

# Gesamtthemenbrief

## Ihre Mandanteninformationen des Monats Oktober 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:

### Inhalt

#### Privatbereich

1. Mietaufwendungen in einem Altersheim als außergewöhnliche Belastungen
2. Banken haften für ErbSt bei Verträgen zugunsten Dritter auf Todesfall
3. Sexualtrieb zieht durch die Instanzen
4. Bewertungsabschlag bei vermögensverwaltender GmbH & Co. KG
5. Gemeinsame Nutzung des Arbeitszimmers durch Ehegatten
6. Bestellung Wohnungsrecht: Ergänzende Vertragsauslegung möglich
7. Kindergeld für Kinder, die Friedensdienst im Ausland leisten?
8. Praxisgebühr ist verfassungsgemäß
9. Steuerlicher Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
10. Namentlicher Eintrag von GbR-Gesellschaftern in das Grundbuch
11. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung verabschiedet
12. Bundestag verabschiedet Erbrechtsreform
13. Karlsruhe fordert härtere Strafen für Steuersünder
14. Steuerklassenwechsel zur Elterngelderhöhung erlaubt

#### Unternehmer und Freiberufler

1. Terminverlegung wegen kurzfristig festgestellter Unabkömmlichkeit
2. Vorsteueraufteilung nach dem Umsatzschlüssel ist unverändert zulässig
3. EU-Agrarsubventionen - Veröffentlichung im Internet
4. Arbeitgeber nach Verbandsaustritt an Tarifverträge gebunden
5. Abmahnung wegen verweigerter Teilnahme an Personalgespräch unzulässig
6. Gesetz zur Umsetzung der Verbraucherkreditrichtlinie
7. Aufwendungen für FAZ auch bei Steuerberater keine Werbungskosten
8. Änderung der Rechtsprechung: Nachträgliche Wahl der EÜR
9. Pferdezüchter als umsatzsteuerlicher Unternehmer
10. Einbringung und Überführung ins Ausland: BMF contra BFH
11. Steuerpflicht für Schülerverpflegung durch Förderverein
12. Milchabgabe - Saldierung von Überlieferungen

13. Zahlung von Arbeitgeberbeiträgen nach Insolvenzreife
14. Umsatzsteuerliche Organschaft bei GmbH & Co. KG?
15. Arbeitszeugnisse müssen branchenübliche Formulierungen enthalten
16. Fristgebundene Schriftsätze: Absender darf auf Leerung vertrauen

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

1. Fremdwährungsverbindlichkeiten: Keine Teilwertabschreibung
2. Honoraraufwendungen für Prüfung der Sozialversicherungspflicht
3. Dankesformel in Arbeitszeugnissen
4. Falsch bilanzierte Einlage ist kein Erwerb unter dem Teilwert
5. Abzinsungsgebot für unverzinsliche Gesellschafterdarlehen
6. Grenzenlose GmbH
7. Bestimmung des Betriebsprüfers ist nicht anfechtbar
8. Einmalzahlung aus Rückdeckungsversicherung muss nicht vGA sein

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

#### **1. Mietaufwendungen in einem Altersheim als außergewöhnliche Belastungen**

##### **Kernproblem**

Außergewöhnliche Aufwendungen, die dem Grunde und der Höhe nach zwangsläufig entstehen und die zumutbare Belastung des leistenden Steuerpflichtigen übersteigen, werden gemäß § 33 Abs. 1 EStG auf Antrag vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Zu den außergewöhnlichen Aufwendungen zählen ausnahmsweise auch Kosten für ein Altersheim, sofern die Heimunterbringung krankheitsbedingt erfolgt. Hingegen rechnen Kosten für eine altersbedingte Heimunterbringung zu den steuerlich unbeachtlichen Aufwendungen der privaten Lebensführung.

##### **Sachverhalt**

Die Klägerin machte in ihrer Steuererklärung Mietaufwendungen in einem Altersheim als außergewöhnliche Belastungen geltend. Sie begründete dies damit, dass die Heimunterbringung aufgrund eines ärztlichen Attests krankheitsbedingt erfolgte. Das Finanzamt wertete hingegen die Aufwendungen als steuerlich unbeachtliche Kosten der privaten Lebensführung. Die Unterbringung im Heim sei nicht allein krankheitsbedingt erfolgt. Dies ergebe sich aus dem Umstand, dass die Klägerin weder in eine der drei Pflegestufen nach dem Sozialgesetzbuch eingestuft gewesen sei noch einen entsprechenden Schwerbehindertenausweis vorweisen konnte. Darüber hinaus wurden in den Abrechnungen des Heimbetreibers keine Pflegekosten ausgewiesen, sondern lediglich Positionen für Unterbringung und Verpflegung.

