

## Ihre Mandanteninformationen des Monats Dezember 2009

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:

### **Privatbereich**

1. Rückwirkende Einbeziehung von Veräußerungsgewinnen aus Grundstücken
2. Zugesagte Stiftungsleistungen keine Schenkungsversprechen
3. Kirchensteuer auf Veräußerungsgewinne unbillig?
4. Ermäßigter Steuersatz auch bei Abfindungen in 2 Raten möglich
5. Progressionsvorbehalt beim Elterngeld
6. Kein gewerblicher Grundstückshandel aufgrund eigener Einschätzung
7. Sperrzeit beim ALG durch Kündigung wegen Konkurrenzaktivität
8. Festsetzung ausländischer Schenkungsteuer als rückwirkendes Ereignis
9. Erstattung von Sonderausgaben: Verrechnung nur bei Gleichartigkeit
10. Verkauf und Wieder-Ankauf von Aktien kein Gestaltungsmisbrauch

### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Steuerbefreiung für Untervermittler
2. Treuepflicht eines nachschussunwilligen Gesellschafters
3. USt-Pflicht für Zahlungen aus öffentlichen Kassen
4. Händlergarantie ist umsatzsteuerpflichtig
5. BMF bezieht Stellung zum Mehrwertsteuerpaket
6. Überlange sozialgerichtl. Verfahren: Verstoß gegen Rechtsschutz
7. Verständigungsvereinbarungen über Besteuerung von Abfindungen
8. Zahlungen an Vorstandsmitglieder von gemeinnützigen Vereinen
9. Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums
10. Fristlose Kündigung bei Missbrauch von Zugriffsrechten
11. Altersgrenze von 65 Jahren für Beamte ist wirksam
12. Haltung von Großtieren in einem Wohngebiet nicht unbedingt zulässig
13. Gleicher Arbeitsvertrag trotz ständiger Überstunden
14. Zuckerrübenlieferrecht: Schätzung der Nutzungsdauer
15. Dürfen Dauerschuldzinsen für Gewerbesteuer hinzugerechnet werden?
16. Nachträgliche Änderung der Gewinnverteilung

17. Eigentumsübergang bei aufschiebender Bedingung
18. Unwahre, ehrverletzende Kündigungsgründe: Auflösung und Abfindung
19. Gebühr für verbindliche Auskunft verfassungsgemäß?

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

1. Eintragungsfähigkeit eines Nießbrauchs in Gesellschafterliste
2. Rückzahlung von Ausbildungskosten
3. Erbschaftsteuer: Zusammenrechnung früherer Erwerbe

### **Privatbereich**

#### **1. Rückwirkende Einbeziehung von Veräußerungsgewinnen aus Grundstücken**

##### **Einleitung**

Gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG i. d. F. d. StBereinG 1999 v. 22.12.1999 ist der Gewinn aus der Veräußerung eines Grundstücks steuerpflichtig, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt. In die Ermittlung des Gewinns ist ein auf dem unbebaut erworbenen Grundstück errichtetes Gebäude einzubeziehen, auch wenn es im Zeitpunkt der Veräußerung noch nicht fertiggestellt ist. Dieser Fassung des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG entspricht die Gesetzesfassung durch das StEntlG 1999/2000/2002 vom 24.3.1999 mit der Ausnahme, dass in den Gewinn aus der Veräußerung des Grundstücks die Wertschöpfung aus einem in der Spekulationsfrist errichteten Gebäude einzubeziehen war, wenn das Gebäude im Zeitpunkt der Veräußerung fertiggestellt wurde. Diese Gesetzesänderungen sind auf alle Veräußerungsgeschäfte anzuwenden, bei denen u. a. die Veräußerung auf einem nach dem 31.12.1998 abgeschlossenen Vertrag beruhte. In der dem StEntlG und dem StBereinG vorhergehenden Fassung des § 23 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 EStG betrug der Zeitraum 2 Jahre und war ein in der Spekulationsfrist errichtetes Gebäude nicht bei der Überschussermittlung einzubeziehen.

##### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte im März 1998 ein unbebautes Grundstück gekauft und mit der Errichtung eines Hauses begonnen. Er verkaufte beides mit Vertrag vom 1.2.1999. Das Haus wurde allerdings erst im Mai 1999 fertiggestellt. Aufgrund zusätzlicher Umstände des Klägers vertrat das Finanzamt die Auffassung, der Kläger habe durch den An- und Verkauf des Grundstücks einen gewerblichen Grundstückshandel begründet. Der Einspruch des Klägers hatte keinen Erfolg.

##### **Entscheidung**

Das FG vertrat die Auffassung, dass ein gewerblicher Grundstückshandel nicht vorliegt, da die hierfür erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllt wurden. Mit dem Grundstücksverkauf hat der Kläger jedoch den Tatbestand des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. d. F. d. StBereinG erfüllt. Der Senat ist jedoch der Überzeugung, dass die Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 39 EStG verfassungswidrig ist, als danach Gewinne aus der Gebäudeveräußerung innerhalb der Spekulationsfrist erfasst werden, zu denen der Verkaufsvertrag vor der Verkündung des StBereinG abgeschlossen worden ist. Aus diesem Grund wurde das Verfahren ausgesetzt und die Frage der Verfassungsmäßigkeit der Rückwirkungsregelung dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt.

#### **2. Zugesagte Stiftungsleistungen keine Schenkungsversprechen**

##### **Kernfrage**

Bedarf das vertragliche Versprechen einer Zuwendung durch eine Stiftung der notariellen Beurkundung?

##### **Sachverhalt**

Seit 1991 führten die klagende Stadt und der spätere Stifter der beklagten Kunststiftung Verhandlungen über die Errichtung und den Betrieb eines Kunstmuseums sowie über dessen

Mitfinanzierung durch eine noch zu errichtende Stiftung. Die Klägerin gründete eine Betriebsgesellschaft und erwarb ein ehemaliges Rathaus. Die Beklagte wurde mit dem Zweck errichtet, die bildende Kunst durch Unterhaltung von Museen zu fördern. Die Betriebsgesellschaft der Klägerin und die Beklagte schlossen dazu einen nicht notariell beurkundeten Finanzierungsvertrag, in dem sich die Beklagte verpflichtete, der Betriebsgesellschaft die jährlichen Erträge aus ihrem festverzinslich angelegten Vermögen zur Verfügung zu stellen. Die Gesellschaft wiederum verpflichtete sich, die Beträge zur Finanzierung der Unterhalts- und Betriebskosten des Museums zu verwenden. Die Beklagte kehrte die Beträge zunächst aus, stellte aber schließlich die Zahlungen ein. Die Klägerin begehrte Rechnungslegung und Zahlung der mit dem Finanzierungsvertrag versprochenen Zuwendungen. Die Klage blieb vor dem LG und dem OLG erfolglos. Der BGH hob das Berufungsurteil auf, verurteilte die Beklagte zur Auskunftserteilung und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das LG zurück.

### **Entscheidung**

Werden Destinatären Stiftungsleistungen zugewendet, dient dies der Erfüllung des Stiftungszwecks. Dabei macht es keinen Unterschied, ob ein Anspruch auf die Stiftungsleistung bereits durch die Stiftungssatzung oder erst durch den Abschluss eines Vertrages begründet wird. Wird durch eine vertragliche Zuwendung von Stiftungsleistungen allein der Stiftungszweck erfüllt, ist dieser ihr Rechtsgrund. Daher handelt es sich bei der vertraglichen Zuwendung von Stiftungsleistungen zur Verwirklichung des Stiftungszwecks auch dann nicht um ein Schenkungsversprechen, wenn diese Leistungen unentgeltlich versprochen werden.

### **Konsequenz**

Ein Vertrag über die Zuwendung von Stiftungsgeldern bedarf nicht der notariellen Form.

## **3. Kirchensteuer auf Veräußerungsgewinne unbillig?**

### **Kernproblem**

Bei der Bemessung von Kirchensteuern finden die Vorschriften für die Einkommensteuer entsprechende Anwendung. So beträgt die Kirchensteuer, von Ausnahmen abgesehen, je nach Bundesland 8 % oder 9 % der Einkommensteuer. Eine Ausnahme besteht u. a. darin, dass die bei Bemessung der Einkommensteuer im Halb- oder Teileinkünfteverfahren steuerfrei gebliebenen Einkünfte für die Kirchensteuerermittlung wieder hinzugerechnet werden, was sich nachteilig auswirkt. Darüber hinaus haben Gesetzgeber und Kirchen darauf verzichtet, für den Bereich der Kirchensteuer zusätzliche Bestimmungen zu schaffen, nach denen einzelne Vorgänge sich in systematischer Hinsicht auf die Kirchensteuer anders als auf die Einkommensteuer auswirken. Das gilt auch im Hinblick auf Veräußerungsgewinne und auf Gewinne, die durch einen Wechsel der Gewinnermittlungsart entstehen. Auf der anderen Seite haben die Kirchenleitungen ihren Gemeinden jedoch in Sonderfällen den anteiligen Erlass der Kirchensteuer empfohlen - was jedoch nicht einheitlich umgesetzt wird, wie folgender Streitfall beim BFH zeigt.

### **Sachverhalt**

Eheleute gehörten glaubensverschiedenen Kirchen an und erzielten im Streitjahr einen Übergangs- sowie Veräußerungsgewinn aus Gewinneinkünften. Während die katholische Kirche die hierauf entfallende Kirchensteuer antragsgemäß um 50 % reduzierte, verwehrte dies die evangelische Gemeinde. Und das, obwohl eine Empfehlung der Kirchenleitung vorlag, "in allen Fällen der Tarifvergünstigungen nach § 34 EStG die Kirchensteuer auf Antrag um die Hälfte zu reduzieren". Nach den Feststellungen des FG waren im Streitjahr die meisten evangelischen Gemeinden im hiervon betroffenen Nordrhein-Westfalen und insbesondere alle benachbarten der beklagten Gemeinde dieser Empfehlung gefolgt.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH kommt zu dem Urteil, dass es nicht sachlich unbillig sei, wenn eine Kirchensteuer auch insoweit erhoben werde, als sie auf der Berücksichtigung von Veräußerungs- und Übergangsgewinnen beruhe. Mit der Übertragung der Bestimmung der Besteuerungsgrundlagen für die Kirchensteuer auf die Kirchengemeinden sei die einzelne Gemeinde insoweit auch nicht an die von anderen

Kirchengemeinden getroffenen Regelungen gebunden. Bei der Empfehlung der Kirchenleitung handele es sich vielmehr um eine kirchenpolitische Äußerung ohne bindenden Charakter. Dasselbe gelte im Hinblick auf die Erlasspraxis der katholischen Kirche. Hieraus lasse sich auch kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz herleiten.

#### 4. Ermäßiger Steuersatz auch bei Abfindungen in 2 Raten möglich

##### **Kernproblem**

Sind in dem zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten, so ist die darauf entfallende Einkommensteuer nach einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen. Als außerordentliche Einkünfte kommen u. a. Entschädigungen in Betracht, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist es erforderlich, dass die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen. Daran fehlt es, wenn eine Entschädigung in 2 oder mehreren verschiedenen Veranlagungszeiträumen gezahlt wird, auch wenn die Zahlungen jeweils mit anderen laufenden Einkünften zusammentreffen und sich ein Progressionsnachteil ergibt.

