2005 mit Bescheid vom 30.4.2007 fest. Mit geändertem Einkommensteuerbescheid wurde die festgesetzte Einkommensteuer herabgesetzt. Beide Bescheide enthielten keine Festsetzung eines Verspätungszuschlags. Dieser wurde durch den Beklagten erst mit Bescheid vom 2.5.2008 zur Einkommensteuer des Streitjahres erhoben. Hiergegen richtet sich die Klage.

Entscheidung

Die Kläger hatten schließlich vor dem BFH Erfolg. Nach § 152 Abs. 3 AO ist ein Verspätungszuschlag regelmäßig im sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit der Steuer festzusetzen. Nur in Ausnahmefällen soll es möglich sein, von der gleichzeitigen Festsetzung abzusehen. Die bisherige Rechtsprechung hielt es zwar für unschädlich, wenn die Festsetzung eines Verspätungszuschlags in einem Zeitrahmen von einem Jahr ohne weiteres nachgeholt wurde. Diese zeitliche Dimension vermag dagegen die Ausnahmeregel allein nicht zu begründen. Die Finanzbehörde brauche besondere Gründe, wenn sie von einer Verbindung der beiden Bescheide absehen will. Diese können z. B. darin liegen, dass zum Zeitpunkt der Steuerfestsetzung noch ermittelt werden muss, ob die generellen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlags vorliegen (§ 152 Abs. 1 und 2 AO). Im Streitfall hat der Beklagte jedoch keine Gründe angeführt weshalb der Verspätungszuschlag erst nach mehr als einem Jahr nach Steuerfestsetzung erhoben wurde. Er hat die gesetzlichen Grenzen seines Ermessens verkannt. Dieser Ermessensfehler kann auch nicht mehr im finanzgerichtlichen Verfahren geheilt werden.

Konsequenz

Da im Streitfall die "Jahresfrist" überschritten war, konnte der BFH auch ohne Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung entscheiden. Die geäußerten Zweifel verdeutlichen allerdings einen Wandel hinsichtlich des Regel-Ausnahmeverhältnisses des § 152 Abs. 3 AO. Weicht das Finanzamt von dem Verbindungsgebot des § 152 Abs. 3 AO ab, bleibt im Einzelfall zu prüfen, ob Rechtsmittel einzulegen sind.

16. Private Veräußerungsgeschäfte: Grundstückstausch als Anschaffung

Kernaussage

Gewinne aus der Veräußerung privater Grundstücke unterliegen der Einkommensteuer, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung weniger als 10 Jahre beträgt. Zweck der gesetzlichen Vorschrift des § 23 EStG ist es, Gewinne aus verhältnismäßig kurzfristigen Wertsteigerungen, die innerhalb der Veräußerungsfrist (früher: Spekulationsfrist) realisiert werden, einkommensteuerlich zu erfassen.

Sachverhalt

Der Kläger und sein Bruder erhielten vom Vater ein unbebautes Grundstück geschenkt. Dieses

noch nicht erschlossene Grundstück übertrugen sie einige Jahre später auf die Stadt. Anstelle einer Kaufpreiszahlung verpflichtete sich die Stadt, den Brüdern aus dem erhaltenen Grundstück nach Baureifmachung wieder jeweils einen Teil als Baugrundstück entschädigungslos und ohne Bauauflagen zurück zu übereignen. Nachdem der Kläger vereinbarungsgemäß sein Baugrundstück von der Stadt erhalten hatte, veräußerte er es kurze Zeit später an eine GmbH. Das beklagte Finanzamt und auch das Finanzgericht werteten die Grundstücksveräußerung des Klägers an die GmbH als steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft.

Entscheidung

Der BFH schloss sich der Auffassung der Vorinstanzen an. Unter dem Begriff der Anschaffung bzw. Veräußerung ist immer die entgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts zu verstehen. Entgeltlichkeit bedeutet dabei jedoch nicht zwingend die Vereinbarung eines Kaufpreises. Ein entgeltlicher Erwerb ist, wie im vorliegenden Fall, auch im Wege des Tausches möglich. Der Kläger gab ein noch nicht erschlossenes Grundstück hin, um ein erschlossenes Teilgrundstück zurück zu erhalten. Das Entgelt für den Erwerb des Grundstücks von der Stadt bestand für den Kläger somit nicht in einer Kaufpreiszahlung, sondern in der zuvor erfolgten Übertragung des noch nicht erschlossenen Grundstücks an die Stadt. Da der Zeitraum zwischen dem Grundstückserwerb von der Stadt und der Veräußerung an die GmbH weniger als 10 Jahre betrug, war der hieraus entstandene Veräußerungsgewinn beim Kläger der Einkommensteuer zu unterwerfen.

Konsequenz

Kein Anschaffungsvorgang bei Tausch liegt indes in den Fällen vor, in denen dem Steuerpflichtigen Grundbesitz z. B. im Wege der Enteignung entzogen und Ersatzgrundstücke zugewiesen werden. Ein Anschaffungsgeschäft setzt immer voraus, dass die Erwerbshandlung des Steuerpflichtigen willentlich erfolgt. An einem willentlichen Erwerb fehlt es auch bei Rechtsgeschäften zur Vermeidung einer drohenden Enteignung.

Unternehmer und Freiberufler

1. Verfassungswidrigkeit der Grundbesitzwerte für Zwecke der GrESt?

Kernproblem

Beim Erwerb eines Grundstücks bemisst sich die Grunderwerbsteuer grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung (§ 8 Abs. 1 GrEStG). Beim Kauf eines Grundstücks ist Bemessungsgrundlage daher der Kaufpreis. Ist indes keine Gegenleistung vereinbart, wie dies z. B. bei Unternehmensumstrukturierungen häufig der Fall ist, ist die Steuer nach den Werten des § 138 BewG zu bemessen (§ 8 Abs. 2 GrEStG). Die dort vorgesehene Bewertung für bebaute und unbebaute Grundstücke hat das Bundesverfassungsgericht aber in 2006 im Zusammenhang mit der Festset-

zung von Erbschaft- und Schenkungsteuer als verfassungswidrig angesehen. Hintergrund hierfür war, dass bspw. die Grundbesitzwerte für bebaute Grundstücke zwischen 20 % und über 100 % der gemeinen Wertes lägen und somit eine zu große Streubreite aufweisen würden, um noch als grundsätzlich zulässige Typisierung verfassungsrechtlich hinnehmbar zu sein. Nicht vom Bundesverfassungsgericht geklärt wurde bislang, ob die Heranziehung dieser Werte für Zwecke der Grunderwerbsteuer ebenfalls als verfassungswidrig anzusehen ist.