##### **Entscheidung des FG**

Das FG Köln folgte weitgehend der Auffassung der Klägerin. Zu den außergewöhnlichen Aufwendungen zählen u. a. Krankheitskosten. Die Krankheitskosten umfassen dabei nicht nur Aufwendungen für medizinische Leistungen im engeren Sinne, sondern auch Kosten für eine krankheitsbedingte Heimunterbringung. Für die Frage der Pflegebedürftigkeit ist es nach Ansicht der Richter nicht entscheidend, dass der Steuerpflichtige eine Pflegestufe zuerkannt bekommen hat, über einen Schwerbehindertenausweis verfügt oder das Heim entsprechende Pflegekosten berechnet. Der objektive Nachweis der Pflegebedürftigkeit kann auch - wie vorliegend - durch ein ärztliches Attest erbracht werden. Allerdings seien die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen - neben der zumutbaren Eigenbelastung - um die sog. Haushaltsersparnis zu kürzen. Die Tatsache, dass die Klägerin ihren Privathaushalt nicht aufgelöst hatte und daher weiterhin mit "Haushaltskosten" belastet war, ändere daran nichts. Nach den Angaben im ärztlichen Attest sei die Möglichkeit einer späteren

Rückkehr in die Privatwohnung ausgeschlossen gewesen, sodass es der Klägerin zuzumuten war, die Wohnung aufzulösen.

#### **Konsequenz**

Das FG stützt sich in seiner Urteilsbegründung auf eine BFH-Entscheidung aus dem Jahr 2002. Das Bundesministerium der Finanzen hatte seinerzeit auf die BFH-Entscheidung mit einem Nichtanwendungserlass reagiert und dargelegt, dass ein Abzug von Aufwendungen für eine krankheitsbedingte Heimunterbringung nur möglich ist, wenn beim Betreffenden mindestens die Pflegestufe I festgestellt wurde. Wegen grundsätzlicher Bedeutung hat das Finanzgericht Revision gegen das Urteil zugelassen.

### **2. Banken haften für ErbSt bei Verträgen zugunsten Dritter auf Todesfall**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Personen, in deren Gewahrsam sich Vermögen des Erblassers befindet, und die vor Entrichtung oder Sicherstellung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer dieses Vermögen in ein Gebiet außerhalb der Bundesrepublik zahlen oder außerhalb der Bundesrepublik lebenden Berechtigten zur Verfügung stellen, haften in Höhe des ausgezahlten Betrags für die Steuer, soweit sie das Vermögen mindestens fahrlässig transferiert haben. Solche Gewahrsamsinhaber sind insbesondere Banken. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu befinden, wie weit diese Gewahrsamshaftung der Banken reicht.

#### **Entscheidung**

Der Erblasser verstarb im Jahr 2001. Er unterhielt bei der klagenden Bank ein Sparkonto und ein Girokonto. Während das Girokonto in den Nachlass fiel, erhielt die in den USA lebende Alleinerbin das Sparkonto sowie ein weiteres Konto bei einer anderen Bank im Wege von Verträgen zugunsten Dritter auf den Todesfall. Unter Berücksichtigung der drei Konten setzte das FA Erbschaftsteuer in Höhe von 20.000 EUR fest. Die Erbin zahlte die Erbschaftsteuer nicht. Ein Pfändungsversuch bei der klagenden Bank verlief erfolglos, weil die Guthaben an die Erbin ausgezahlt waren. Daraufhin erließ das Finanzamt einen Haftungsbescheid über die insgesamt festgesetzte Erbschaftsteuer. Der Bundesfinanzhof bestätigte die Haftung der Bank. Die Bank hafte nach dem Gesetz "für die Steuer", ohne dass eine gesetzliche Einschränkung erkennbar sei. Zudem habe es die Bank unterlassen, das Vorliegen der gesetzlichen Pflichten zu prüfen bzw. eine Unbedenklichkeitsbescheinigung einzuholen, sodass ein Verschulden vorliege. Deshalb hafte die Bank auf die gesamte Erbschaftsteuer, einschließlich des Erwerbs aufgrund von Verträgen zugunsten Dritter.

#### **Konsequenz**

Auf der Grundlage dieser Entscheidung steht zu befürchten, dass Banken Guthaben an ausländische Erben erst auf Nachweis der Zahlung der Erbschaftsteuer auszahlen bzw. Beträge zurückhalten, die die zu erwartende Erbschaftsteuer abdecken.