##### **Sachverhalt**

Im Streitfall hatte ein Arbeitnehmer im September 2006 mit seinem bisherigen Arbeitgeber einen Aufhebungsvertrag zur Beendigung seines Arbeitsverhältnisses zum 30.9.2006 geschlossen. Es wurde eine einmalige Abfindungszahlung von 77.257 EUR vereinbart, die aber abredewidrig vom Arbeitgeber in 2 Teilbeträgen ausgezahlt wurde, nämlich im September 2006 in Höhe von 1.000 EUR und im Januar 2007 in Höhe von 76.257 EUR. Das Finanzamt verweigerte im Jahr 2007 den ermäßigten Steuersatz mangels Zusammenballung der gezahlten Abfindung.

##### **Entscheidung des BFH**

Der BFH gewährte den ermäßigten Steuersatz. So sei der Zufluss in einem Veranlagungszeitraum kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal. Der Zweck der Vorschrift würde trotz Zuflusses in 2 Veranlagungszeiträumen nicht verfehlt, wenn der Steuerpflichtige nur eine geringfügige Teilleistung erhalten hat und die ganz überwiegende Hauptentschädigungsleistung in einem Betrag ausgezahlt wird.

##### **Konsequenz**

Die erforderliche Zusammenballung der Entschädigungszahlung liegt in Gestalt der im Streitjahr bezogenen Hauptentschädigungsleistung in Höhe von 76.257 EUR vor.

#### 5. Progressionsvorbehalt beim Elterngeld

##### **Kernproblem**

Das Gesetz zum Elterngeld sieht ein bis zu 12 Monate (plus 2 Partnermonate) währendes monatliches Elterngeld von 300 EUR vor, das einkommensunabhängig von dem vor der Elternzeit erzielten Einkommen gezahlt wird. Darüber hinaus ist eine am vorausgegangenen Nettoeinkommen orientierte Erhöhung auf bis zu 1800 EUR möglich. Nach dem eindeutigen Wortlaut des EStG unterliegt das gesamte Elterngeld dem steuerlichen Progressionsvorbehalt. In der Zahlung des Sockelbetrages von 300 EUR könnte jedoch auch eine reine Sozialleistung gesehen werden, deren Einbezug in den Progressionsvorbehalt nicht gerechtfertigt erscheint. Mit genau dieser Begründung waren Eltern in ein Finanzgerichtsverfahren gegangen, in dem sie jedoch unterlagen. Der BFH hatte jetzt im Verfahren über die Nichtzulassung der Revision zu entscheiden.

##### **Entscheidung des BFH**

Nach Auffassung des BFH werfe das EStG nach seinem eindeutigen Wortlaut, das gezahlte Elterngeld dem Progressionsvorbehalt zu unterstellen, keine Klärungsbedürftigen, die Revisionszulassung rechtfertigenden Fragen auf. Das Elterngeld bezwecke, die durch die erforderliche Kinderbetreuung entgangenen Einkünfte teilweise auszugleichen. Dies gelte auch dann, wenn nur der Sockelbetrag von 300 EUR geleistet werde. So könne auch dahinstehen, welche verfassungsrechtlichen Anforderungen

und Grenzen dafür gelten, reine Sozialleistungen in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen, zumal auch durch sie eine erhöhte finanzielle Leistungsfähigkeit gegeben sei und eine Steuerbelastung überhaupt nur dann eintrete, wenn eine solche reine Sozialleistung zu weiteren einkommensteuerpflichtigen Einkünften hinzutrete.

## 6. Kein gewerblicher Grundstückshandel aufgrund eigener Einschätzung

### Kernfrage

Der Verkauf von Immobilien, die im Rahmen der privaten Vermögensbildung angeschafft und verwaltet worden sind, löst nach Ablauf der Spekulationsfrist in der Regel keine Ertragsteuern aus. Innerhalb der Spekulationsfrist kommt es zur Belastung mit Einkommensteuer. Veräußert ein Steuerpflichtiger aber innerhalb von 5 Jahren mehr als 3 Objekte (Grundstück, Eigentumswohnung oder (Groß)Immobilie) nimmt die Finanzverwaltung einen sogenannten gewerblichen Grundstückshandel an. Folge ist, dass die Einkünfte insgesamt als gewerblich qualifiziert und erzielte Gewinne zusätzlich gewerbesteuerpflichtig werden.

### Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hat 2 vermietete Eigentumswohnungen erworben. Kurz nach dem Erwerb teilte er dem Finanzamt mit, dass er einen gewerblichen Grundstückshandel gegründet habe. Nach der damaligen Rechtslage konnte er die Anschaffungskosten der Eigentumswohnungen sofort als Betriebsausgabe steuermindernd geltend machen. Der gewerbliche Grundstückshandel wäre insoweit zunächst steuerlich vorteilhaft gewesen. 1,5 Jahre nach der Anschaffung erteilte er einen Verkaufsauftrag und veräußerte die Wohnungen.

### Entscheidung

Nach Ansicht des BFH liegt kein gewerblicher Grundstückshandel vor. Zum einen sind nicht innerhalb von 5 Jahren mehr als 3 Objekte veräußert worden. Zum anderen fehlt eine von vornherein unbedingte Veräußerungsabsicht, da der Verkaufsauftrag erst 1,5 Jahre nach Erwerb erteilt worden ist. Maßgebend für die steuerrechtliche Qualifizierung ist nicht die subjektive Beurteilung, sondern objektive Kriterien.

### Konsequenz

Vorliegendes Urteil betrifft einen der wenigen Fälle, in denen ein Steuerpflichtiger vom Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels steuerlich zunächst profitiert. Aufgrund der zwischenzeitlich eingetretenen Gesetzesänderung wird es diese Fälle künftig nicht mehr geben.

## 7. Sperrzeit beim ALG durch Kündigung wegen Konkurrenztaetigkeit

### Kernfrage/Rechtslage

In der Regel wird eine Sperrzeit von bis zu 12 Wochen beim Bezug des Arbeitslosengelds I verhängt, wenn der Arbeitnehmer durch sein Verhalten mit zur Kündigung des Arbeitsverhältnisses beigetragen hat. Dies gilt insbesondere bei fristlosen Kündigungen. Gleichzeitig kommt es häufig vor, dass fristlose Kündigungen im Rahmen von Kündigungsschutzprozessen durch einen Vergleich in betriebsbedingte Kündigungen umgewandelt werden. Das Hessische Landessozialgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob bei einer solchen "umgewandelten" fristlosen Kündigung auch eine Sperrzeit verhängt werden kann.

### Entscheidung

Der Kläger war langjährig bei einem Sicherheitsdienst beschäftigt und durfte nur mit Zustimmung seines Arbeitgebers für ein Konkurrenzunternehmen tätig werden. Obwohl eine solche Zustimmung nicht vorlag, wurde er auch für ein Konkurrenzunternehmen tätig. Als der Arbeitgeber dies erfuhr, kündigte er das Arbeitsverhältnis fristlos. In dem sich anschließenden Kündigungsschutzverfahren einigten sich die Arbeitsvertragsparteien auf eine Beendigung des Arbeitsverhältnisses aufgrund ordentlicher betriebsbedingter Kündigung. Nach der Arbeitslosenmeldung des Klägers stellte die beklagte Bundesagentur den Eintritt einer 12-wöchigen Sperrzeit fest. Hiergegen klagte der Kläger und unterlag. Mit der Konkurrenztaetigkeit habe der Kläger Anlass zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses

gegeben. Sie war auch ursächlich für die Kündigung. Die Tatsache, dass die Kündigung im Wege eines arbeitsgerichtlichen Vergleichs in eine betriebsbedingte Kündigung umgewandelt worden ist, spielt keine Rolle, sondern unterliege der vollen sozialgerichtlichen Nachprüfung, für die alleine der Sachverhalt und nicht die Einschätzung der Parteien maßgeblich sei.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung wird weitreichende Konsequenzen in Kündigungsschutzprozessen erlangen. In Fällen fristloser oder verhaltensbedingter Kündigungen dürfte die Vergleichsquote deutlich sinken.

### **8. Festsetzung ausländischer Schenkungsteuer als rückwirkendes Ereignis**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Änderungen bestandskräftig gewordener Steuerbescheide, hier ein Schenkungsteuerbescheid, sind zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, wenn ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkungen für die Vergangenheit hat. Im Bereich der Schenkungsteuer galt aufgrund einer Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf bislang, dass die Festsetzung einer ausländischen Schenkungsteuer nach Bestandskraft des deutschen Schenkungsteuerbescheides und Ablauf der Festsetzungsfrist kein rückwirkendes Ereignis darstellt, so dass eine Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Steuer nicht möglich war, selbst wenn die gesetzlichen Voraussetzungen der Anrechnung aus dem Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz vorlagen. Das Finanzgericht Niedersachsen hat jüngst abweichend entschieden.

#### **Entscheidung**

Nach Ablauf der Bestandskraft und nach Ablauf der Festsetzungsfrist des zunächst ergangenen deutschen Schenkungsteuerbescheides beantragte der Steuerpflichtige die Anrechnung einer in der Schweiz festgesetzten Schenkungsteuer, wobei die Voraussetzung der Anrechnungsnorm des Erbschafts- und Schenkungsteuergesetzes vorlagen. Das zuständige Finanzamt lehnte die Anrechnung ab; das Finanzgericht Niedersachsen gab dem Kläger Recht. Die Festsetzung der ausländischen Steuer sei als rückwirkendes Ereignis anzusehen, so dass die Festsetzungsfrist erst mit Ablauf des Jahres, in dem die ausländische Steuer festgesetzt wurde, beginnt. Aufgrund der deshalb noch nicht abgelaufenen Festsetzungsfrist konnte der deutsche Steuerbescheid noch geändert werden.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung hilft nicht nur bei internationalen Schenkungsfällen, sondern insbesondere auch bei grenzüberschreitenden Erbfällen, in denen die Erbschaftsteuer in den einzelnen Staaten zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt wird. Kommt es zur nachträglichen Steuerfestsetzung im Ausland, wird man immer die Anrechnungsmöglichkeit prüfen müssen. Allerdings ist das Urteil noch nicht rechtskräftig. Die Revision wurde ausdrücklich zugelassen.

### **9. Erstattung von Sonderausgaben: Verrechnung nur bei Gleichartigkeit**

#### **Kernproblem**

Werden einkommensteuerlich geförderte Sonderausgaben in einem späteren Jahr erstattet und übersteigen diese die im Erstattungsjahr geleisteten Beiträge, stellt sich die Frage der Verrechenbarkeit mit "gleichartigen" Beträgen. So auch im vor dem BFH ausgetragenen Streitfall, denn hier hatte der Steuerpflichtige insgesamt 9 Jahresbeiträge einer Krankentagegeldversicherung zurückhalten. Die Beiträge hatten ursprünglich in den Einkommensteuerveranlagungen Berücksichtigung gefunden, wenn auch wegen des Höchstbetrags für Vorsorgeaufwendungen ohne steuerliche Auswirkung. Das war umso ärgerlicher, als das Finanzamt die Erstattung von ca. 14.000 EUR nicht nur mit gezahlten Beiträgen zur Krankenversicherung, sondern auch anderen Vorsorgeaufwendungen (Sozial-, Lebens- und Haftpflichtversicherung) verrechnete. So blieb im Streitjahr von den gesamten Vorsorgeaufwendungen nur ein Betrag von ca. 2.000 EUR übrig. Dagegen hielten jedoch Steuerpflichtiger und Finanzgericht nur eine Verrechnung mit Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen für gerechtfertigt.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Für den Fall der Kirchensteuer hat der BFH bereits entschieden, dass Erstattungsüberhänge im ursprünglichen Abzugsjahr wegen eines "rückwirkenden Ereignisses" rückgängig zu machen seien. Das geht insoweit, wie die Veranlagung noch nicht verjährt ist. Mit dem Ereignis beginnt jedoch der Lauf einer neuen Festsetzungsfrist, so dass die Änderung in der Regel durch die Finanzverwaltung umgesetzt werden kann.