Entscheidung des FG Münster

Das FG Münster hat in dem Beschluss erhebliche Bedenken an der Verfassungsmäßigkeit der gesetzlichen Regelung zur Feststellung von Grundbesitzwerten nach § 138 BewG geäußert. Nach Auffassung des Finanzgerichts seien die o. g. Ausführungen des BVerfG nicht nur auf Wertermittlungen im Rahmen der Festsetzung von Erbschaft- und Schenkungsteuer beschränkt, sondern gelten auch für die Bemessung der Grunderwerbsteuer gem. § 8 Abs. 2 GrEStG i. V. m. § 138 BewG. Ähnliche Bedenken hatte der BFH in einem noch laufenden Verfahren geäußert und daher das BMF zu einem Beitritt aufgefordert. Ein endgültiges Urteil des BFH liegt derzeit noch nicht vor. Abschließend sei noch darauf hingewiesen, dass das FG Münster im vorliegenden Fall auch eine Aussetzung der Vollziehung gewährte, da dieser Aussetzung kein überwiegendes öffentliches Interesse entgegenstehe.

Konsequenzen Nach den gleichlautenden Ländererlassen vom 1.4.2010 erfolgt die Festsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 8 Abs. 2 GrEStG i. V. m. § 138 BewG nunmehr vorläufig dahingehend, ob die Heranziehung der Grundbesitzwerte verfassungsgemäß ist. Sofern diese Erläuterung im Bescheid fehlt, sollte zwingend Einspruch eingelegt werden. Denn nach Auffassung des FG Münsters ist nicht auszuschließen, dass das BVerfG die streitigen Normen mit Wirkung für die Vergangenheit, d. h. ab dem 1.1.2009, für nichtig erklärt.

2. Berufsbetreuer und Verfahrenspfleger nicht gewerbsteuerpflichtig!

Kernproblem

In der Praxis immer wieder strittig ist die Frage, ob eine ausgeübte Tätigkeit als selbstständige Arbeit (§ 18 EStG) oder als gewerbliche Tätigkeit (§ 15 EStG) qualifiziert. Materielle Bedeutung kommt dieser Frage insbesondere hinsichtlich einer etwaigen Gewerbesteuerpflicht bei. Wesentliches Abgrenzungsmerkmal der selbstständigen Tätigkeit ist, ob die persönliche Arbeitsleistung des Berufsträgers statt der Erbringung einer Betriebsleistung im Vordergrund steht. Zusätzlich entscheidend ist, ob die Tätigkeit bzw. der Beruf in § 18 EStG explizit aufgeführt ist oder (zumindest) einem der dort genannten Regelbeispiele ähnelt. In seiner bisherigen Rechtsprechung hat der BFH dabei die Tätigkeit des Berufsbetreuers als gewerblich qualifiziert. Die Qualifizierung der Einkünfte eines Verfahrenspflegers wurde hingegen bislang nicht höchstrichterlich geklärt.

Sachverhalt

Der BFH hatte 2 unterschiedliche Fälle zu entscheiden. Im ersten Fall ging es um eine Volljuristin

(ohne anwaltliche Zulassung), die als Berufsbetreuerin und Verfahrenspflegerin tätig war. Im zweiten Fall lag eine Rechtsanwaltssozietät vor, die neben ihrer anwaltlichen Tätigkeit auch als Verfahrenspfleger aktiv waren. In beiden Fällen qualifizierte das Finanzamt die Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb, die entsprechend auch der Gewerbesteuer unterlägen. Die hiergegen gerichtete Klage beim Finanzgericht blieb in beiden Fällen erfolglos.

Entscheidung

Der BFH gab den Klägern in beiden Fällen Recht. In Abkehr von seiner jahrelangen Rechtsprechung qualifizierte er Einkünfte eines Berufsbetreibers nunmehr als solche aus selbstständiger Arbeit. Entscheidend dafür sei, dass die ausgeübte Tätigkeit den in § 18 EStG explizit genannten Regelbeispielen (Testamentsvollstreckung, Vermögensverwaltung, Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied) ähnlich sei. Dies sei der Fall, da die Tätigkeit als Berufsbetreuer durch eine selbstständige fremdnützige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis sowie durch Aufgaben der Vermögensverwaltung geprägt sei. Die für die Qualifikation der Tätigkeit eines Berufsbetreibers als selbstständige Tätigkeit herangezogenen Kriterien seien ebenfalls bei einem Verfahrenspfleger erfüllt, der aufgrund seiner speziellen Kenntnisse insbesondere zu Verfahren hinzugezogen wird, die besondere Sachkenntnisse verlangen.

Konsequenzen

Die Urteile bilden ein weiteres Glied in der schier unendlichen Kette von Rechtsprechungen zur Abgrenzung der selbstständigen von der gewerblichen Tätigkeit. Vorliegend fällt die Rechtsprechungsänderung jedoch zu Gunsten des Steuerpflichtigen aus. Es bleibt aber abzuwarten, wie eine mögliche Reaktion der Finanzverwaltung und/oder des Gesetzgebers aussehen könnte.

3. Anspruch auf Auseinandersetzungsguthaben vor Erstellung der Abfindungsbilanz?

Kernaussage

Der Anspruch auf Zahlung eines Auseinandersetzungsguthabens oder eines Verlustausgleichs wird nicht erst mit Erstellung oder gar Feststellung der Auseinandersetzungsbilanz fällig. Voraussetzung für den Beginn der Verjährung (§ 195 BGB) eines vor dem 1.1.2002 entstandenen Anspruchs ist die Kenntnis des Gläubigers oder grob fahrlässige Unkenntnis von den anspruchsbegründenden Umständen.

Sachverhalt

Die Klägerin ist ein geschlossener Immobilienfonds in der Form einer GbR. Die Beklagten waren der GbR im Jahr 1989 beigetreten. Ende 1999 erklärten sie die Kündigung zum 31.12.2000. Nach dem Gesellschaftsvertrag wird ein Anspruch auf Zahlung eines Auseinandersetzungsguthabens oder Verlustausgleichs innerhalb von 6 Monaten nach Ausscheiden des betreffenden Gesellschafters fällig. Die am 21.7.2003 erstellte endgültige Auseinandersetzungsbilanz wies zum Stichtag einen anteiligen Verlust für die Beklagten aus. Einen Teilbetrag hat die Klägerin im Mahnverfahren geltend gemacht. Im Oktober 2004 wurde sie über den Widerspruch der Beklagten unter-

richtet. Den Gerichtskostenvorschuss zahlte die Klägerin im Januar 2007 ein. Das AG gab der Klage statt. Das LG wies sie wegen Verjährung ab.