### **3. Sexualtrieb zieht durch die Instanzen**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Auch Richter dürfen im Rahmen ihrer Rechtsprechung, insbesondere im Rahmen ihrer Urteilsbegründungen, nicht über die Grenzen guten Geschmacks hinausgehen und ihrer persönlichen Auffassung über die Parteien freien Lauf lassen. Über die Grenze zwischen richterlicher Begründungsfreiheit und der Beleidigung einer Prozesspartei hatte das OLG Frankfurt am Main im Rahmen eines disziplinarrechtlichen Verfahrens zu entscheiden.

#### **Entscheidung**

In der Urteilsbegründung zulasten des Klägers, der Schadensersatzansprüche wegen einer fehlgeschlagenen Kapitalanlage in Form eines Immobilienerwerbs geltend gemacht hatte, formulierte ein Richter wie folgt: "Auf den ehemaligen Bundesfinanzminister Theo Waigel soll die Erkenntnis zurückgehen, dass das Motiv Steuern zu sparen bei vielen Deutschen den Sexualtrieb übersteigt." Der Kläger sah hierin eine Beleidigung seiner Person. Nachdem er sich beim Präsidenten des

Landgerichts im Rahmen eines Disziplinarverfahrens über den Richter beschwert und Recht erhalten hatte, hob der Präsident des Oberlandesgerichts diese Entscheidung auf Ersuchen des Richters wieder auf. Die Bemerkung habe den Grad der Beleidigung noch nicht erreicht und sei daher durch die richterliche Unabhängigkeit gedeckt. Zwar könne der Satz so aufgefasst werden, als sei der Kläger selber schuld an seinem Schaden, dies sei aber keine herabwürdigende Aussage.

#### **Konsequenz**

Wer den Schaden hat, braucht für den Spott nicht zu sorgen. Dieser Satz gilt auch vor Gericht. Im Übrigen gilt, dass selbst eine erfolgreiche Beschwerde am Ergebnis des Urteils nichts geändert hätte.

#### **4. Bewertungsabschlag bei vermögensverwaltender GmbH & Co. KG**

##### **Kernfrage/Rechtslage**

Die nach altem Erbschaft-/Schenkungssteuerrecht (bis 31.12.2008) gewährten Privilegien für Betriebsvermögen (= Freibetrag und Bewertungsabschlag) wurden auch für sogenannte rein vermögensverwaltende Gesellschaften gewährt. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu befinden, ob es bei diesen rein vermögensverwaltenden Gesellschaften für die Gewährung der Erbschaft-/Schenkungssteuer-Privilegien erforderlich war, dass diese in das Handelsregister eingetragen waren.

##### **Entscheidung**

Der Kläger war Betreuer des Erblassers. Im April 2003 hatte der Kläger als Betreuer des Erblassers eine rein vermögensverwaltende GmbH & Co. KG gegründet, deren einziger Gesellschafter der Erblasser war. Im Anschluss wurde das Vermögen des Erblassers in die GmbH & Co. KG eingebracht. Nachdem die vormundschaftsgerichtlichen Genehmigungen erteilt waren, wurde die GmbH & Co. KG im September 2003 ins Handelsregister eingetragen. Im Juli 2003 war der Erblasser verstorben und der Kläger Alleinerbe geworden. Das Finanzamt setzte die Erbschaftsteuer fest und lehnte die Gewährung der Betriebsvermögensprivilegien ab, weil bei Eintritt des Erbfalls kein begünstigtes Betriebsvermögen vorgelegen habe. Die hiergegen gerichtete Klage blieb in allen Instanzen erfolglos, da die Voraussetzungen der Betriebsvermögensprivilegierung (nach altem Recht) nicht erfüllt waren. Der Kläger hatte keinen Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des Einkommensteuerrechts erworben. Wegen der rein vermögensverwaltenden Tätigkeit ist es nämlich vor dem Hintergrund des § 105 Abs. 2 HGB erforderlich, dass die GmbH & Co. KG in das Handelsregister eingetragen ist. Erst dann entsteht die GmbH & Co. KG und damit die gewerblich geprägte Personengesellschaft.

##### **Konsequenz**

Eine in Gründung befindliche GmbH Co. KG, an der eine natürliche Person beteiligt ist, die kein Handelsgewerbe betreibt, kann vor ihrer Eintragung in das Handelsregister nicht als gewerblich geprägte Personengesellschaft beurteilt werden. Insofern kann sie erbschaft- und schenkungssteuerlich nicht die Steuervergünstigungen für Betriebsvermögen in Anspruch nehmen. Für das neue Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht (ab 1.1.2009) ist die Entscheidung nicht mehr maßgeblich, da die rein vermögensverwaltende Gesellschaft ohnehin nicht mehr privilegiert ist.