### **Entscheidung des BFH**

Nach Auffassung des Senats setze die Verrechnung eine Gleichartigkeit der Beiträge voraus. Diese richte sich nach deren Sinn und Zweck sowie deren wirtschaftlichen Bedeutung und Auswirkungen für den Steuerpflichtigen. Bei Versicherungsbeiträgen komme es auf die Funktion der Versicherung und das abgesicherte Risiko an. Wolle man der Auffassung des FA folgen, müssten auch Kirchensteuern oder Steuerberatungskosten (zumindest solange diese noch abzugsfähig waren) als gleichartig und folglich als verrechenbar mit den unterschiedlichsten als Sonderausgaben abziehbaren Versicherungsbeiträgen angesehen werden. Diese Konsequenz sei aber bisher nicht gezogen worden. Andernfalls hätte sich in zahlreichen Fällen (z. B. der bisherigen Rechtsprechung zur Kirchensteuer) die Frage der Behandlung eines Erstattungsüberhangs nicht gestellt.

### **Konsequenz**

Dem FA bleibt somit nur die Änderung der früheren Veranlagungen wegen eines rückwirkenden Ereignisses (im Streitfall jedoch ohne steuerliche Auswirkung).

## **10. Verkauf und Wieder-Ankauf von Aktien kein Gestaltungsmisbrauch**

### **Kernproblem**

Bis zum Jahr 2008 waren Gewinne und Verluste aus dem Verkauf von Wertpapieren steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn zwischen An- und Verkauf nicht mehr als ein Jahr lag. Aus gestalterischer Sicht war es daher sinnvoll, Gewinne möglichst außerhalb, Verluste dagegen innerhalb dieser Spekulationsfrist zu realisieren.

### **Sachverhalt**

Die Gesellschafter einer vermögensverwaltenden GbR hatten im Februar bzw. März 2000 in der Hochphase der Spekulationsblase am Neuen Markt Aktien von 2 Unternehmen gekauft. Im Laufe des Jahres 2000 verloren die Papiere mehr als 90 % an Wert. Im Dezember 2000 wurden diese Aktien vollständig verkauft und damit Veräußerungsverluste von mehr als 120.000 DM realisiert. Jeweils am selben Tag wurde die gleiche Anzahl an Aktien der gleichen Unternehmen wieder gekauft, wobei Verkaufs- und Ankaufspreis voneinander abwichen, weil die Transaktionen zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt waren. Das Finanzamt erkannte die Spekulationsverluste nicht an, weil es in dem zeitgleichen Ver- und Ankauf einen Gestaltungsmisbrauch sah.

### **Entscheidung**

Vor dem Finanzgericht und schließlich auch dem Bundesfinanzhof bekamen die Kläger Recht. Die Richter sehen es nicht als missbräuchlich an, wenn Steuerpflichtige gleichartige Wertpapiere unmittelbar anschließend oder zumindest kurzfristig nach deren Veräußerung zu unterschiedlichen Preisen wieder erwerben. Allein das Motiv, durch diese Transaktion Steuern zu sparen, mache eine Gestaltung noch nicht unangemessen. Der BFH stellt in seiner Begründung auch darauf ab, dass die Kläger ein Kursrisiko eingegangen sind, was sich in den unterschiedlichen An- und Verkaufspreisen zeigt.

### **Konsequenz**

Für ab dem Jahr 2009 gekaufte Aktien und andere Wertpapiere gilt die Spekulationsfrist, die im Urteilsfall eine besondere Rolle spielte, nicht mehr. Nunmehr unterliegen Veräußerungsgewinne und -verluste unabhängig von der Haltedauer stets der Besteuerung. Allerdings können Verluste aus dem Verkauf von Aktien - wie nach alter Rechtslage - nur mit entsprechenden Veräußerungsgewinnen verrechnet werden.

## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Steuerbefreiung für Untervermittler

#### **Einführung**

Die Tätigkeit des Versicherungsvertreters ist steuerbefreit. Dies klingt einfach, doch die Gerichte werden seit Jahren bemüht, um zu klären, welche Leistungen im Einzelnen hierunter zu verstehen sind.

#### **Fall**

Ein selbstständiger Versicherungsmakler schaltete in seine Vermittlungen einen Subunternehmer, den späteren Kläger, ein. Vertraglich wurde dem Kläger zugesichert, dass er bei Benennung eines Interessenten und Abschluss eines Vertrages eine Zuführungsprovision in Höhe von 80 bis 85 % der Provision des Versicherungsmaklers erhalten sollte. Sowohl das Finanzamt als auch das FG Hamburg versagten dem Kläger die Steuerfreiheit, da seine Tätigkeit nicht der eines Versicherungsvertreters entspreche.

#### **Neues Urteil**

Der BFH sieht eine steuerfreie Versicherungsvermittlungstätigkeit als gegeben an, wenn die Tätigkeit darin besteht, Kunden zu suchen und diese mit der Versicherungsgesellschaft zusammenzubringen. Die Vermittlung muss sich auf ein einzelnes Geschäft beziehen. Sie kann in einer Nachweis-, einer Kontaktaufnahme- oder in einer Verhandlungstätigkeit bestehen. Es ist nicht erforderlich, dass der Vermittler gegenüber der Versicherungsgesellschaft tätig wird, so dass eine mittelbare Einbindung der Steuerbefreiung nicht entgegensteht. Entsprechend gewährte der BFH dem Kläger die Steuerbefreiung.

#### **Konsequenz**

Das Urteil dürfte in der Versicherungsbranche mit Erleichterung aufgenommen werden. Wurde doch bisher angenommen, dass die Steuerfreiheit zu versagen sei, wenn der Vermittler nicht Auftragnehmer einer der Vertragsparteien, Versicherungsgesellschaft oder -nehmer, war. Damit erbringen die als Subunternehmer eingeschalteten Vermittler steuerfreie Leistungen, wenn diese, wie im Fall, typische Versicherungsleistungen erbringen. Diese sind von den nicht befreiten Tätigkeiten abzugrenzen, die keinen spezifischen Bezug zu den einzelnen Vermittlungen aufweisen, z. B. reine "Backoffice"-Tätigkeiten.

### 2. Treuepflicht eines nachschussunwilligen Gesellschafters

#### **Kernaussage**

Grundsätzlich kann kein Gesellschafter, der seinen nach dem Gesellschaftsvertrag geschuldeten Beitrag geleistet hat, gegen seinen Willen zu weiteren finanziellen Leistungen zum Erreichen des Gesellschaftszwecks gezwungen werden. Die Treuepflicht kann es einem zahlungsunwilligen Gesellschafter aber gebieten, in diesem Fall aus der Gesellschaft auszuscheiden.

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin, eine GmbH & Co. KG, war in finanzielle Schwierigkeiten geraten, aber laut einem Gutachten dennoch sanierungsfähig. Für die mit den Gläubigerbanken zu schließende Sanierungsvereinbarung mussten die Gesellschafter der Klägerin neues Kapital aufbringen. Die Gesellschafterversammlung beschloss dazu mit der gemäß der Satzung erforderlichen 3/4-Mehrheit eine Kapitalherabsetzung um 99,9 % und gleichzeitig eine Eigenkapitalerhöhung um 4,6 Mio. EUR. Eine ebenfalls beschlossene Änderung der Satzung hatte zur Folge, dass diejenigen Gesellschafter, die sich nicht bis zum 31.12. des betreffenden Jahres verbindlich an der Kapitalerhöhung beteiligten, zu diesem Stichtag aus der Gesellschaft ohne weitere Erklärung derselben ausschieden. Keiner der 4 Beklagten hatte sich bis zum Stichtag an der Kapitalerhöhung beteiligt, sie hatten gegen die Änderung der Satzung gestimmt. Die Klägerin meint, sie seien als Gesellschafter ausgeschieden und verlangt Zahlung des auf den Stichtag 31.12. ermittelten negativen Auseinandersetzungsguthabens, d. h. die Begleichung des auf sie jeweils entfallenden Verlustanteils. Die Klage war in beiden Instanzen erfolglos.

## **Entscheidung**

Der BGH hob die Entscheidung des KG auf und verwies die Sache dorthin zurück. Die Beschlüsse der Gesellschafterversammlung entfalteten Wirkung mit der Folge des Ausscheidens der Beklagten aus der klagenden GmbH & Co. KG. Sie waren in der vorliegenden Sanierungssituation aus gesellschaftsrechtlicher Treuepflicht zur Zustimmung zu der Regelung über das Ausscheiden als Gesellschafter im Falle der Nichtteilnahme an der Kapitalerhöhung verpflichtet. Es ist den übrigen Gesellschaftern, die die Chance einer Sanierung ergreifen wollen und deshalb bereit sind, der Gesellschaft finanzielle Mittel zuzuführen, nicht zuzumuten, den künftigen Sanierungserfolg mit den Gesellschaftern teilen zu müssen, die dazu nicht einmal in Gestalt des sofort zu leistenden Verlustanteils beitragen wollen. Ebenso wenig können die Gesellschafter, die nichts mehr investieren wollen, die sanierungsbereiten Mitgesellschafter auf den Weg der Liquidation mit den damit verbundenen Zerschlagungsverlusten verweisen.

### **3. USt-Pflicht für Zahlungen aus öffentlichen Kassen**

#### **Einführung**

Erhalten Unternehmen Zuwendungen aus öffentlichen Kassen, können diese steuerpflichtiges Entgelt für eine Leistung oder ein nicht steuerbarer Zuschuss sein. Die Differenzierung zwischen diesen beiden Tatbeständen ist schwierig.

#### **Fall**

Strittig waren Zuwendungen einer Stadt an einen Verein. Dem Verein oblag die Vorbereitung und Durchführung des Stadtjubiläums sowie die jährliche Veranstaltung eines Stadtfestes. Hierzu erhielt der Verein Zuschüsse. Das Finanzamt betrachtete diese als steuerpflichtiges Entgelt, der Verein hingegen als nicht steuerbaren Zuschuss.