Entscheidung

Der BGH hob das Berufungsurteil auf und wies die Sache an das LG zurück, da die Urteilsfeststellungen die Klageabweisung wegen Verjährung nicht trugen. Das Fehlen der Auseinandersetzungsbilanz hindert den Eintritt der Fälligkeit nicht, da der Anspruch bestimmbar ist und im Wege einer unbezifferten Feststellungsklage hätte geltend gemacht werden können. Voraussetzung für den Verjährungsbeginn eines vor dem 1.1.2002 entstandenen Anspruchs ist die Kenntnis des Gläubigers oder die grob fahrlässige Unkenntnis, dass das Gesellschaftsvermögen zur Deckung der gemeinschaftlichen Schulden nicht ausreichen wird. Hierzu hatte das LG keine Feststellungen getroffen.

Konsequenz

Gemäß dieser Entscheidung sollte auch der Ausscheidende zur Vermeidung der Verjährung im Wege der Stufenklage Vorlage der Auseinandersetzungsbilanz und sodann Zahlungsklage erheben, sofern das Gesellschaftsvermögen die gemeinschaftlichen Schulden deckt.

4. Ehemaliger Klinik-Geschäftsführer erhält Schadensersatz wegen Altersdiskriminierung

Kernfrage/Rechtslage

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

Das Gericht urteilte, dass dem Kläger zunächst die gesetzliche Beweiserleichterung des AGG zugute komme; die Benachteiligung aus Altersgründen stehe aufgrund von Indizien fest, die die Klinik-GmbH im Prozess nicht widerlegt habe. Dabei stellte das Gericht zentral auf Presseberichte ab, nach denen auf der Basis von Äußerungen aus dem Aufsichtsrat die Entscheidung gegen den Kläger eindeutig in einen Zusammenhang damit gestellt wurde, dass man diesen nicht für

weitere 5 Jahre beschäftigen könne, ohne die für die Leitungsämter vorgesehene Altersgrenze von 65 Lebensjahren zu überschreiten. Klarer - so das Gericht - könne man einen bestimmenden Einfluss des Altersfaktors nicht umschreiben. Die von Seiten der GmbH vorgelegten Aufsichtsratsprotokolle, in denen auch über Unzulänglichkeiten des Klägers gesprochen worden war, seien nicht geeignet, dessen Anspruch zu entkräften.

Konsequenz

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

5. Werbung für computergestützte Brillenabgabesysteme ist wettbewerbswidrig

Kernaussage

Wenn durch das Gewähren oder in Aussichtstellen eines finanziellen Vorteils darauf hingewirkt wird, dass Ärzte entgegen ihren Pflichten aus dem Behandlungsvertrag nicht allein aufgrund des Patienteninteresses entscheiden, ob sie diese an einen bestimmten Anbieter gesundheitlicher Leistungen verweisen, stellt dies eine unangemessene unsachliche Einflussnahme auf die ärztliche Behandlungstätigkeit dar.

Sachverhalt

Die klagende Zentrale zur Bekämpfung unlauteren Wettbewerbs wandte sich gegen eine Werbung der Beklagten für den Vertrieb ihrer Brillen durch Augenärzte. Die Beklagte stellte Augenärzten ein System zur Verfügung, das aus einem Brillensortiment und einem Computersystem zur individuellen Anpassung besteht. Nach Eingabe der Patientendaten und Auswahl der Brille in der Augenarztpraxis wurden die Informationen an die Beklagte übermittelt. Bestellte der Patient dort eine Brille, erhielt der Augenarzt eine Vergütung zwischen 80 EUR und 160 EUR. Die Klägerin rügte die Wettbewerbswidrigkeit dieser Kooperation (§§ 3, 4 Nr. 11 UWG i. V. m. § 34 Abs. 5, § 3 Abs. 2 der Berufsordnungen der Landesärztekammern (BOÄ) und § 3, 4 Nr. 1 UWG). Sie wandte sich gegen bestimmte Werbemaßnahmen der Beklagten gegenüber Augenärzten sowie gegen die Benutzung eines Faltblatts zu Werbezwecken. Die Beklagte unterlag schließlich vor dem BGH.

Entscheidung

Die Werbung der Beklagten war geeignet, die Entscheidungsfreiheit der angesprochenen Augenärzte unangemessen sachlich zu beeinflussen. In der Werbung lag eine unangemessene Einflussnahme auf die Behandlungstätigkeit der Ärzte, weil die Beklagte durch das in Aussichtstellen einer zusätzlichen Verdienstmöglichkeit pro vermittelter Brille einen erheblichen Anreiz für die Mediziner setzte, ihre Patienten auf einem verkürzten Versorgungsweg auf die Beklagte hinzuweisen. Sie entschieden nicht mehr allein anhand des Patienteninteresses, an welchen bestimmten

Anbieter gesundheitlicher Leistungen sie die Patienten verwiesen und verstießen so gegen ihre Pflichten aus dem Behandlungsvertrag und dem Berufsrecht.

Konsequenz

Nach § 34 Abs. 5 BOÄ dürfen Ärzte ihre Patienten nicht ohne hinreichenden Grund an Optiker verweisen; hierdurch soll die unbeeinflusste Wahlfreiheit der Patienten unter den Anbietern gesundheitlicher Leistungen gewährleistet werden. Naheliegende Folge des Werbe-Systems der Beklagten war es daher, dass Ärzte ihre Patienten regelmäßig auf dem verkürzten Versorgungsweg auf die Beklagte hinwiesen und so gegen das ärztliche Berufsrecht verstießen.

6. Ausfuhrerstattung: Ausfuhrlicenzen im Sektor Schweinefleisch

Kernaussage

Die Anträge auf Erteilung von Ausfuhrlicenzen für Erzeugnisse des Sektors Schweinefleisch sind von Montag bis Freitag jeder Woche einzureichen; eine endgültige Ausfuhrlicenzerteilung erfolgt regelmäßig erst am Mittwoch der darauffolgenden Woche. Bis dahin kann die Kommission der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung (BLE) Anträge ablehnen. Hiervon abweichend kann dem Marktteilnehmer eine Sofortlizenz erteilt werden, die bis zum entsprechenden Entscheidungstag vorläufig ist bzw. mit einem einschränkenden vorläufigen Anspruch ausgestellt wird.