#### **5. Gemeinsame Nutzung des Arbeitszimmers durch Ehegatten**

##### **Kernproblem**

Nutzen Miteigentümer-Ehegatten ein Arbeitszimmer im gemeinschaftlichen Gebäude gemeinsam zur Erzielung von Einkünften, kann jeder anteilig die seinem Anteil entsprechenden Kosten in Anspruch nehmen. Nutzt ein Miteigentümer ein Arbeitszimmer zur Einkünfteerzielung alleine, dann ist davon auszugehen, dass er Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufgewendet hat, um diesen Raum insgesamt zu nutzen. Deshalb ist im Fall der alleinigen Nutzung des Arbeitszimmers der Aufwand bei dem einkunftserzielenden Ehegatten zu berücksichtigen; die auf den Miteigentumsanteil des jeweils anderen Ehegatten entfallenden Herstellungskosten sind wie ein materielles Wirtschaftsgut zu behandeln und können wie die Herstellungskosten eines Gebäudes in der Form von AfA geltend gemacht werden. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass das Gebäude im Übrigen vom Steuerpflichtigen und seinem Ehegatten gemeinsam bewohnt wird.

### **Sachverhalt**

Ein Ehepaar wollte sich die o. g. Rechtsprechung zunutze machen. Bis zum Jahr 2006 hatte der Ehemann als angestellter Außendienstmitarbeiter das von ihm allein genutzte Arbeitszimmer steuerlich geltend gemacht. Als Nachweis, dass ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehe, diente eine Arbeitgeberbescheinigung, die zuletzt aus Dezember 2006 datierte. So kam er in den Genuss des eingeschränkten Abzugs von 1.250 EUR. Damit wäre es ab dem Jahr 2007 wegen der Gesetzesänderung zu Ende gewesen. Aber zum Glück hatte die bereits seit Jahren als kaufmännische Angestellte tätige Ehefrau Anfang 2007 ihre Tätigkeit komplett in das häusliche Arbeitszimmer verlegt, wie auch deren Arbeitgeber bescheinigen konnte. Der Ehemann dagegen benötigte das Arbeitszimmer nicht mehr, denn mit seinem Laptop konnten die administrativen Arbeiten auch in Küche, Wohnzimmer und Schlafzimmer erledigt werden. An so viele Zufälle wollte das Finanzamt nicht glauben und berücksichtigte nur die Hälfte der Kosten.

### **Entscheidung des FG**

Auch das Finanzgericht hat dem Vortrag keinen Glauben geschenkt, sondern als unwahre Schutzbehauptung tituliert. So könne aus der noch kurz vor Beginn des Streitjahrs gefertigten Arbeitgeberbescheinigung des Ehemanns dessen umfangreiche häusliche Tätigkeit nachvollzogen werden. Nach dem jetzigen Sachvortrag der Ehefrau müsse höchstens die alleinige Nutzung durch den Ehemann in Vorjahren angezweifelt werden. Die im Schätzungswege angenommene Nutzung von jeweils 50 % im Streitjahr sei gerechtfertigt; die des Ehemanns damit steuerlich nicht abzugsfähig.

### **Konsequenz**

Der Fall bringt zum Vorschein, dass der Abzug für das Arbeitszimmer hoch problematisch ist. Zum einen verbleibt die Hoffnung auf das Bundesverfassungsgericht, es möge die Neuregelung wegen des Verstoßes gegen das Nettoprinzip verwerfen. Zum anderen sollte geprüft werden, ob ein Lagerraum (ein Schreibtisch spricht dagegen) oder eine Betriebsstätte mit intensivem Publikumsverkehr vorliegt.

## **6. Bestellung Wohnungsrecht: Ergänzende Vertragsauslegung möglich**

### **Kernaussage**

Enthält die schuldrechtliche Vereinbarung über die Bestellung eines Wohnungsrechts keine Regelung, wie die Wohnung genutzt werden soll, wenn der Wohnungsberechtigte sein Recht wegen Umzugs in ein Pflegeheim nicht mehr ausüben kann, kommt eine ergänzende Vertragsauslegung in Betracht. Eine Verpflichtung des Eigentümers, die Wohnung zu vermieten oder deren Vermietung durch den Wohnungsberechtigten zu gestatten, entspricht dem hypothetischen Parteiwillen im Zweifel allerdings nicht.