#### **Neues Urteil**

Der BFH setzt für die Annahme einer steuerpflichtigen Leistung voraus, dass zwischen der Leistung und den hierfür erhaltenen Zahlungen ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Ferner muss zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis bestehen, das auf einen Leistungsaustausch ausgerichtet ist. Bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen fehlt es an einem solchen Leistungsaustausch, wenn die Zahlung nur der allgemeinen Förderung des Zahlungsempfängers aus z. B. strukturpolitischen Gründen dient und nicht der Gegenwert für eine Leistung des Zahlungsempfängers an den Geldgeber ist. Im vorliegenden Fall sieht der BFH sowohl einen Leistungsaustausch als auch ein Rechtsverhältnis in Form des Zuwendungsbescheides der Stadt als gegeben an. Der BFH kommt daher zu dem Ergebnis, dass die Zuschüsse als Entgelt der Umsatzsteuer unterliegen. Für die Entscheidung des BFH war es sowohl unerheblich, dass das Rechtsverhältnis öffentlich-rechtlicher Natur war, als auch die Beantwortung der Frage, ob die Maßnahme im öffentlichen Interesse liegt.

#### **Konsequenz**

Unter Unternehmen herrscht der weit verbreitete Glaube, dass Zahlungen aus öffentlichen Kassen nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Entsprechend lassen sie sich häufig, z. T. auch unter dem Druck der Wettbewerber, auf Bruttovereinbarungen ein. Angesichts des Urteils dürfte ein nicht steuerbarer Zuschuss jedoch eher die Ausnahme darstellen. Der BFH weist sogar ausdrücklich darauf hin, dass er der moderateren Auffassung der Finanzverwaltung nicht folgt, wonach Zuwendungen aus öffentlichen Kassen, die ausschließlich auf Grundlage des Haushaltsrechts vergeben werden, grundsätzlich nicht steuerbare Zuschüsse sind. Da die Finanzverwaltung das Urteil veröffentlicht hat, ist davon auszugehen, dass sie dem Urteil zukünftig folgen wird. Unternehmer, die öffentliche Aufträge annehmen, müssen daher genau prüfen, ob ihre Leistungen der Umsatzsteuer unterliegen.

### **4. Händlergarantie ist umsatzsteuerpflichtig**

#### **Einführung**

Die Übernahme von Bürgschaften und Sicherheiten ist steuerfrei. Werden im Zusammenhang mit Kfz-Verkäufen Garantiekästen angeboten, stellt sich die Frage, ob die Garantien als selbstständige

Leistung unter diese Befreiung fallen oder eine steuerpflichtige Nebenleistung zum Pkw-Verkauf darstellen.

### **Fall**

Ein Kfz-Händler bot seinen Kunden bei Erwerb eines Gebrauchtwagens ein Wahlrecht an, ob der Kauf mit oder ohne Gewährleistung erfolgen sollte. Bei Wahl der Gewährleistung erwarb der Käufer das Recht auf Reparatur bestimmter Schäden des Kfz innerhalb der Laufzeit der Garantie. Im Schadensfall stand es dem Händler offen die Reparatur selbst durchzuführen oder eine andere Werkstatt zu beauftragen. Nach Ansicht des Händlers waren die Garantien steuerfrei. Zur Begründung verwies er auf ein Urteil des BFH. Dieser hatte einen Fall entschieden, in dem der Käufer gegen Zahlung eines Aufpreises Reparaturansprüche gegen den Verkäufer und Reparaturkostenersatzansprüche gegenüber einem Versicherer hatte. Hierin sah der BFH eigenständige Leistungen, die als Vermittlung von Versicherungsschutz sowie als Übernahme einer Garantie steuerfrei waren.

### **Neues Urteil**

Das FG Münster folgt zwar den Grundsätzen des BFH-Urtells, hält es aber im vorliegenden Fall nicht für anwendbar, da der Kunde nur Ansprüche gegen den Händler und nicht auch gegen eine Versicherung erwirbt. Nach Ansicht des FG, stellt diese händlereigene Garantie eine unselbstständige Nebenleistung zum Verkauf des Kfz dar. Sie ist daher steuerpflichtig.

### **Konsequenz**

Die Behandlung der händlereigenen Garantie ist in der Literatur umstritten. Da das FG die Revision beim BFH zugelassen hat, wird dieser wohl Licht ins Dunkel bringen. Bis dahin sollten Veranlagungen, die in vergleichbaren Fällen unter Berufung auf das Urteil des FG Münster die Steuerbefreiung versagen, offen gehalten werden.

## **5. BMF bezieht Stellung zum Mehrwertsteuerpaket**

### **Einführung**

Zum 1.1.2010 erfährt das UStG eine der umfassendsten Änderungen seit Einführung des Binnenmarkts im Jahr 1993, das Mehrwertsteuerpaket 2010. Hierbei handelt es sich um Vorgaben der EU, die im Rahmen des JStG 2009 mit Wirkung vom 1.1.2010 in das nationale UStG umgesetzt wurden. Das Mehrwertsteuerpaket beinhaltet eine grundlegende Änderung der Ortsbestimmung von Dienstleistungen, die Ausweitung des Reverse-Charge Verfahrens in der EU, neue Meldepflichten und ein vereinfachtes Vorsteuervergütungsverfahren zwischen Staaten der EU.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF hat nun in einem 52-seitigen Einführungsschreiben zu der ab 2010 geänderten Ortsbestimmung Stellung bezogen. Dieses ist auf alle Dienstleistungen, die nach dem 31.12.1999 ausgeführt werden, anzuwenden und ersetzt die entsprechenden Abschnitte 33 bis 42i der UStR 2008.

### **Konsequenz**

Unternehmen, die grenzüberschreitend Dienstleistungen erbringen oder empfangen, müssen sich schon im Vorfeld mit den Änderungen durch das Mehrwertsteuerpaket auseinandersetzen. Hierzu zählt auch das Studium des BMF-Schreibens. Unterbleibt dies, riskieren die Unternehmen finanzielle Schäden durch die falsche Fakturierung und Deklaration der Umsatzsteuer im In- und Ausland. Von besonderer Bedeutung sind die Aussagen des BMF zur neuen Grundregel bei Umsätzen zwischen Unternehmen. Diese bestimmt, von Ausnahmen abgesehen, dass diese Umsätze ab 2010 am Ort des Leistungsempfängers steuerbar sind. Hierzu fordert das BMF z. B. die qualifizierte Überprüfung der USt-IDNr. der Kunden vor Ausführung der Umsätze, um deren Unternehmereigenschaft festzustellen.

## **6. Überlange sozialgerichtl. Verfahren: Verstoß gegen Rechtsschutz**

### **Kernaussage**

Eine Verfassungsbeschwerde wegen überlanger Verfahrensdauer einer sozialgerichtlichen Klage hatte Erfolg. Überlange andauernde Verfahren ohne besondere rechtliche Schwierigkeiten verstoßen gegen das Grundrecht auf effektiven Rechtsschutz (Artikel 19 GG).

### **Sachverhalt**

Die beschwerdeführende Vertragsärztin hatte beim Sozialgericht (SG) Klage wegen mehrerer Honorarbescheide erhoben, die sie im April 2000 um 2 weitere Bescheide erweiterte. Das klageabweisende Urteil des SG bezog sich nicht auf diese Bescheide, obwohl die Klagen im Januar 2004 verbunden worden waren. Das Berufungsgericht wies im Februar 2006 darauf hin, dass die Berufung wegen der fehlenden erstinstanzlichen Entscheidung über die beiden Bescheide unzulässig sei und verworf diese nach Verfahrenstrennung im Dezember 2007. Das Urteil wurde im April 2008 zugestellt. Die Beschwerdeführerin erhob Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision, die das Bundessozialgericht im März 2009 verworf. Die Beschwerdeführerin erinnerte das SG seit Februar 2006 mehrfach an die noch ausstehende Entscheidung über die beiden Honorarbescheide; bis heute erging eine solche nicht.

### **Entscheidung**

Die Untätigkeit des SG verletzt die Beschwerdeführerin in ihrem Grundrecht auf effektiven Rechtsschutz. Es ist verfassungsrechtlich nicht hinnehmbar, dass über den Abschluss eines im April 2000 eingeleiteten Verfahrens, dessen Sachmaterie keine besonderen Schwierigkeiten aufweist, nach 9 Jahren noch keine Klarheit besteht. Das SG hatte das Verfahren seit 2004 nicht mehr gefördert. Obwohl die Beschwerdeführerin den Verfahrensfortgang anfangs erheblich behinderte, ist dadurch eine derartige Verzögerung nicht zu rechtfertigen. Ausschlaggebend für die verfassungsrechtliche Bewertung war, dass das Verfahren von der Berufungseinlegung im Oktober 2004 bis zur Urteilszustellung im April 2008 über 3 Jahre dauerte, ohne dass dafür ein sachlicher Grund bestand. Ferner entsprach es hinsichtlich der beiden "schwebenden Bescheide" in Anbetracht der unklaren Prozesslage nicht dem Gebot des effektiven Rechtsschutzes, dass ein Beteiligter trotz mehrfacher Erinnerungen von Seiten des Gerichts darüber im Unklaren gelassen wurde, dass dieses das Verfahren für abgeschlossen hielt.

### **Konsequenz**

Deutsche Gerichte müssen mit zunehmender Dauer der Verfahren sämtliche ihnen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten der Verfahrensbeschleunigung nutzen.

## **7. Verständigungsvereinbarungen über Besteuerung von Abfindungen**

### **Kernaussage**

Die auf DBA beruhenden Verständigungsvereinbarungen binden die Finanzgerichte nicht. Sie haben den Charakter von Verwaltungsvereinbarungen.

### **Sachverhalt**

Ausländische Arbeitnehmer erhielten von ihren deutschen Arbeitgebern anlässlich der Beendigung ihres Arbeitsverhältnisses Abfindungszahlungen. Zu beiden in den Sachverhalten anzuwendenden DBAs hatte das BMF Verständigungsvereinbarungen mit der jeweiligen ausl. Behörde geschlossen. Ziel dieser Vereinbarungen war die Vermeidung von "weißen" Einkünften. Nach den Verständigungsvereinbarungen waren die Abfindungen in Deutschland zu besteuern, obwohl die Arbeitnehmer gar nicht in Deutschland ansässig waren.

### **Entscheidung**

Der BFH stellte sich unter Berufung auf seine ständige Rechtsprechung auf den Standpunkt, dass Abfindungen ihrem Wesen nach für den Verlust des Arbeitsplatzes und nicht als zusätzliche Vergütung für bereits erbrachte Arbeitsleistungen gezahlt werden. Sie können deshalb nicht im "Tätigkeitsstaat" sondern nur im Wohnsitzstaat besteuert werden. Eine nach DBA geschlossene Verständigungsvereinbarung mit anderer Auslegung ändere hieran nichts, weil sie lediglich die beteiligten Behörden, nicht aber das Gericht binde. Darüber hinaus, könne auch § 50d Abs. 9 EStG nicht angewendet werden, weil er nur unbeschränkt steuerpflichtige Personen erfasse.

### **Konsequenz**

Abfindungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses sind in DBA-Fällen im Ansässigkeitsstaat zu versteuern.

## 8. Zahlungen an Vorstandsmitglieder von gemeinnützigen Vereinen

### Einführung

Durch das Gesetz zur weiteren Förderung des bürgerschaftlichen Engagements ist ab 2007 die Ehrenamtspauschale eingeführt worden. Danach sind Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit für eine gemeinnützige Organisation bis zu 500 EUR pro Jahr steuerfrei. Ausgezahlt werden darf die Ehrenamtspauschale an Vereinsorgane grundsätzlich nur dann, wenn die Satzung eine entsprechende Möglichkeit zur Zahlung vorsieht. Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung sind Zahlungen jedoch ohne satzungsmäßiger Ermächtigung gezahlt worden. Die Aberkennung der Gemeinnützigkeit droht.