Sachverhalt

Für die Ausfuhr von rund 25 Tonnen Schweinefleisch beantragte der Kläger Ausfuhrerstattungen von 10.000 EUR. Hierfür hatte er eine Sofortlizenz vorgelegt, die mit dem Vorbehalt ausgestellt worden war, dass Erstattungen frühestens 15 Arbeitstage nach dem Tag der Erteilung zu gewähren sind. Die Erteilung der Lizenz beruhte auf einer EG-Verordnung (Nr. 1370/95), deren Wortlaut zwischenzeitlich geändert worden war. Die BLE teilte dem Kläger sodann per Bescheid mit, dass die ursprüngliche Ausfuhrlicenz durch eine solche ohne Anspruch auf Erstattung ersetzt wurde. Das beklagte Hauptzollamt lehnte den Erstattungsantrag des Klägers daraufhin ab. Der Kläger unterlag vor dem BFH.

Entscheidung

Der BFH macht deutlich, dass sog. Sofortlicenzen mit einem gewissen Risiko verbunden sind. Denn bis zur endgültigen Erstattung innerhalb der 15 Arbeitstage kann die Lizenz, wie im Urteilsfall durch die zuständige Kommission geschehen, jederzeit widerrufen werden. Damit steht die Lizenz für den Zeitraum der Lizenzerteilung und den Mittwoch der darauffolgenden Woche unter dem Vorbehalt des Widerrufs bzw. der Änderung. Insofern erlangt der Lizenznehmer erst an dem Mittwoch, der auf die Antragswoche folgt, eine gesicherte Rechtsposition in Bezug auf die Gewährung von Ausfuhrlicenzen und damit den Anspruch auf Ausfuhrerstattungen.

Konsequenz

Die Verordnung mit Durchführungsvorschriften für die Ausfuhrlieferungen im Bereich Schweinefleisch ist dahingehend wirksam, dass Sofortlizenzen unter dem Vorbehalt eines Widerrufs stehen. Auch wird das Diskriminierungsverbot nicht dadurch verletzt, dass für Kleinmengen in anderen Marktordnungen abweichende Regeln gelten.

7. Verjährung trotz Hinausschiebung einer Betriebsprüfung

Kernproblem

Dass im Steuerrecht nicht nur materielle, sondern auch verfahrensrechtliche Dinge zählen, hat einmal mehr ein Verfahren vor dem BFH gezeigt. Hier hatte das Finanzamt einen Bericht der Betriebsprüfung (BP) ausgewertet. Die Besonderheit daran war der Zeitablauf. Die Jahre 1993 und 1994 eines Kieswerks sollten geprüft werden. Steuererklärungen waren jeweils im Folgejahr abgegeben worden, die BP sollte im Dezember 1996 beginnen. Dann ging es los: Auf Antrag des StB wurde die Prüfung in den Januar 1997 verschoben. Weil der Betriebsprüfer jedoch mittlerweile abgeordnet war, verschob das Finanzamt die BP in das 2. Halbjahr 1997. Dann passierte nichts mehr bis zum November 1999. Jetzt wollte das Finanzamt, aber das Kieswerk lieber erst im nächsten Jahr. So kam es dann endlich im Frühjahr 2000 zur BP. Aber durfte das festgestellte Mehrergebnis noch ausgewertet werden?

Rechtslage

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

Entscheidung des BFH

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

Konsequenz

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

8. Zuckerrübenlieferrecht: 10 Jahre Nutzungsdauer

Kernaussage

Zuckerrübenlieferrechte sind abnutzbare immaterielle Wirtschaftsgüter. Das gilt unabhängig davon, ob sie an den Betrieb oder an Aktien gebunden sind. Eine Schätzung der Nutzungsdauer auf 10 Jahre ist nicht zu beanstanden.

Sachverhalt

Der Kläger ist aktiver Landwirt und hatte von anderen Landwirten entgeltlich Zuckerrübenlieferrechte erworben. Die Anschaffungskosten wurden aktiviert und linear über einen Zeitraum von 10 Jahren abgeschrieben. Das beklagte Finanzamt hingegen erkannte die steuerwirksame Abschreibung auf die Zuckerrübenlieferrechte nicht an. Es erhöhte die betreffenden Buchwerte sowie die den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu Grunde liegenden Gewinne und setzte eine entsprechend höhere Steuer fest. Einspruch und Klage hiergegen hatten keinen Erfolg. Der BFH urteilte schließlich zugunsten des Klägers.

Entscheidung

Zuckerrübenlieferrechte stellen gemeinschaftsrechtlich geregelte Lieferrechte dar. Sie sind Grundlage einer Abnahmegarantie zu Sonderkonditionen. Der Fortbestand wird ebenfalls nur durch gemeinschaftsrechtliche Regelungen auf EU-Basis bestimmt. Es handelt sich in Folge dessen um selbstständige immaterielle Wirtschaftsgüter. Diese Rechte unterliegen einer unbestimmten, aber begrenzten Dauer. Es besteht Gewissheit über ihr Ende, nicht aber über dessen Zeitpunkt. Demnach ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu schätzen. Mit Bezug auf die bereits entschiedene betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Milchlieferrechten wird auch bei Zuckerrübenlieferrechten nicht beanstandet, wenn auch hier von einer 10jährigen Nutzungsdauer ausgegangen wird.

Fazit

Durch die EG-Verordnung vom 20.2.2006 wurde beschlossen, dass die Zuckermarktordnung mit Ablauf des Zuckerwirtschaftsjahres 2014/15 am 30.9.2015 ausläuft. Demnach ist eine Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auf 10 Jahre nicht zu beanstanden. Dies gilt unabhängig davon, ob die Rechte an den Betrieb oder an Aktien gebunden sind.

9. Handelsvertreterausgleichsanspruch ist Entgeltforderung

Kernaussage

Eine Entgeltforderung i. S. d. § 288 Abs. 2 BGB liegt (unter Berücksichtigung des Ziels der Richtlinie 2000/35/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.6.2000) vor, wenn die Forderung auf die Zahlung eines Entgelts als Gegenleistung für eine vom Gläubiger erbrachte oder zu erbringende Leistung gerichtet ist. Die Leistung muss in der Lieferung von Gütern oder der Erbringung von Dienstleistungen bestehen. Einer synallagmatischen Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung bedarf es nicht. Der Handelsvertreterausgleichsanspruch ist Entgeltforderung i. S. d. § 288 Abs. 2 BGB.

Sachverhalt

Der Kläger war aufgrund eines Tankstellenverwaltervertrages für die Beklagte als Handelsvertreter tätig. Nach Beendigung der Vertragsbeziehung verlangt er von der Beklagten die Zahlung eines weiteren Ausgleichs nach § 89b HGB nebst Verzugszinsen von 8 Prozentpunkten über den Basiszinssatz. Das LG wies die Klage ab. Das Kammergericht gab der Klage teilweise statt und sprach Verzugszinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über den Basiszinssatz aus. Mit der zugelassenen Revision verfolgt der Kläger die Zahlung der beantragten höheren Zinsen weiter.