### **Sachverhalt**

Die Beklagte hatte 1979 ein Grundstück von ihrer Mutter zum Preis von 180.000 DM gekauft und sich verpflichtet, ihr ein unentgeltliches Wohnungsrecht auf Lebenszeit an der Wohnung im Erdgeschoss zu bestellen. Das Recht wurde im Grundbuch eingetragen. Seit 2001 erfolgt die Betreuung der Mutter in einem Pflegeheim; die Pflegekosten übernimmt der Kläger als Sozialhilfeträger. Die Beklagte vermietete die Wohnung für 400 EUR im Monat. Der Kläger leitete einen vertraglichen Ausgleichsanspruch der Mutter bis zur Höhe der gewährten Sozialhilfe durch bestandskräftigen Bescheid auf sich über. Er macht gegen die Beklagte einen Anspruch auf Rückzahlung von Sozialleistungen von rd. 10.000 EUR geltend und verlangt zudem eine künftige monatliche Zahlung von 232 EUR. Nach Teilstattgabe durch das LG wies das OLG die Klage ab. Der BGH hob das Urteil auf und verwies die Sache zur erneuten Entscheidung ans OLG zurück.

### **Entscheidung**

Die schuldrechtliche Vereinbarung war auslegungsfähig, weil keine Regelung darüber bestand, wie die Wohnung im Fall der dauernden Verhinderung der Mutter genutzt werden sollte. Da eine Rückkehr der Mutter aus dem Pflegeheim in absehbarer Zeit nicht zu erwarten war, konnte der Vertrag in der Weise ergänzt werden, dass die Beklagte berechtigt sein sollte, die Wohnung zu vermieten. Eine dahin gehende Verpflichtung kann allerdings nicht angenommen werden, weil das Wohnungsrecht im Grundsatz ein höchstpersönliches Nutzungsrecht ist.

### **Konsequenz**

Wenn der Grundstückskaufvertrag keine Gestattung zur anderweitigen Vermietung enthält, soll der Eigentümer im Fall des Unvermögens des Berechtigten, sein Wohnungsrecht auszuüben, im Zweifel nicht verpflichtet sein, die Nutzung durch dritte Personen zu dulden.

## **7. Kindergeld für Kinder, die Friedensdienst im Ausland leisten?**

### **Einleitung**

Kinder, die das 18. Lebensjahr, aber noch nicht das 25. Lebensjahr (bis VZ 2006: 27. Lebensjahr) vollendet haben, werden für das Kindergeld nur berücksichtigt, wenn sie einen im Gesetz (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2d EStG) bezeichneten Freiwilligendienst (z. B. freiwilliges soziales Jahr, freiwilliges ökologisches Jahr) leisten.

### **Sachverhalt**

Die 20 Jahre alte Tochter des Klägers nahm - nach Beendigung ihrer Schulausbildung - von August 2004 bis August 2005 an einem von der Organisation "Aktion Sühnezeichen Friedensdienste e. V." durchgeführten sozialen Friedensdienst in Norwegen teil. Der Kläger hatte bis einschließlich Juli 2004 Kindergeld bezogen. Die Familienkasse hob die Festsetzung des Kindergeldes ab August 2004 auf, weil der von der Tochter geleistete Dienst nicht zu den freiwilligen Diensten i. S. d. Gesetzes gehöre. Einspruch und FG-Klage hatten keinen Erfolg.

### **Entscheidung**

Der BFH hat die angestrebte Kindergeldgewährung ebenfalls verneint. Die von "Aktion Sühnezeichen Friedensdienste e. V." organisierten Dienste im Ausland erfüllten im streitigen Zeitraum die gesetzlichen Voraussetzungen nicht. Insbesondere die Voraussetzungen für den Zivildienst im Ausland lagen nicht vor. Denn die Regelung gilt nur für wehrpflichtige Kriegsdienstverweigerer. Da nur Männer wehrpflichtig sind, findet die Vorschrift auf Frauen keine Anwendung. Dienste im Ausland zur Förderung des friedlichen Zusammenlebens der Völker erkennt der Gesetzgeber nur dann als Tatbestand zur Gewährung von Kindergeld an, wenn dieser Dienst anstelle des Zivildienstes geleistet wird; andere Kinder, die einen vergleichbaren Dienst leisten, sollen ersichtlich nicht berücksichtigt werden. Die Regelung verstößt nach Ansicht des BFH nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz.

## **8. Praxisgebühr ist verfassungsgemäß**

### **Kernaussage**

Die in der Öffentlichkeit als Praxisgebühr bezeichnete vierteljährliche Zuzahlung von 10 EUR für den Arztbesuch von Versicherten ist verfassungsgemäß.