### Übergangsfrist

Die Ehrenamtspauschale ist bereits an Vorstandsmitglieder ausbezahlt worden, obwohl die Satzung eine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit vorsieht. Zur Bezahlung des Vorstands gehören auch Vergütungen, die - z. B. wegen einer Aufrechnung oder der Vereinbarung einer Rückspende - nicht durch Barzahlung/Überweisung tatsächlich ausgezahlt werden. In diesen Fällen zieht die Finanzverwaltung keine negativen Konsequenzen für die Gemeinnützigkeit, wenn folgende 2 Voraussetzungen vorliegen: 1. Die Zahlungen waren nicht unangemessen hoch. 2. Bis zum 31.12.2010 wird eine Satzungsänderung beschlossen, die Tätigkeitsvergütungen zulässt. An die Stelle einer Satzungsänderung kann ein Beschluss des Vorstands treten, künftig auf Tätigkeitsvergütungen zu verzichten.

### Konsequenz

Das BMF verlängert die Frist zur Änderung der Satzung vom 31.3.2009 nunmehr zum 4. Mal auf den 31.12.2010. Anscheinend haben zahlreiche Vereine die Ehrenamtspauschale bereits genutzt, ohne die formellen Voraussetzungen geschaffen zu haben. Damit liegt ein Verstoß vor, welcher grundsätzlich mit der Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu ahnden wäre. Insoweit lässt das BMF noch einmal Gnade vor Recht ergehen. Betroffene Vereine sollten ihre Satzung bis Ende des kommenden Jahres ändern. Bei dann noch vorliegenden fehlerhaften Satzung wird mit einem Wohlwollen des Finanzamtes nicht mehr zu rechnen sein.

## 9. Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums

Die neue Bundesregierung hatte bereits im Koalitionsvertrag ihre Absicht bekundet, durch steuerliche Entlastungen Impulse zu Wirtschaftswachstum und Beschäftigung zu setzen. Am 9.11.2009 hat sie das "Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz)" auf den Gesetzgebungsweg gebracht, um durch zielgerichtete steuerliche Entlastungen einen stabilen und dynamischen Aufschwung anzuregen. Da diese Maßnahmen bereits ab dem 1.1.2010 gelten sollen, geben wir Ihnen nachstehend einen Überblick über die wesentlichen Gesetzesvorschläge. Sie betreffen die Familienentlastung, die Unternehmensbesteuerung, die Erbschaftsteuer und die Umsatzsteuer.

### Regelungen zur Familienentlastung und -förderung

Familien mit Kindern sollen steuerlich entlastet und gefördert werden. Dazu wird der Kinderfreibetrag ebenso wie der Freibetrag für den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf für jedes Kind von insgesamt 6.024 EUR auf 7.008 EUR angehoben. Diese, ab dem Veranlagungszeitraum 2010 geltende Anhebung wird durch eine Erhöhung des Kindergeldes flankiert, das für jedes steuerlich zu berücksichtigende Kind um 20 EUR erhöht wird. Danach würde das Kindergeld für das 1. und 2. Kind von 164 EUR auf 184 EUR, für das 3. Kind von 170 EUR auf 190 EUR und für jedes weitere Kind von 195 EUR auf 215 EUR angehoben. Ein Ehepaar mit einem Kind würde dadurch bei einem zu versteuernden Einkommen bis 60.000 EUR um rund 200 EUR im Jahr entlastet.

### Regelungen zur Unternehmensbesteuerung

Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Für geringwertige Wirtschaftsgüter, die einer eigenen Nutzung fähig sind, wird - wie bis zur Unternebensteuerreform 2008 - wieder ein Abschreibungswahlrecht eingeführt. Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis 410 EUR netto können wieder sofort abgeschrieben werden, wobei solche

Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten 150 EUR übersteigen, wie vor der Unternebenmensteuerreform 2008, in einem laufend zu führenden Verzeichnis erfasst werden müssen. Alternativ bleibt es für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten von mehr als 150 EUR, aber nicht mehr als 1.000 EUR beim Wahlrecht zur Einstellung in einen Sammelposten (Poolabschreibung). Diese Regelung ist auf alle Wirtschaftsgüter anwendbar, die nach dem 31.12.2009 angeschafft werden. Das Wahlrecht kann je Wirtschaftsjahr nur einheitlich ausgeübt werden.

#### Entlastungen bei den Abzugsbeschränkungen für Zinsen

Durch die Unternebenmensteuerreform 2008 wurde der Zinsabzug von Unternehmen (Betrieben) begrenzt. Diese Regelung der Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG) soll ebenfalls durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz zugunsten eines höheren Zinsabzugs für den Steuerpflichtigen verbessert werden. Dazu wird die Freigrenze für einen schädlichen Zinssaldo, die im Zuge des "Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung" von 1,0 Mio. EUR auf 3,0 Mio. EUR für die Veranlagungszeiträume 2008 und 2009 erhöht wurde, nunmehr dauerhaft eingeführt. Zudem ist nach gegenwärtiger Rechtslage Zinsaufwand bis zu 30 % des so genannten steuerlichen EBITDA (im Wesentlichen handelt es sich dabei um den steuerlichen Gewinn zuzüglich Zinsaufwendungen und Regelabschreibungen auf Anlage-Wirtschaftsgüter) abziehbar. Die Entwurfsregelung sieht vor, dass in den Jahren, in denen dieser Abzugsrahmen von 30 % des EBITDA durch den tatsächlichen Zinsaufwand nicht ausgeschöpft wurde, gleichwohl aber die Freigrenze überschritten war, der entsprechende nicht genutzte EBITDA-Anteil in zukünftige Wirtschaftsjahre vorgetragen wird. Der jeweilige EBITDA-Vortrag ist auf 5 Jahre begrenzt. Kommt allerdings die Zinsschranke wegen einer Escape-Klausel (Freigrenze von 3,0 Mio. EUR, keine Konzernzugehörigkeit ohne schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung oder positiver Eigenkapitalquotenvergleich) nicht zum Tragen, kann aus diesem Wirtschaftsjahr kein EBITDA-Vortrag hergeleitet werden. Eine Übergangsregelung sieht vor, dass auf Antrag bereits nicht berücksichtigte EBITDA-Beträge der Veranlagungszeiträume 2007 und 2008 vorgetragen werden können. Zudem wird der als Zinsschranken-Escape ausgestaltete Eigenkapitalquotenvergleich hinsichtlich seiner schädlichen Abweichungsmöglichkeiten von 1 Prozentpunkt auf 2 Prozentpunkte abgeändert.

#### Lockerung der Beschränkungen einer Verlustnutzung bei schädlichem Gesellschafterwechsel

Im Zuge der Unternebenmensteuerreform 2008 wurde insbesondere die Regelung des § 8c KStG eingeführt. Danach wird der Verlustabzug einer Körperschaft bei einem so genannten schädlichen Anteilserwerb von mehr als 25 % quotal und von mehr als 50 % vollständig versagt. Insbesondere waren weder eine Konzern- noch eine Sanierungsklausel vorgesehen. Der Gesetzentwurf sieht nun eine solche Konzernklausel vor. Aufgrund des geplanten Satz 5 in § 8c Abs. 1 KStG bleiben Verlustvorräte bei konzerninternen Beteiligungserwerben erhalten, wenn eine Person zu 100 % unmittelbar oder mittelbar an der übertragenden und übernehmenden Gesellschaft beteiligt ist. Zudem wird die durch das "Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung" in § 8c Abs. 1a KStG eingeführte Sanierungsklausel ohne die im Bürgerentlastungsgesetz enthaltene zeitliche Begrenzung unbefristet weitergeführt. Auch in den Fällen des Anteilserwerbs außerhalb eines Konzerns oder einer Sanierung soll § 8c Abs. 1 "entschärft" werden. Dazu sieht die Neuregelung in den Sätzen 6 und 7 vor, dass trotz schädlichen Anteilserwerbs Verluste der betreffenden Kapitalgesellschaft (je nach schädlichem Anteilserwerb quotal oder vollständig) in Höhe stiller Reserven des inländischen Betriebsvermögens der Körperschaft erhalten bleiben. Anwendbar sollen diese "Entschärfungen" auf Anteilsübertragungen sein, die nach dem 31.12.2009 stattfinden.

#### Gewerbesteuerliche Verbesserungen

Die Gewerbesteuer sieht umfangreiche Hinzurechnungen von Finanzierungsanteilen, auch aus Miet- und Pachtzinsen für Immobilien vor, die bisher mit 65 % angenommen und auf 50 % reduziert wurden. Die Änderung ist ab dem Erhebungszeitraum 2010 anwendbar.

#### Neueinführung einer grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

Umstrukturierungen von Unternehmen sollen durch eine Konzernklausel erleichtert werden. Umwandlungsvorgänge i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1-3 UmwG, also Verschmelzung, Spaltung und Vermögensübertragung sollen keine Grunderwerbsteuer auslösen. Diese Grunderwerbsteuerbefreiung

ist mit einer Behaltefrist für das Grundstück gekoppelt, die 5 Jahre nach dem Umwandlungsvorgang beträgt. Dasselbe gilt für die Anteile an der Gesellschaft, der das Grundstück gehört. Die Regelungen sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 verwirklicht werden.

### **Entlastungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer**

Bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird es 2 wesentliche Änderungen geben. Die eine betrifft die Unternehmensnachfolge, die andere die erbschaftsteuerlichen Steuersätze. Die Bedingungen für die Unternehmensnachfolge sollen krisenfester ausgestaltet werden. Dazu werden die in § 13a ErbStG geregelten Begünstigungen von Betriebsvermögen verbessert. 85 % eines begünstigten Betriebsvermögens soll steuerfrei bleiben, wenn das Unternehmen 5 Jahre (statt bisher 7 Jahre) fortgeführt wird und die Lohnsumme am Ende des gesamten Zeitraums nicht unter 400 % (statt bisher 650 %) der Ausgangslohnsumme gesunken ist, wobei dies bei Betrieben mit mehr als 20 (bisher mehr als 10) Mitarbeitern gilt. Auch die auf Antrag mögliche vollständige Steuerfreiheit wird verbessert. Begünstigtes Betriebsvermögen bleibt zu 100 % steuerfrei, wenn das Unternehmen 7 Jahre (statt bisher 10 Jahre) fortgeführt wird und die Lohnsumme am Ende des gesamten Zeitraums nicht unter 700 % (statt bisher 1.000 %) der Ausgangssumme gesunken ist. Auch hier sind diese Voraussetzungen nur von Betrieben mit mehr als 20 (statt bisher mehr als 10) Mitarbeitern zu erfüllen. Die erbschaftsteuerlichen Steuersätze der Steuerklasse II werden abgesenkt. Die erbschaftsteuerlichen Änderungen sind auf Erwerbe anwendbar, für die die Steuer nach dem 31.12.2009 entsteht.

### **Vergünstigungen bei der Umsatzsteuer**

Ab dem 1.1.2010 werden Beherbergungsleistungen im Hotel- und Gastronomiegewerbe zur kurzfristigen Beherbergung nur noch 7 % Umsatzsteuer auslösen.