Entscheidung

Der BGH gab der Klage statt. Der Ausgleichsanspruch nach § 89b HGB ist ein Vergütungsanspruch, der dem Handelsvertreter die restliche, durch Provisionszahlungen bis zum Vertragsende noch nicht abgegoltene Gegenleistung für den auf der Vermittlungstätigkeit beruhenden Vorteil verschaffen soll. Dieser Vorteil besteht in dem Aufbau des Kundenstamms. Zwar ist der Ausgleichsanspruch kein reiner Vergütungsanspruch, da die Entstehung und die Bemessung durch Aspekte der Billigkeit beeinflusst werden. Dieser Mischtatbestand hindert die Qualifikation als Entgeltforderung nicht. Auch kann der Begriff der Entgeltlichkeit nicht mit dem Begriff des Synallagmas gleichgesetzt werden, Entgeltlichkeit liegt auch dann vor, wenn die Leistung des einen Teils Bedingung für die Entstehung der Verpflichtung des anderen Teils ist (sog. konditionelle Verknüpfung).

Konsequenz

Eine Geldschuld ist während des Verzuges zu verzinsen. Der gesetzliche Verzugszins beträgt dabei für das Jahr 5 Prozentpunkte über dem Basiszinssatz (§ 288 Abs. 1 BGB). Ist an den Rechtsgeschäften kein Verbraucher beteiligt, beträgt der Zinssatz für Entgeltforderungen 8 Prozentpunkte über den Basiszinssatz (§ 288 Abs. 2 BGB). Dieser erhöhte Verzugszins ist nunmehr zwingend auch für den Ausgleichsanspruch eines Handelsvertreters geltend zu machen.

10. Gewinnerzielungsabsicht bei selbstständiger Steuerberatertätigkeit

Kernproblem/Kernaussage

Eine einkommensteuerlich relevante Betätigung ist nach der Rechtsprechung des BFH nur gegeben, wenn die Absicht besteht, auf Dauer nachhaltig Überschüsse zu erzielen. Ein für eine Gewinnerzielungsabsicht sprechender Anscheinsbeweis entfällt bereits dann, wenn die ernsthafte Möglichkeit besteht, dass nicht das Streben nach einem Totalgewinn, sondern persönliche Beweggründe des Steuerpflichtigen für die Fortführung des verlustbringenden Unternehmens bestimmend waren.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine Steuerberaterin, erwirtschaftete in den Jahren 1997 bis 2005 ausschließlich Verluste. Der Ehegatte erzielte in den Streitjahren teilweise erhebliche Einkünfte. Die Verrechnung mit den Verlusten aus der freiberuflichen Tätigkeit der Ehefrau führte in den einzelnen Jahren zu einer Minderung der Steuerlast. Der Verlust des Jahres 2005 wurde vom beklagten Finanzamt nicht anerkannt. Das Finanzgericht wies die hiergegen gerichtete Klage ab.

Entscheidung

Die Tätigkeit der Klägerin als Steuerberaterin erfolgte nicht mit Gewinnerzielungsabsicht und führte im Streitjahr nicht zu Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit. Der BFH bestätigte in der Vergangenheit bereits mehrfach, dass die Tätigkeit eines Steuerberaters, Rechtsanwalts oder Architekten als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn über Jahre hinweg lediglich Erlöse auf geringem Niveau erzielt werden, auf der anderen Seite aber steuerlich Verluste aus der Tätigkeit erklärt und diese mit Einkünften aus anderen Quellen verrechnet werden. Die Tätigkeit der Klägerin war auch auf Dauer nicht geeignet, einen Totalgewinn zu erzielen. Das Finanzgericht gelangte daher zu der Überzeugung, dass die Klägerin ihrer Tätigkeit nicht aus Gründen der Gewinnerzielungsabsicht, sondern aus persönlichen Beweggründen nachkam. Entscheidendes Gewicht kam insoweit dem Umstand zu, dass die dauerhaften Verluste in den Jahren 1997 bis 2005 dazu genutzt wurden, die Steuerlast der Klägerin insgesamt zu mindern, indem diese die z. T. erheblichen Einkünfte des Ehemanns kompensierten. Die Minderung der Steuerlast ist aber gerade ein persönliches Motiv. Auch die Art der Wahrnehmung der Aufgaben als Steuerberaterin in der Vergangenheit deuteten darauf hin, dass die Tätigkeit der Klägerin nicht geeignet war, auf Dauer einen Totalgewinn zu erzielen.

Konsequenz

Zwar stellt die Tätigkeit eines Steuerberaters gewöhnlicher Weise eine Tätigkeit dar, die dem "Brot-erwerb" dient. Wenn allerdings eine selbstständig tätige Steuerberaterin in 8 Jahren dauerhaft Verluste erzielt und dadurch die erheblichen Einkünfte des Ehemannes steuerlich kompensiert, spricht dies gegen eine Gewinnerzielungsabsicht.

11. Steuerneutrale Abspaltung eines Teilbetriebs

Kernproblem

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

In Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung hat der BFH entschieden, dass grundsätzlich jedes vom Betrieb genutzte Grundstück eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt. Es liege jedoch keine steuerbegünstigte Übertragung eines Teilbetriebs vor, wenn diese wesentlichen Betriebsgrundlagen nicht übertragen werden, sondern der übernehmende Rechtsträger insoweit nur ein obligatorisches Nutzungsrecht erhält. Ausdrücklich nicht entschieden hat der BFH indes, ob eine nur wirtschaftliche Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ausreichend ist oder ob stets (auch) zwingend das zivilrechtliche Eigentum übergehen muss.

Konsequenz

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

12. Umsatzeinbußen reichen nicht für betriebsbedingte Kündigung

Kernfrage/Rechtslage

Betriebsbedingte Kündigungen sind dann zulässig, wenn dringende betriebliche Gründe vorliegen. Arbeitgeber gehen dabei in der Regel davon aus, dass diese bereits dann vorliegen, wenn es zu einem Umsatzrückgang kommt. Allerdings werden aufgrund von Umsatzrückgängen ausgesprochene Kündigungen von Arbeitsgerichten in der Regel nur dann als wirksam erachtet, wenn der Arbeitsplatz tatsächlich durch den Umsatzrückgang weggefallen ist. Das Landesarbeitsgericht Rheinland-Pfalz hat in einer jüngeren Entscheidung insbesondere zur Beweislast des Arbeitgebers in solchen Fällen Stellung genommen.

Sachverhalt

Der beklagte Arbeitgeber hatte dem klagenden Arbeitnehmer betriebsbedingt mit der Begründung gekündigt, der Bedarf für die von ihm im Unternehmen ausgeübte Tätigkeit sei zu 75 Prozent zurückgegangen. Auftrags- und Umsatzrückgänge hätten zu einer völligen Umstrukturierung des Unternehmens geführt. Dagegen wandte sich der Arbeitnehmer mit einer Kündigungsschutzklage und gewann.