### **Sachverhalt**

Der bei der beklagten Krankenkasse versicherte Kläger begehrte die Rückzahlung von 30 EUR, die er als Praxisgebühr (§§ 28 Abs. 4, 61 Satz 2 SGB V) für die ersten drei Quartale 2005 entrichten musste. Er hatte bei der Beklagten schon Ende 2004 eine Freistellung von der Entrichtung der Gebühr beantragt, weil er diese für verfassungswidrig hielt. Die Beklagte hatte dies abgelehnt, da die Voraussetzungen einer Befreiung nicht vorlägen. Die Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

### **Entscheidung**

Versicherte der gesetzlichen Krankenversicherungen haben grundsätzlich sonstige Zuzahlungen bei der Inanspruchnahme von Leistungen der Krankenkassen (Arzneimittel, Heil- und Hilfsmittel) zu entrichten. In dieses System fügt sich die Praxisgebühr nahtlos ein. Die Krankenkassen sind weder nach dem SGB V noch aufgrund des Grundgesetzes gehalten, alles zu leisten, was an Mitteln zur Erhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit verfügbar ist. Der Leistungskatalog der gesetzlichen Krankenversicherungen darf auch von finanziellen Erwägungen mitgetragen sein. Dem Gesetzgeber ist es im Rahmen seines Gestaltungsspielraums erlaubt, die versicherten Personen über den Beitrag hinaus zur Entlastung der Krankenkassen an bestimmten Kassenleistungen in Form von Zuzahlungen zu beteiligen. Dabei ist allerdings zu beachten, dass dies dem Einzelnen finanziell zumutbar sein muss und der Versicherungsschutz durch die Höhe der Zuzahlungen nicht ausgehöhlt werden darf.

### **Konsequenz**

Die Erhebung einer vierteljährlichen Zuzahlung von 10 EUR für den Praxisbesuch ist nicht zu beanstanden. Die verfassungsrechtlichen Bedenken des Klägers teilt das BSG nicht, weil die Gesamtsumme aller Zuzahlungen auf 2 % der jährlichen Bruttoeinnahmen zum Lebensunterhalt - bei chronisch Kranken, die sich in Dauerbehandlung befinden, auf nur 1 % - begrenzt ist.

## **9. Steuerlicher Entlastungsbetrag für Alleinerziehende**

### **Kernaussage**

Das Bundesverfassungsgericht hatte 1998 den Haushaltsfreibetrag für Alleinstehende (§ 37 Abs. 7 EStG) in Höhe von 5.616 DM als unvereinbar mit Art. 6 des Grundgesetzes erklärt, soweit die Bestimmung die in ehelicher Gemeinschaft lebenden, unbeschränkt steuerpflichtigen Eltern von der Gewährung ausschloss. Nach Aufhebung der Vorschrift räumt der Gesetzgeber Alleinerziehenden in § 24b EStG einen steuerlichen Entlastungsbetrag von 1.308 EUR ein. In der Sache wurden 2 Verfassungsbeschwerden erhoben.

### **Sachverhalt**

Der eine Beschwerdeführer machte geltend, ihm stünde für den Veranlagungszeitraum 2003 ein Freibetrag in Höhe von 2.871 EUR (= 5.616 DM) zu, weil der Gesetzgeber die Vorgaben des bundesverfassungsgerichtlichen Beschlusses aus 1998 nicht beachtet habe. Der andere Beschwerdeführer wurde 2004 mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Er beantragte die Eintragung eines Freibetrags gemäß § 24b EStG in Höhe von 1.308 EUR wegen seiner zwei im ehelichen Haushalt lebenden Kinder auf seiner Lohnsteuerkarte. Weil er verheiratet war, lehnte das Finanzamt den Antrag ab. Beide Verfassungsbeschwerden blieben erfolglos, weil eine Grundrechtsverletzung nicht vorlag.

### **Entscheidung**

Die Vorschrift des § 24b EStG verstößt nicht gegen Artikel 6 GG. Dieser verbietet es zwar, Ehe und Familie gegenüber anderen Lebens- und Erziehungsgemeinschaften schlechter zu stellen, und untersagt eine Benachteiligung von Ehegatten gegenüber Ledigen und von ehelichen gegenüber anderen Erziehungsgemeinschaften. Eine Benachteiligung liegt vor, wenn der Ehepartner oder Eltern wegen ihrer Ehe oder Familie und deren Gestaltung von Steuerentlastungen ausgeschlossen werden. Durch die Gewährung des Entlastungsbetrags liegt ein solcher Ausschluss indes nicht vor. Ausgeschlossen werden vielmehr grundsätzlich alle Erziehungsgemeinschaften mit zwei Erwachsenen in einem gemeinsamen Haushalt. Die steuerliche Entlastung wird echten Alleinerziehenden vorbehalten, die den Haushalt ohne Unterstützung zu betreuen haben. § 24b EStG unterscheidet sich damit grundlegend von § 37 Abs. 7 EStG a. F. Auch liegt keine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes nach Artikel 3 GG vor, weil das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht verletzt ist.