### **Das weitere Gesetzgebungsverfahren**

Der vorstehend geschilderte Gesetzentwurf wurde am 9.11.2009 im Bundeskabinett beschlossen. Die erste Lesung im Bundestag ist am 12.11.2009, die 2./3. Lesung für den 4.12.2009 geplant. Stimmt der Bundesrat dem Gesetz am 18.12.2009 zu, werden die geplanten Regelungen am 1.1.2010 in Kraft treten. Über die endgültige Gesetzesfassung werden wir unverzüglich in "DHPG aktuell" informieren.

## **10. Fristlose Kündigung bei Missbrauch von Zugriffsrechten**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Der Missbrauch zentraler Vertrauenspositionen in einem Unternehmen kann je nach Schwere des Verstoßes auch ohne Abmahnung eine fristlose Kündigung des Arbeitsverhältnisses rechtfertigen. Entscheidend ist, dass das Vertrauensverhältnis irreparabel zerstört ist. Das Landesarbeitsgericht München hatte jüngst über die Frage der Vertrauensposition eines EDV-Administrators zu entscheiden.

### **Entscheidung**

Der Kläger war bei der Beklagten als Systemadministrator beschäftigt. Anfang August 2007 hatte die Beklagte den Kläger wegen diverser arbeitsvertraglicher Pflichtverletzungen abgemahnt. Im Zuge der Diskussion im Vorfeld der Abmahnung hatte der Kläger auf das Firmen- Laufwerk "p:\Personal" zugegriffen und dort Daten eingesehen. Während der Urlaubsabwesenheit eines Geschäftsführers legte der Kläger dem anderen Geschäftsführer eine Reihe von E-Mails des abwesenden Geschäftsführers, die er zuvor gelesen und ausgedruckt hatte, mit dem Hinweis vor, dass sich der abwesende Geschäftsführer offensichtlich vertragswidrig verhalte und dadurch das Unternehmen, die Beklagte, schädige. Daraufhin wurde das Arbeitsverhältnis wegen des Zugriffs auf die E-Mails des Geschäftsführers und die Dateien der Personalstelle fristlos gekündigt. Der Kläger unterlag auch vor dem Landesarbeitsgericht, weil er in schwerer Weise die ihm übertragenen Befugnisse und technischen Möglichkeiten missbraucht habe. Ein EDV-Administrator habe eine Vertrauensposition inne, deren Kompetenzen auch in Ausnahmesituationen nicht ausgenutzt werden dürfen. Daher sei auch die fristlose Kündigung ohne Abmahnung gerechtfertigt.

### **Konsequenz**

Missbraucht ein EDV-Administrator die ihm übertragenen Kompetenzen erheblich und späht er Daten

aus, dann ist jedenfalls bei Hinzutreten weiterer Faktoren in der Regel eine fristlose Kündigung auch ohne Abmahnung zulässig.

## 11. Altersgrenze von 65 Jahren für Beamte ist wirksam

### Kernfrage/Rechtslage

Das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz verbietet Diskriminierungen, unter anderem die Diskriminierung wegen des Alters. Gesetzliche Regelungen, die eine solche Altersdiskriminierung enthalten - i. d. R. solche Normen, die Rechtsfolgen an eine feste Altersgrenze knüpfen - sind dann unwirksam, es sei denn, die Diskriminierung ist durch einen (höheren) sachlichen Grund gerechtfertigt. Der Hessische Verwaltungsgerichtshof hatte vor diesem Hintergrund über die Wirksamkeit der Regelung des Landesbeamtengesetzes zu entscheiden, nach der Beamte mit Vollendung des 65. Lebensjahres aus dem Beamtdienst ausscheiden.

### Entscheidung

Ein Beamter hatte sich im Wege eines Einstweiligen Verfügungsverfahrens dagegen gewehrt, mit Vollendung seines 65. Lebensjahrs nach den einschlägigen beamtenrechtlichen Regelungen in den Ruhestand treten müssen. In der ersten Instanz bekam er Recht, allerdings hatte die vom Land eingelegte Beschwerde Erfolg. Die einschlägigen beamtenrechtlichen Regelungen seien mit den höherrangigen europäischen Antidiskriminierungsregelungen vereinbar. Zwar stelle die Regelung eine Diskriminierung dar, sie sei aber gerechtfertigt, weil sie dem legitimen Zweck diene, eine durchmischte Altersstruktur in der Beamtenschaft sicherzustellen. Zudem sei die Altersgrenze nicht willkürlich festgelegt, sondern entspreche derjenigen des privaten Sektors. Schließlich spiegele die Regelung den gesellschaftlichen Konsens wider, wonach ältere Arbeitnehmer ab einem gewissen Zeitpunkt den Platz für jüngere freimachen müssten.

### Konsequenz

Die Entscheidung überrascht nicht. Sie entspricht einer Entscheidung, die der Europäische Gerichtshof für den privaten Sektor bereits getroffen hatte. Insoweit ist vielmehr die Entscheidung der ersten Instanz kaum nachzuvollziehen. Das Interesse an einer durchmischten Altersstruktur ist dort, wo das Interesse einschlägig ist, in der Regel geeignet, Altersdiskriminierungen zu rechtfertigen.

## 12. Haltung von Großtieren in einem Wohngebiet nicht unbedingt zulässig

### Kernfrage/Rechtslage

Die Tierhaltung in einem allgemeinen Wohngebiet im Randbereich zum landwirtschaftlich geprägten Außenbereich stellt regelmäßig den Auslöser nachbarrechtlicher Streitigkeiten dar. Eine ähnliche Spannungslage entsteht dort, wo ein landwirtschaftliches Unternehmen durch eine wachsende Wohnbebauung "geschluckt" wird. Der Verwaltungsgerichtshof des Landes Bayern hat in einer Einzelfallentscheidung zur Frage der Zulässigkeit der Tierhaltung in diesem Spannungsfeld Stellung genommen.

### Entscheidung

Im Randbereich eines allgemeinen Wohngebietes wurden ein Pferd und ein Esel in einem Stall gehalten. Damit waren die Nachbarn nicht einverstanden. Es gab Beschwerden über Geruchsbelästigungen und ein vermehrtes Fliegenaufkommen. Die Baubehörde forderte die Tierhalter darauf hin auf, die Großtierhaltung zu beenden, die Mistlagerung einzustellen und einen Bauantrag für das illegale Stallgebäude nachträglich einzureichen, allerdings nicht für die Haltung größerer Tiere. Der Verwaltungsgerichtshof Bayern gab den Tierhaltern Recht. Entscheidend sei, ob die Haltung von Großtieren als zulässige Nebennutzung noch der Nutzung der Umgebung als allgemeines Wohngebiet unterfalle. Eine allgemeine Entscheidung sei nicht möglich; die konkrete Einzelfallentscheidung falle zugunsten der Tierhalter aus. Grundsätzlich sei die Tierhaltung insbesondere im Bereich des Übergangs in den sogenannten baurechtlichen Außenbereich denkbar. Hinzu käme, dass ein Gutachter festgestellt habe, dass die Geruchsbelästigung durch regelmäßiges Entmisten reduziert werden könne. Die Grundzüge der Bauplanung seien (noch) nicht berührt.

### **Konsequenz**

In solchen Wohnlagen, die in den baurechtlichen Außenbereich übergehen, kann auch eine private Großtierhaltung zulässig sein. Entscheidend sind aber immer die Umstände des Einzelfalls. Jedenfalls muss stets eine ordnungsgemäße und nachbarschaftsschonende Haltung sichergestellt sein.

## **13. Gleicher Arbeitsvertrag trotz ständiger Überstunden**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Werden einem Arbeitnehmer zusätzliche Aufgaben übertragen oder kommt es dauerhaft vor, dass er über seine eigentliche Arbeitszeit hinaus vom Arbeitgeber zu Mehrarbeit herangezogen wird, die auch zusätzlich vergütet wird, stellt sich regelmäßig die Frage, ob die Zuweisung der zusätzlichen Aufgaben bzw. Mehrarbeit durch das Direktionsrecht des Arbeitgebers gedeckt ist, so dass eine Änderung der Weisung möglich ist, oder ob es sich um eine Änderung der Arbeitsbedingungen bzw. des Arbeitsvertrages handelt, was dann eine Änderungskündigung erforderlich machen würde, wollte der Arbeitgeber anderweitig delegieren. Das Bundesarbeitsgericht hat in einer jüngeren Entscheidung zur Abgrenzung zwischen Ausübung des Direktionsrechts und Arbeitsvertragsänderung Stellung genommen.

### **Entscheidung**

Ein Lagerverwalter hatte zusätzlich zu seinen üblichen Aufgaben den Schließdienst im Betrieb zugewiesen erhalten, dessen Durchführung Überstunden erforderlich machte, die zu einem "Mehrlohn" von 200 EUR im Monat führten. Nach 18 Jahren beabsichtigte der Arbeitgeber, den Schließdienst anderweitig zu vergeben. Hiergegen klagte der Arbeitnehmer mit dem Ziel, einer verlängerten Wochenarbeitszeit bzw. der Weiterbeauftragung mit dem Schließdienst und unterlag zuletzt vor dem Bundesarbeitsgericht. Die Zuweisung des Schichtdienstes stelle keine Änderung des Arbeitsvertrages dar, sondern liege im Direktionsrecht des Arbeitgebers. Letztlich habe der Arbeitgeber fortlaufend Überstunden angeordnet. Eine Änderung der Ausübung des Direktionsrechtes auch nach 18 Jahren sei zulässig. Für eine Änderung des Arbeitsvertrages hätte es übereinstimmende Erklärungen der Parteien geben müssen, die aber nicht vorlagen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist als Stärkung des arbeitgeberseitigen Direktionsrechts zu begrüßen. In der praktischen Ausgestaltung gilt es aber, vergleichbare Sachverhalte so zu handhaben, dass der Arbeitnehmer aus dem Verhalten des Arbeitgebers keine betriebliche Übung bzw. eine stillschweigende Veränderung des Arbeitsvertrages ableiten kann.

## **14. Zuckerrübenlieferrecht: Schätzung der Nutzungsdauer**

Urteilsfall: Die Klägerin erwarb im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs in den Jahren 1991 und 1992 Zuckerrübenlieferungsrechte. Im Wirtschaftsjahr 1999/2000 machte sie erstmals Absetzungen für Abnutzung (AfA) geltend. Zur Berechnung wurden die Anschaffungskosten linear auf 15 Jahre verteilt. Das Finanzamt versagte die Abschreibung gänzlich. Die hiergegen gerichtete Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht würdigte das Zuckerrübenlieferungsrecht als Recht von unbestimmter Dauer, welches Gewissheit über das Ende, jedoch nicht über den Zeitpunkt des Wegfalls habe. Daher ist eine auf Schätzungsbasis beruhende AfA nicht in Ansatz zu bringen.