Entscheidung

Das Gericht führte zur Begründung aus, der Arbeitgeber habe nicht plausibel dargelegt, dass mit dem Auftragsrückgang und der Umstrukturierung der Arbeitsplatz des Arbeitnehmers weggefallen sei. Für eine betriebsbedingte Kündigung auf Grund von Umsatzeinbußen vermisste das Gericht: - eine nachvollziehbare Aufstellung der in Anspruch genommenen Arbeitsvolumina, - deren Zuordnung zu bestimmten Stundenzahlen, - deren Aufteilung auf bestimmte Aufgabenbereiche, - die Darstellung, warum eine Übertragung anderweitiger Aufgaben an den Kläger nicht möglich war, und - wie sich im Laufe welchen Zeitraums konkret die Arbeitsvolumina verändert, d. h. reduziert haben sollen.

Konsequenz

Eine betriebsbedingte Kündigung ist nicht ohne weiteres gerechtfertigt, weil ein Mitarbeiter deutlich weniger Arbeit hat. Eine Ausnahme gilt nur, wenn der Mitarbeiter allein für die konkrete Tätigkeit eingestellt worden ist. Der bloße Hinweis auf Umsatzeinbußen reicht ebenfalls nicht, da es in erster Linie nicht darauf, sondern auf den Arbeitszeit- und Arbeitskräftebedarf im Betrieb ankommt.

13. Ehegatten-Untertreuhandverhältnis: Steuerrechtliche Anerkennung

Kernaussage

Verträge zwischen nahen Angehörigen tragen die Gefahr des steuerlichen Missbrauchs zivilrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten. Genügen Treuhandverträge über GmbH-Anteile nicht der zivilrechtlich hinreichenden Form, kann eine Zurechnung zum wirtschaftlichen Eigentümer (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO) nur erfolgen, wenn objektive Anhaltspunkte für den tatsächlichen Vollzug vorgebracht werden.

Sachverhalt

Die Kläger wurden als Eheleute im Streitjahr 1997 zusammen veranlagt. Der Kläger war alleiniger Geschäftsführer einer GmbH. Die Klägerin war über einen notariellen Treuhandvertrag mit einem Dritten mittelbar am Stammkapital der Gesellschaft zu 49,7 % beteiligt. Am Tag der notariellen Beurkundung des Treuhandvertrages schlossen die Kläger untereinander eine schriftliche als "Treuhand" bezeichnete Vereinbarung ab, wonach die Klägerin im Innenverhältnis die Hälfte ihrer mittelbaren Anteile für den Kläger hielt und verwaltete. Nach Auflösung der GmbH, Beendigung der Liquidation sowie Auflösung der Vertragsverhältnisse erhielten die Kläger jeweils einen anteiligen Liquidationserlös. Das beklagte Finanzamt berücksichtigte im Streitjahr einen Auflösungsgewinn der Klägerin in voller Höhe nach § 17 EStG 1997. Hiergegen richtete sich die Klage.

Entscheidung

Die Klage blieb in sämtlichen Instanzen erfolglos. Die als Unterbeteiligungsvertrag auszulegende privatschriftliche Vereinbarung ist steuerrechtlich nicht anzuerkennen und begründet weder nach Inhalt noch tatsächlichem Vollzug für den Kläger die Position des wirtschaftlichen Eigentümers. Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist der Mangel der zivilrechtlichen Form als Beweiszeichen mit verstärkter Wirkung gegen die steuerliche Anerkennung den Vertragsparteien anzulasten. Vorliegend wurden die "Beteiligungsverträge" am gleichen Tag geschlossen, so dass die Zivilrechtslage klar war und der Formverstoß gegen den Bindungswillen der Kläger spricht. Soweit die Kläger den tatsächlichen Vollzug des Vertrages behaupten, können sie zum Beweis nicht eigene Schilderungen des internen Verfahrensablaufs unter genereller Berufung auf übliche Absprachen im Familienverbund anbieten.

Konsequenz

Der BFH hatte wegen der Verengung des Prüfungsumfangs nicht die Frage zu beantworten, ob dem Kläger Anteile als wirtschaftliches Eigentum (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO) trotz zivilrechtlich unwirksamer Vereinbarung überhaupt zurechenbar sind. Es bleibt hinsichtlich dieser Rechtsfrage bei der Inkonsequenz der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste?

Kernproblem

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

Auffassung der Finanzverwaltung

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

Entscheidung

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

Konsequenzen

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

2. Beratungskosten für Statusfeststellung als Werbungskosten?

Kernproblem

Bei GmbH-Geschäftsführern kann schon einmal streitig sein, ob diese der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Während die Sache bei Gesellschafter-Geschäftsführern noch relativ eindeutig zu beurteilen ist, können sich bei Fremdgeschäftsführern Probleme ergeben, denn hier ist die Befreiung eher die Ausnahme. Klärung bringt in der Regel ein Statusfeststellungsverfahren bei der Rentenversicherung. So ist es kein Wunder, dass sich Unternehmensberater die Erfolgserlebnisse ihrer Begleitung gebührend honorieren lassen. Aber wie sind die Aufwendungen steuerlich zu werten? Nach Auffassung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz weder als Werbungskosten, noch als Sonderausgaben bei den Vorsorgeaufwendungen (die sich ohnehin nur selten auswirken würden). Der BFH sieht das erfreulicherweise anders.

Sachverhalt

Ein GmbH-Geschäftsführer hatte mit einem Beratungsunternehmen eine Honorarvereinbarung geschlossen, die ein Basishonorar und für den Fall der Sozialversicherungsfreiheit ein Erstattungshonorar vorsah, das sich an der Höhe der zurückzuzahlenden Pflichtbeiträge der Renten- und Arbeitslosenversicherung orientierte. Der Erfolg trat auch ein, so dass sich das Finanzamt zunächst zu Recht veranlasst sah, den Sonderausgabenabzug in den Einkommensteuerveranlagungen rückgängig zu machen. Den Beratungsaufwand von ca. 15.000 EUR wollte es jedoch nicht im Jahr der Zahlung berücksichtigen.