### **Konsequenz**

Der steuerliche Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG) verletzt Verheiratete nicht in ihren Grundrechten, weil die Vorschrift grundsätzlich alle Erziehungsgemeinschaften mit zwei Erwachsenen in einem gemeinsamen Haushalt von der Begünstigung ausschließt.

## **10. Namentlicher Eintrag von GbR-Gesellschaftern in das Grundbuch**

### **Änderung des BGB - Neuer § 899a BGB**

Der Deutsche Bundestag hat am 18.6.2009 beschlossen, einen neuen § 899a BGB zu schaffen. Die Vorschrift lautet: "Ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts im Grundbuch eingetragen, so wird in Ansehung des eingetragenen Rechts auch vermutet, dass diejenigen Personen Gesellschafter sind, die nach § 47 Abs. 2 Satz 2 GBO ins Grundbuch eingetragen sind, und dass darüber hinaus keine weiteren Gesellschafter vorhanden sind. Die §§ 892 - 899 gelten bezüglich der Eintragung der Gesellschafter entsprechend."

### **Alte Rechtslage**

Im Jahr 2001 hatte der Bundesgerichtshof bereits die Rechtsfähigkeit der GbR anerkannt. Anfang

Dezember 2008 entschied der BGH weiter, dass eine GbR auch allein unter ihrem Namen im Grundbuch eingetragen werden kann. Die bis dahin zwingende Eintragung der Gesellschafter entfiel. Hierauf hat der Gesetzgeber reagiert. Künftig müssen nach der grundbuchrechtlichen Vorschrift des § 47 GBO auch wieder die Gesellschafter namentlich ins Grundbuch eingetragen werden.

### **Neue Rechtslage**

§ 899a BGB ist die materiellrechtliche Ergänzung der grundbuchrechtlichen Neuregelung. Die Bestimmung begründet sowohl eine positive als auch eine negative Vermutung. Positiv wird vermutet, dass diejenigen Personen Gesellschafter sind, die als solche im Grundbuch eingetragen sind. Negativ wird vermutet, dass die GbR keine weiteren Gesellschafter hat. Kombiniert führt dies zu der Vermutung, dass die GbR ordnungsgemäß vertreten ist, wenn diejenigen Personen in ihrem Namen handeln, die als ihre Gesellschafter im Grundbuch stehen. Weiter wird vermutet, dass die GbR tatsächlich noch existiert, auch wenn diese in Wahrheit, z. B. durch Anwachsung, liquidationslos erloschen und kein Gesellschafter mehr vorhanden ist.

### **Konsequenz**

In Verbindung mit § 892 BGB führt die neue Vorschrift dazu, dass gegenüber einem gutgläubigen Erwerber nur diejenigen Personen als Gesellschafter gelten, die als solche im Grundbuch verlaublich sind. Gewährleistet wird also ein gutgläubiger Erwerb von einem nicht ordnungsgemäß vertretenen oder gar nicht (mehr) existenten Rechtsträger.

## **11. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung verabschiedet**

### **Gesetzesziele**

Mit dem Gesetz soll die Nutzung von sog. Steueroasen eingedämmt werden. Verweigern Staaten gegenüber deutschen Finanzbehörden Auskünfte, soll das künftig Auswirkungen auf inländische Steuerregelungen haben. Betroffen sind Länder, die sich nicht an die Standards der OECD halten. Sie fördern oder begünstigen damit die Steuerhinterziehung durch Bürger anderer Staaten. Um dem entgegenzuwirken, sollen steuerliche Regelungen eingeschränkt, den Finanzbehörden erweiterte Prüfungsrechte eingeräumt und natürlichen Personen erweiterte Mitwirkungs- und Aufbewahrungspflichten hinsichtlich ihrer Kapitalanlagen im Ausland auferlegt werden. Damit sollen im Ergebnis der Geschäftsverkehr mit unkooperativen Ländern sowie die dortige Geldanlage erschwert werden.