### **Entscheidung**

Der BFH hatte bereits im Juni 1999 entschieden, dass Zuckerrübenlieferungsrechte immaterielle Wirtschaftsgüter sind. Durch Erwerb handelt es sich um entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgüter, die entweder abnutzbar oder als immerwährende Rechte zu den nicht abnutzbaren Rechten gehören. Nicht abnutzbar und damit nicht fähig, AfA geltend zu machen, so der BFH, sind immaterielle Wirtschaftsgüter, deren Nutzung weder unter rechtlichen noch wirtschaftlichen Gesichtspunkten zeitlich begrenzt ist. In Zweifelsfällen gilt der Vorsichtsgrundsatz, so dass von zeitlich begrenzten Nutzungen auszugehen ist. Die gilt auch für Zuckerrübenlieferungsrechte. Denn die Verlängerungen waren politisch innerhalb der EU, aber auch im Hinblick auf das

Welthandelsabkommen umstritten. Insofern besteht Gewissheit über ihr Ende, es mangelt lediglich an der Kenntnis des konkreten Zeitpunkts. Dies führt zur AfA-Berechtigung. In Ermangelung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ist diese grundsätzlich zu schätzen. Der BFH sah in der 15-jährigen Nutzungsdauer keinen zu niedrigen Ansatz, hatte hierüber aber inhaltlich abschließend nicht zu entscheiden.

#### **Fazit**

Analog zu Milchquoten, bei denen eine 10-jährige Nutzungsdauer zugrunde liegt, sind nunmehr auch Zuckerrübenlieferungsrechte den Absetzungen für Abnutzungen zu unterwerfen. Die Nutzungsdauer ist hierbei in Anlehnung an den Fortbestand der Quotenregelung zu schätzen.

### **15. Dürfen Dauerschuldzinsen für Gewerbesteuer hinzugerechnet werden?**

#### **Kernproblem**

Bis zum Jahr 2007 waren bei der Gewerbesteuer sog. Dauerschuldzinsen dem Gewerbeertrag häufig hinzuzurechnen. Die Anwendung dieser Vorschrift auf eine spezielle Fallkonstellation hat der BFH nun dem Europäischen Gerichtshof zur Entscheidung vorgelegt.

#### **Sachverhalt**

Eine deutsche GmbH war seit dem 8. August 2003 eine 100 %ige Tochtergesellschaft einer niederländischen B. V. Aus verschiedenen Darlehensverträgen, die zwischen August 2003 und Dezember 2004 abgeschlossen wurden, zahlte die GmbH im Jahr 2004 insgesamt 154.584 EUR Zinsen an ihre Muttergesellschaft. Das Finanzamt rechnete die Hälfte der Zinsen dem Gewerbeertrag der GmbH zu.

#### **Rechtsfrage**

Der BFH hat Zweifel, ob die Hinzurechnung im konkreten Fall mit der EU-Zins- und Lizenzrichtlinie in Einklang steht. Nach dieser Richtlinie werden Zinseinkünfte, die ein in einem EU-Mitgliedstaat ansässiges Unternehmen von einem in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen verbundenen Unternehmen erzielt, von allen in dem anderen Staat darauf erhebbaren Steuern befreit. Auch wenn es im vorliegenden Fall nicht um die Besteuerung der Zinsen beim Empfänger, sondern um den steuerlichen Abzug beim Zahlenden geht, so hält der BFH einen Verstoß gegen die Richtlinie doch immerhin für möglich und begründet dies damit, dass andere Sprachfassungen der Richtlinie eine weitergehende Befreiung vorsehen als die deutsche Fassung.

#### **Konsequenz**

Die Stellungnahme des EuGH zu dieser Frage darf mit Spannung erwartet werden. Zwar hat sich die konkrete Rechtsfrage für die Jahre ab 2008 erledigt, weil die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen entfallen ist. Sollte der EuGH jedoch einen Verstoß gegen die Zins- und Lizenzrichtlinie feststellen, dürfte dieser Verstoß für die ab 2008 geltenden Hinzurechnungsvorschriften für Zinsen und Zinsanteile in bestimmten Nutzungsüberlassungen ebenfalls von Bedeutung sein.

### **16. Nachträgliche Änderung der Gewinnverteilung**

#### **Kernproblem**

Bestandskräftig gewordene Steuerbescheide können nach den Vorschriften der Abgabenordnung nur unter engen Voraussetzungen geändert werden. Eine Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen ist uneingeschränkt nur möglich, soweit sie zu einer höheren Steuer führt. Resultiert aus der neuen Tatsache eine geringere Steuer, erfolgt eine Änderung normalerweise nur, wenn den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsache erst nachträglich bekannt geworden ist.

#### **Sachverhalt**

Eine GbR erzielte im Jahr 2000 Einkünfte von 64.000 DM, die zunächst zu gleichen Teilen auf die beiden Gesellschafter A und B verteilt wurden. Der entsprechende Feststellungsbescheid wurde im November 2002 bestandskräftig. Im Januar 2003 beantragte die GbR eine Änderung des Bescheides und eine Aufteilung des Gewinns von 44.000 DM (A) und 20.000 DM (B). Grund für die Änderung sei

eine abweichende (mündlich geschlossene) Gewinnverteilungsabrede, wonach A einen Vorabgewinn von 40.000 DM und B einen Vorabgewinn von 16.000 DM erhalten sollte. Das Finanzamt lehnte die Änderung ab, weil in der verspäteten Mitteilung der Gewinnverteilung ein grobes Verschulden liege.

### **Entscheidung**

Finanzgericht und Bundesfinanzhof sehen dies anders, wobei die Argumentation des BFH in ihrer Stringenz überzeugt: Zunächst stellen die Richter fest, dass bei der Gewinnfeststellung einer Personengesellschaft die Frage, ob eine Änderung zu einer höheren oder niedrigeren Steuer führt, nur anhand der Besteuerungsgrundlagen (Höhe der Einkünfte) zu beantworten ist. Ob diese sich erhöhen oder verringern, ist für jeden Feststellungsbeteiligten einzeln zu beurteilen. Nach dieser Auslegung ist der Feststellungsbescheid hinsichtlich der Einkünfte des A in jedem Fall zu ändern, weil sich für ihn höhere Einkünfte ergeben. Die Einkünfteminderung für B steht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Einkünfteerhöhung des A. Damit ist der Bescheid auch mit Wirkung für B zu ändern, ohne dass es hierbei auf ein Verschulden ankommt.

### **Konsequenz**

Den Klägern kam im Streitfall zugute, dass die Änderungen der Gewinnanteile beider Gesellschafter sich gegenseitig bedingten. Somit war das Verschulden, das beide an dem nachträglichen Bekanntwerden der abweichenden Gewinnverteilung traf, nicht entscheidend. In anders gelagerten Fällen scheitert hingegen eine Änderung zugunsten des Steuerpflichtigen häufig daran, dass Angaben oder Tatsachen bei Abgabe der Erklärungen schlicht vergessen werden. Ein Grund mehr, bei der Erstellung und Abgabe von Steuererklärungen besondere Vorsicht walten zu lassen!

## **17. Eigentumsübergang bei aufschiebender Bedingung**

### **Kernproblem**

Bei einem Verkauf können die Vertragsparteien auch bestimmen, zu welchem Zeitpunkt das Eigentum an der verkauften Sache oder dem Recht auf den Erwerber übergehen soll. Außerdem kann der Eigentumsübergang auch vom Eintritt einer bestimmten - im Vertrag festgelegten - Bedingung abhängig gemacht werden. Dieser zivilrechtliche Eigentumsübergang entspricht regelmäßig auch dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums, das für die Besteuerung maßgeblich ist.

### **Sachverhalt**

Mit Vertrag vom 21.12.1993 veräußerten die Gesellschafter einer KG ihre Anteile an einer GmbH. Die Anteile sollten vertragsgemäß mit dinglicher Wirkung zum 1.1.1994 auf die GmbH übertragen werden. Der Kaufpreis war teilweise in bar und teilweise in Aktien einer an der Schweizer Börse notierten AG zu leisten. Die gesamte Übertragung stand vertragsgemäß unter der aufschiebenden Bedingung, dass das Bundeskartellamt der Übertragung zustimmt. Diese Zustimmung erfolgte am 25.3.1994.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass im vorliegenden Fall das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen erst mit Eintritt der aufschiebenden Bedingung, also am 25.3.1994, auf den Erwerber übergegangen ist, weil der Bedingungseintritt nicht allein vom Erwerber beeinflusst werden konnte.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat nicht nur Einfluss auf den Zeitpunkt, sondern auch auf die Höhe des von den Alt-Gesellschaftern realisierten Veräußerungsgewinns. Denn bei einer Veräußerung, bei der der Veräußerungspreis ganz oder teilweise in Form von Sachgütern (hier: Aktien) besteht, richtet sich die Höhe des Veräußerungspreises nach dem gemeinen Wert im Zeitpunkt der Veräußerung. Da Aktien regelmäßigen Kursschwankungen unterliegen, können die Auswirkungen und die damit verbundenen Risiken - insbesondere bei einem späten Bedingungseintritt - erheblich sein.

## **18. Unwahre, ehrverletzende Kündigungsgründe: Auflösung und Abfindung**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Kommt ein Arbeitsgericht zu dem Schluss, dass eine Kündigung unwirksam ist, ist das Arbeitsverhältnis fortzusetzen. Das Kündigungsschutzgesetz sieht aber vor, dass ein Auflösungsantrag

gestellt werden kann, wenn die Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses unzumutbar ist. Das Arbeitsverhältnis wird dann durch Urteil aufgelöst und das Gericht setzt eine Abfindung fest. In diesen Fällen wird dem Arbeitgeber also die Entscheidung genommen, das Arbeitsverhältnis fortsetzen zu können. Das Landesarbeitsgericht Schleswig-Holstein hat zu den Voraussetzungen eines solche Auflösungsantrages Stellung genommen.

### **Entscheidung**

Die Klägerin war 10 Jahre als Altenpflegehelferin beschäftigt. Der Arbeitgeber warf der Klägerin zunächst vor, eine an Parkinson leidende Bewohnerin leichtfertig angerempelt und so zu Fall gebracht und anschließend nicht versorgt zu haben. Er kündigte daraufhin das Arbeitsverhältnis fristgerecht. Zusätzlich hatte er abschließend festgestellt, dass die Klägerin aufgrund des gezeigten Verhaltens auf einer Pflegestation zur Betreuung auch sehr kranker Bewohner nicht tragbar sei. Im Kündigungsschutzprozess musste er seine Aussagen "relativieren". Das Arbeitsgericht gab der Kündigungsschutzklage statt und stellte außerdem die Auflösung des Arbeitsverhältnisses gegen Zahlung einer Abfindung fest. Die hiergegen vom Arbeitgeber eingelegte Berufung blieb erfolglos. Die Schwere des nicht aufrecht zu erhaltenden Vorwurfs, die Klägerin könne nicht verantwortungsvoll mit Patienten umgehen, erreiche eine Intensität, die befürchten lasse, dass der Arbeitgeber in anderen Fällen ähnliche Verhaltensweisen zeigen werde, so dass eine Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses unzumutbar sei.

### **Konsequenz**

Das Verhalten des Arbeitgebers im Zusammenhang mit der Kündigung ist geeignet, einen Auflösungsantrag zu rechtfertigen. Will der Arbeitgeber also, bspw. um die wirtschaftliche Belastung mit einer gerichtlich festgesetzten Abfindung abzuwenden, verhindern, dass es bei unwirksamer Kündigung zur Auflösung des Arbeitsverhältnisses kommt, muss er sein Verhalten entsprechend anpassen.