Entscheidung

Der BFH sieht Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Statusfeststellungsverfahren als durch das Arbeitsverhältnis veranlasst und deshalb als Werbungskosten an. So lasse der Umstand, dass das Steuerrecht den Sozialversicherungsbeitrag als Vorsorgeaufwendungen durch einen beschränkten Sonderausgabenabzug entlaste, den Veranlassungszusammenhang entgegen der Auffassung des FG nicht entfallen. Insbesondere werde der Beratungsaufwand dadurch nicht zu einer Angelegenheit des Sonderausgabenabzugs. Die Frage der Sozialversicherungspflicht be-

träfe das Arbeitsverhältnis als solches und damit die Ebene der Einkommenserzielung, insbesondere die Höhe des vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer auszuzahlenden Gehalts. Hierfür spräche auch, dass Fragen der privaten Zukunftssicherung des Geschäftsführers nicht Gegenstand der Beratungsleistung waren. Auch dieser Umstand zeige, dass die streitigen Aufwendungen nicht als Kosten der Lebensführung einzuordnen seien.

Konsequenz

Wichtig für eine Abgrenzung ist damit die Rechnungsstellung des Beratungsunternehmens.

3. Sanierungserlass nur bei unternehmensbezogenen Sanierungen

Kernproblem

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

Auffassung der Finanzverwaltung im Sanierungserlass

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

Entscheidung

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

Konsequenzen

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

4. Organschaft - (Teilweise) Entwarnung beim Gewinnabführungsvertrag

Kernproblem

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

Sachverhalt

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

Entscheidung

Der BFH gab der Beschwerde der GmbH nur teilweise Recht. In Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung wurde der zuerst geschlossene Gewinnabführungsvertrag nicht anerkannt, da dieser ausdrücklich nur auf die Absätze 1 und 3 des § 302 AktG verweise und somit nicht dessen gesamten Regelungsbereich beinhalte. Der geänderte Gewinnabführungsvertrag sei indes steuerlich anzuerkennen, da dieser einen allgemeinen Verweis auf § 302 AktG (und nicht nur einzelne Absätze) enthalte. In der zusätzlichen Wiedergabe eines Auszugs der Vorschrift könne dabei kei-

ne Einschränkung des vorangestellten allgemeinen Verweises auf § 302 AktG gesehen werden (entgegen OFD Rheinland).

Konsequenzen

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

5. Einbringung eines MU-Anteils als Agio bei Bargründung

Kernproblem

Wird ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil in eine Kapitalgesellschaft eingebracht, so kann dies unter Beachtung der Voraussetzungen des § 20 UmwStG steuerneutral erfolgen. Eine der dort genannten Voraussetzungen ist, dass der Einbringende im Gegenzug für die Einbringung neue Anteile an der aufnehmenden Kapitalgesellschaft erhält.

Sachverhalt

Im vorliegenden Fall waren mehrere aufeinanderfolgende Einbringungsvorgänge zu untersuchen. Im Kern war jeweils der folgende Sachverhalt strittig: Im Rahmen einer Bargründung oder -kapitalerhöhung einer GmbH übernahm der Gesellschafter der GmbH zusätzlich zu der Bareinlage die Verpflichtung, als Aufgeld (Agio) einen Mitunternehmeranteil in die aufnehmende Kapitalgesellschaft einzubringen. Für dieses Agio wurde bei der GmbH eine Kapitalrücklage gebildet. Das Finanzamt war der Auffassung, dass die Voraussetzungen für eine Buchwertfortführung nicht vorlägen, da die neuen Anteile nicht als Gegenleistung für den eingebrachten Mitunternehmeranteil gewährt worden seien. Die dagegen gerichtete Klage des Einbringenden beim Finanzgericht war erfolgreich. Das Finanzamt legte hiergegen Revision ein.

Entscheidung

Der BFH hielt die Revision für unbegründet und bestätigte die Auffassung der Vorinstanz. Bei der Verpflichtung zur Einbringung des Mitunternehmeranteils handele es sich um ein Aufgeld, das neben den ebenfalls übernommenen Verpflichtungen zur Zahlung der Bareinlagen geleistet werden musste, um die neuen Anteile zu erhalten. Das für die Anwendung der Buchwertfortführung erforderliche Gegenseitigkeitsverhältnis zwischen der Einbringung und dem Erhalt neuer

Anteile sei somit entgegen der Auffassung des Finanzamts gegeben. Die Voraussetzung der Gewährung neuer Anteile sei demnach (auch dann) erfüllt, wenn der eingebrachte Sacheinlagegegenstand als reines Aufgeld neben der Bareinlage übertragen worden sei.

Konsequenzen

Das Urteil erging noch zu dem alten UmwStG-1995. Da im neuen UmwStG i. d. F. des SEStEG die Buchwertfortführung weiterhin die Gewährung neuer Anteile voraussetzt, behält das Urteil seine Gültigkeit auch im neuen Recht. Für den Steuerpflichtigen ist das Urteil interessant, da die Einbringung als reines Aufgeld neben der Bareinlage aus steuerlicher Sicht zu Buchwerten möglich ist und zum anderen aus gesellschaftsrechtlicher Sicht die Sonderregeln für Sacheinlagen nach § 5 Abs. 4 GmbHG (Sachgründungsbericht, registergerichtliche Werthaltigkeitskontrolle, etc.) keine Anwendung finden.

6. Bestätigungsvermerk bei Kapitalerhöhungen aus Gesellschaftsmitteln

Kernaussage

Lässt eine kleine Kapitalgesellschaft i. S. v. § 267 Abs. 1 HGB ihre Bilanz etwa zum Zwecke der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln nach § 57f Abs. 2 GmbHG prüfen, führt dies nicht zur Anwendung der Vorschriften über die Pflichtprüfung des Jahresabschlusses.

Sachverhalt

Bei der beteiligten Gesellschaft handelt es sich um eine kleine Kapitalgesellschaft mit einem Stammkapital von 400.000 EUR. Nach positiver Jahresabschlussbilanz 2009 wurde in der Gesellschafterversammlung beschlossen, einen Teilbetrag von 100.000 EUR in die Gewinnrücklage der Gesellschaft einzustellen. Mit notarieller Urkunde wurde die Umwandlung der Gewinnrücklage in Stammkapital durch Bildung eines neuen Geschäftsanteils beschlossen. Die Kapitalerhöhung sollte zur Eintragung ins Handelsregister angemeldet werden. Dem war die Jahresabschlussbilanz mit einem Prüfbericht des Wirtschaftsprüfers nebst Bestätigungsvermerk beigefügt. Das Registergericht beanstandete, dass dem Bestätigungsvermerk der maßgebliche Erklärungsteil mit dem Wortlaut des § 322 Abs. 3 Satz 1 HGB fehle und wies den Antrag zurück.