## **19. Gebühr für verbindliche Auskunft verfassungsgemäß?**

### **Kernproblem**

Seit dem Jahr 2006 besteht eine gesetzliche Regelung zur verbindlichen Auskunft. Danach können die Finanzämter auf Antrag verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten erteilen, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht. Seit dem Jahr 2007 sind diese Auskünfte gebührenpflichtig, wobei sich die Gebühr nach dem Wert berechnet, den die Auskunft für den Antragsteller hat (Gegenstandswert).

### **Sachverhalt**

Ein Steuerpflichtiger hatte gegen die Festsetzung einer Gebühr für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft geklagt, weil er die Gebühr für verfassungswidrig hielt. Insbesondere die Komplexität des deutschen Steuerrechts mache es in vielen Fällen erforderlich, die Besteuerungsfolgen bestimmter Sachverhalte vorab verbindlich durch die Finanzbehörden prüfen und beurteilen zu lassen. Daher verstöße eine hierfür erhobene Gebühr gegen das Grundgesetz.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht hatte in erster Instanz die Gebühr für verfassungskonform erklärt, die Revision vor dem Bundesfinanzhof jedoch zugelassen. Das Revisionsverfahren wurde nun aus verfahrensrechtlichen Gründen ohne Entscheidung in der Sache beendet.

### **Konsequenz**

Mit der Verfahrensbeendigung gibt es nunmehr - soweit erkennbar - kein aktuelles Musterverfahren gegen die Gebührenpflicht von verbindlichen Auskünften, an das sich andere Steuerpflichtige "anhängen" könnten. Auch wenn die Gebührenpflicht teilweise zu erheblichen Kosten bei verbindlichen Auskünften führt, so sind diese dennoch in vielen Fallkonstellationen praktisch unvermeidbar. Hierzu trägt vor allem die Komplexität des Steuerrechts und die teilweise fehlende verbindliche Interpretation durch die Finanzverwaltung (z. B. bei Umwandlungen) erheblich bei. Dennoch besteht Hoffnung für die

Steuerpflichtigen: Die neue Bundesregierung hat im Koalitionsvertrag angekündigt, die Gebührenpflicht auf wesentliche und aufwändige Fälle zu beschränken.

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Eintragungsfähigkeit eines Nießbrauchs in Gesellschafterliste

#### Kernaussage

Die Belastung eines GmbH-Anteils mit einem Nießbrauchsrecht ist im Hinblick auf die Gesellschafterliste eintragungsfähig.

#### Sachverhalt

Das Amtsgericht hatte in einer Zwischenverfügung bemängelt, dass Ende 2008 in einer Gesellschafterliste ein Nießbrauch eingetragen war und forderte eine neue Liste ein. Der Beteiligte legte gegen die Verfügung Beschwerde ein und führte zur Begründung aus, dass angesichts der großen Bedeutung der Gesellschafterliste als Legitimations- und Rechtsscheinsgrundlage ein Nießbrauchsrecht zumindest eintragungsfähig sei. Das Registergericht half der Beschwerde nicht ab. Es begründete dies damit, dass die Belastung eines Geschäftsanteils mit einem Nießbrauchsrecht nicht auf einer Gesellschafterliste vermerkt werden könne, weil die Vorschrift des § 8 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG die Belastung eines Geschäftsanteils auch nach der Änderung des GmbHG durch das MoMiG nicht vorsehe. Die Beschwerde hatte vor dem LG Erfolg.

#### Entscheidung

Tatsachen und Rechtsverhältnisse sind auch ohne ausdrückliche gesetzliche Normierung eintragungsfähig, wenn Sinn und Zweck des Handelsregisters ihre Eintragung erfordern und für ihre Eintragung ein erhebliches Bedürfnis des Rechtsverkehrs besteht. Nach diesen Maßstäben, die sich auf die Gesellschafterliste übertragen lassen, ist die Eintragungsfähigkeit eines Nießbrauchsrechts zu bejahen. Durch die Einräumung eines Nießbrauchs an einem Geschäftsanteil sind Nießbraucher und Gesellschafter gemeinsam an dem Anteil berechtigt, die Gesellschafterrechte, insbesondere die Verwaltungsrechte werden aufgeteilt. Da der Nießbraucher in einer Rechtsgemeinschaft mit dem Gesellschafter steht und regelmäßig über die Nutzungs- und Verwaltungsrechte verfügt, die er eigenständig gegenüber der GmbH geltend machen kann, muss die Gesellschafterliste in gleicher Weise auch für ihn zur Legitimationsgrundlage aufgewertet werden. Darüber hinaus entspricht die Eintragungsfähigkeit des Nießbrauchs am GmbH-Geschäftsanteil dem Grundsatz der Eintragungsfähigkeit des Nießbrauchs am Kommanditanteil in das Handelsregister. Über eine Eintragungspflicht hatte das LG nicht zu entscheiden.

### 2. Rückzahlung von Ausbildungskosten

#### Kernfrage/Rechtslage

Übernimmt ein Arbeitgeber Ausbildungskosten für einen Arbeitnehmer werden häufig Rückzahlungsvereinbarungen getroffen, die dann wirksam werden, wenn der Arbeitnehmer vor Ablauf einer bestimmten Zeit aus dem Dienst des Arbeitgebers ausscheidet. Für die Dauer der Bindungsfristen (maximal 3 Jahre in Abhängigkeit von den Kosten und der Dauer der Ausbildung) gibt es feste Grundsätze der Arbeitsgerichte. Darüber hinaus ist es gefestigte arbeitsgerichtliche Rechtsprechung, dass solche Klauseln, die eine Rückzahlung vorsehen, ohne dass differenziert wird, von welcher Seite und aus welchem Grund das Arbeitsverhältnis beendet worden ist, generell unwirksam sind. Der Bundesgerichtshof hatte jetzt in einer zivilrechtlichen Entscheidung darüber zu befinden, ob die arbeitsgerichtlichen Grundsätze in das Zivilrecht übertragbar sind.

#### Entscheidung

Eine technische Prüforganisation (die Klägerin) verlangte die (Rück)Zahlung anteiliger Kosten einer von ihr durchgeföhrten Ausbildung des Beklagten zum KFZ-Prüfingenieur. Der Beklagte hatte einen Anstellungsvertrag mit einem Partnerbüro der Klägerin. Dieser Vertrag sah vor, dass sich der Beklagte an einer Akademie der Klägerin zum KFZ-Prüfingenieur ausbilden lassen sollte. Die Kosten hierfür

sollte das Partnerbüro übernehmen, wobei der Beklagte zur Rückzahlung verpflichtet sein sollte, wenn das Anstellungsverhältnis gekündigt würde. Parallel dazu schlossen die Klägerin und der Beklagte unmittelbar einen Ausbildungsvertrag, in dem sich die Klägerin verpflichtete, den Beklagten zum Prüfingenieur auszubilden. Die letzten Rate des Ausbildungsentgeltes sollte auf die Dauer von längstens 3 Jahren ab dem erfolgreichen Abschluss der Ausbildung zinslos gestundet und schließlich erlassen werden, solange der Beklagte in dieser Zeit durchgehend bei einem Vertragspartner der Klägerin angestellt oder selbstständig für sie tätig wäre. Das vertragliche Regelwerk wurde zusätzlich noch durch weitere Verträge, unter anderem einem Darlehensvertrag, in Höhe der Ausbildungskosten flankiert. Als der Beklagte vor Ablauf der 3-jährigen Frist zu einem anderen Unternehmen wechselte, verlangte die Klägerin die (Rück)Zahlung der letzten Teilrate der Ausbildungsvergütung und unterlag. Der Bundesgerichtshof hielt die Rückzahlungsregelung für unwirksam. Zwar sei der Ausbildungsvertrag hier nicht zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer zustande gekommen. Allerdings müsse der Vertrag in seiner Gesamtheit gewürdigt werden, so dass die von den Arbeitsgerichten entwickelten Grundsätze entsprechend angewendet werden könnten. Danach sei die Regelung, weil sie im Hinblick auf die Beendigungsgründe nicht differenziere, unwirksam.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist zu begrüßen, weil sie für eine einheitliche Rechtsprechung sowohl in der Arbeitsgerichtsbarkeit als auch in der Zivilgerichtsbarkeit sorgt. Maßgeblich sind die arbeitsrechtlichen Grundsätze.

### **3. Erbschaftsteuer: Zusammenrechnung früherer Erwerbe**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz sieht für die zutreffende Besteuerung mehrerer Erwerbe, die jemand innerhalb von 10 Jahren von der selben Person erhalten hat, vor, dass die Gesamtsteuerlast unter Berücksichtigung der für einen Vorerwerb bereits festgesetzten Erbschafts- bzw. Schenkungsteuer ermittelt werden muss. Diese (erste) festgesetzte Steuer wird im Rahmen der Besteuerung des Gesamterwerbes angerechnet. Der Bundesfinanzhof hatte jetzt darüber zu entscheiden, ob es im Rahmen der Anrechnung auf die bestandskräftig festgesetzte Steuer ankommt, oder - selbst bei bestandskräftiger Steuerfestsetzung - auf diejenige Steuer, die bei zutreffender Beurteilung des Sachverhalts festzusetzen gewesen wäre.

#### **Entscheidung**

Geklagt hatte eine Steuerpflichtige, die von ihrer Mutter zunächst ein landwirtschaftliches Unternehmen geschenkt bekommen hatte. Für diese Schenkung wurde Schenkungsteuer festgesetzt, wobei die Betriebsvermögensprivilegien nicht gewährt wurden. Als die Mutter innerhalb von 10 Jahren verstarb, wurde der Erwerb von Todes wegen erneut der Besteuerung unterworfen. Dabei berücksichtigte das Finanzamt bei der Ermittlung der Gesamtsteuerlast die bei der Schenkung festgesetzte und bestandskräftig gewordene Schenkungsteuer und gewährte weiterhin keine Betriebsvermögensprivilegien. Hiergegen wandte sich die Steuerpflichtige und begehrte Herabsetzung der festgesetzten Gesamtsteuer, insbesondere auch, weil ihr die Betriebsvermögensprivilegien zu gewähren seien, und erhielt vor dem Bundesfinanzhof Recht. Tatsächlich sei bei der Ermittlung der Gesamtsteuerlast diejenige Steuer zu berücksichtigen, die - unabhängig von allen verfahrensrechtlichen Fragen - bei zutreffender Würdigung des Sachverhalts festzusetzen gewesen wäre. Die eingetretene Bestandskraft verhindere dies nicht. Dennoch sei jeder Erwerb steuerlich selbstständig zu beurteilen. Im Falle der Klägerin führe dies zwar dazu, dass ihr der Bewertungsabschlag für das Betriebsvermögen zu gewähren sei, der Betriebsvermögensfreibetrag bleibe ihr aber versagt, weil sie den erforderlichen Antrag nicht gestellt habe.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist eindeutig. Alleine die zutreffende (Erst)Steuer ist bei der Festsetzung der Gesamt-Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer maßgeblich. Dies kann bei unzutreffender, aber bestandskräftig gewordener (Erst)Steuerfestsetzung sowohl günstige als auch ungünstige steuerliche Folgen haben. In jedem Fall wird die (Erst)Steuerfestsetzung nochmals überprüft werden müssen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team vom Steuerbüro Knoblauch