Entscheidung

Die Beschwerde hatte Erfolg, denn der Bestätigungsvermerk zur Abschlussbilanz genügt im vorliegenden Fall den verfahrensrechtlichen Anforderungen an die Handelsregistereintragung der Kapitalerhöhung. Im Fall einer Pflichtprüfung des Jahresabschlusses bestimmt sich der Wortlaut des notwendigen Bestätigungsvermerks nach § 322 Abs. 3 Satz 1 HGB. In den übrigen Fällen ist eine bestimmte Fassung nicht vorgeschrieben. Der Vermerk muss nur zweifelsfrei erkennen lassen, dass die Prüfung keine Einwendungen gegen die Gesetz- und Satzungsmäßigkeit der Bilanz ergeben hat. Bei einer Kapitalerhöhung muss das Registergericht in die Lage versetzt sein, eine prä-

ventive Werthaltigkeitskontrolle durchzuführen. Diese bezieht sich darauf, ob die eingestellte Rücklage im vollen Umfange werthaltig ist.

Konsequenz

Die sich aus § 322 Abs. 3 Satz 1 HGB ergebene Formulierung des Bestätigungsvermerks ist nur bei Pflichtprüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen obligatorisch. Bei anderen Prüfungsgegenständen kann der Wirtschaftsprüfer hiervon abweichen.

7. GmbH-Geschäftsführer können durch Nebenabreden eine geringere Abfindungshöhe beschließen

Kernaussage

Die Gesellschafter einer GmbH können im Wege einer schuldrechtlichen Nebenabrede im Interesse der Gesellschaft abweichend von einer Satzungsbestimmung eine geringere Abfindungshöhe für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft vereinbaren. Die Gesellschaft kann aus der Vereinbarung der Gesellschafter, die einen Vertrag zugunsten Dritter darstellt (§ 328 Abs. 1 BGB), eigene Rechte herleiten.

Sachverhalt

Der Kläger war Gesellschafter und Geschäftsführer der Beklagten. Mit privatschriftlichem Gesellschafterbeschluss vom 11.9.2002 wurde ein von den Satzungsbestimmungen abweichender Berechnungsmodus für die Abfindungshöhe im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters bestimmt. In der Gesellschafterversammlung vom 17.8.2006 wurde sodann beschlossen, dass der Kläger seinen Geschäftsanteil gegen Abfindung nach Maßgabe des Beschlusses vom 11.9.2002 zu übertragen habe. Gegen diesen Beschluss erhob der Kläger Anfechtungs- und Nichtigkeitsklage und begehrte nach Übertragung des Geschäftsanteils an die Beklagte Zahlung einer Abfindung gemäß der Berechnung in der Satzungsbestimmung. LG und OLG gaben der Klage teilweise statt.

Entscheidung

Auf die Nichtzulassungsbeschwerde der Beklagten hob der BGH das Berufungsurteil auf und verwies die Sache an einen anderen Senat des OLG zurück. Das Berufungsgericht hat den Vortrag der Beklagten zur wirtschaftlichen Notwendigkeit einer Abfindungsbegrenzung im Interesse der Aufrechterhaltung des Mitarbeiterbeteiligungsmodells, zum Einvernehmen der Gesellschafter über die Begrenzung der Abfindung und zu der Rolle des Klägers als Urheber, Initiators und Verfechter des Gesellschafterbeschlusses vom 11.9.2002 nicht zur Kenntnis genommen. Das Berufungsgericht hat damit den Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs in entscheidungserheblicher Weise verletzt. Gesellschafter können grundsätzlich Rechtsverhältnisse in oder zu der Gesellschaft auch außerhalb des Gesellschaftsvertrages durch schuldrechtliche Nebenabreden

regeln. Ein Formerfordernis besteht insoweit i. d. R. nicht. Diese Vereinbarung bindet generell die Vertragsparteien. Sie stellt einen sog. Vertrag zugunsten Dritter dar, aus dem die Gesellschaft (als Dritte) eigene Rechte herleiten kann. Ferner hat der Kläger sich möglicherweise widersprüchlich i. S. d. § 242 BGB verhalten.

Konsequenz

Zur Vermeidung derartiger Gesellschafterstreitigkeiten sollten Gesellschafterbeschlüsse stets klar und deutlich in der für sie erforderlichen Form gefasst werden.

8. Aktuelle Gesellschafterliste: Einreichungsverantwortlichkeit des Notars

Kernproblem

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

Beschluss des OLG Hamm

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

Ansicht der Literatur

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

Fazit

Bei der Entscheidung des OLG Hamm handelt es sich um die erste zur Einreichungspflicht hin-

sichtlich einer aktuellen Gesellschafterliste durch Notare bzw. Geschäftsführer. Es bleibt abzuwarten, ob sich andere Obergerichte den Erwägungen anschließen.

9. Zur Bewertung unentgeltlich eingeräumter Genussrechte

Kernproblem/Kernaussage

§ 19a EStG regelt die Besteuerung der unentgeltlichen Überlassung von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung ist diese Vorschrift nur in den Fällen anzuwenden, in denen der aus der Annahme des Überlassungsangebots entstehende Vorteil bis zur Überlassung Veränderungen unterliegen könne. Beziffere der Arbeitgeber jedoch in seinem Überlassungsangebot den Vorteil mit einem feststehenden Betrag, bedürfe es für die Ermittlung des geldwerten Vorteils nicht der Heranziehung des § 19a EStG (Freigrenze). Für diesen Fall unterliegen die den Mitarbeitern gewährten Genussrechte als unentgeltliche Sachbezüge der Besteuerung nach § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG.

Sachverhalt

Die Klägerin räumte ihren Arbeitnehmern im Oktober 2005 jeweils mit bis Ende 2007 befristeten Individualverträgen das Recht ein, monatlich unentgeltlich ein unverbrieftes Genussrecht im Wert von 44 EUR zu erwerben. Die Klägerin ließ die unentgeltlich gewährten Genussrechte in der Auffassung unbesteuert, dass diese unterhalb der Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG (44 EUR pro Monat) nicht der Lohnsteuer unterlägen. Das beklagte Finanzamt erfasste dagegen die Genussrechte als steuerpflichtige Sachbezüge. Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt.

Entscheidung

Der BFH bestätigte das Urteil des Finanzgerichts. Denn im hier zu entscheidenden Streitfall bedurfte es nicht der Anwendung der Sonderregelung des § 19a EStG, nachdem der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern jeweils wertmäßig konkret bezifferbare und bezifferte Genussrechte im Wert von jeweils 44 EUR eingeräumt hatte und der Vorteil dadurch der Höhe nach unabänderlich festgeschrieben war.

Konsequenz

Eine vergünstigende Norm darf nicht dazu führen, dass der Steuerpflichtige ungünstiger behandelt wird, als wenn es diese Vergünstigung nicht gäbe.

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

Mit freundlichen Grüßen

Büro SOMMER & SOMMER