### **Maßnahmen**

Das Gesetz enthält eine Reihe von Kontrollen, Beschränkungen, Nachweispflichten und Sanktionen. Die hierzu notwendigen Rechtsverordnungen müssen noch von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates beschlossen werden. Der Abzug von Betriebsausgaben/Werbungskosten kann künftig von der Erfüllung besonderer Mitwirkungs- und Nachweispflichten abhängig gemacht werden. Gleiches gilt für Steuerbefreiungen für Dividenden. Für die Entlastung von Kapitalertragsteuer und Abgeltungsteuer kann der Nachweis der Identität der natürlichen Personen verlangt werden. Abgeltungsteuer bzw. Teileinkünfteverfahren werden von der Bevollmächtigung der Finanzbehörde abhängig gemacht, im Namen des Anlegers mögliche Auskunftsansprüche gegenüber den Kreditinstituten geltend zu machen. Die Finanzbehörde kann die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung verlangen. Wird die Abgabe verweigert oder kommt der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten nicht nach, kann die Finanzbehörde eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen vornehmen. Es wird dann widerlegbar vermutet, dass der Steuerpflichtige über Einkünfte im Ausland verfügt. Zudem besteht künftig eine Aufbewahrungspflicht von 6 Jahren, sofern die Summe der positiven Einkünfte mehr als 500.000 EUR im Jahr beträgt. In diesen Fällen ist auch eine Außenprüfung generell ohne besondere Begründung zulässig. Die Zollkontrollen wurden über die Barmittel hinaus auf Verdachtsmomente der Steuerhinterziehung sowie Betrug zum Nachteil der Sozialleistungsträger ergänzt. Damit können Kontounterlagen zwecks Durchführung der weiteren Ermittlungen weitergeleitet werden. Eines Anfangsverdachts im strafprozessualen Sinne bedarf es hierfür nicht.



## 12. Bundestag verabschiedet Erbrechtsreform

### Hintergrund

Am 2.7.2009 hat der Bundestag vor dem Hintergrund sich wandelnder gesellschaftlicher Wertvorstellungen eine Reform des Erbrechts beschlossen. Besonderes Augenmerk legt der Gesetzgeber dabei auf das Pflichtteilsrecht, die bessere Honorierung von Pflegeleistungen und das Verjährungsrecht. Zu den Kernregelungen der Reform im Einzelnen:

### Inhalt der Reform

Modernisierung der Pflichtteilsentziehungsgründe: Zur Stärkung der Testierfreiheit des Erblassers werden die bisher für die einzelnen Pflichtteilsberechtigten uneinheitlich geregelten Pflichtteilsentziehungsgründe vereinheitlicht. Gleichzeitig wird die Schwelle der Schwere der Straftaten, die zur Pflichtteilsentziehung berechtigen, herabgesetzt und der geschützte Personenkreis erweitert. Bisher war eine Pflichtteilsentziehung in der Regel nur möglich, wenn eine schwere Straftat gegen das Leben des Erblassers vorlag. Erweiterung der Stundungsgründe: Besteht das Vermögen des Erblassers im Wesentlichen aus einem Eigenheim oder einem Unternehmen, soll es zukünftig einfacher möglich sein, den Pflichtteilsanspruch zu stunden, um nicht diese Kernwerte verwerten zu müssen, um den Pflichtteil leisten zu können. Verkürzung der Verjährung: Bislang verjähren erbrechtliche Ansprüche in 30 Jahren, soweit nicht ausdrücklich etwas anderes geregelt ist. Dabei versteht die Rechtsprechung als erbrechtlichen Anspruch alle Ansprüche, die dem Erbrecht des BGB entstammen. Zukünftig wird die Verjährung dieser erbrechtlichen Ansprüche entsprechend der Regelverjährung des Schuldrechts drei Jahre betragen, es sei denn, es ist ausdrücklich eine längere Verjährung angeordnet. Von der Änderung der Verjährungsregelungen sind auch die familienrechtlichen Ansprüche betroffen. Gleitende Ausschlussfrist bei Pflichtteilsergänzung: Bisher sind bei den sogenannten Pflichtteilsergänzungsansprüchen alle Schenkungen des Erblassers an Dritte innerhalb der letzten zehn Jahre vor dem Todestag zu berücksichtigen, die dann den Pflichtteilsergänzungsanspruch auslösen. Zukünftig werden Schenkungen über den Zehnjahreszeitraum hinweg "abgeschrieben". Das heißt, dass je Jahr, das seit der Schenkung vergangen ist, ein Zehntel des Schenkungsbetrags sich nicht erhöhend auswirkt. Bessere Honorierung von Pflegeleistungen: Bislang musste ein Abkömmling, der bei der Nachlassverteilung für von ihm erbrachte Pflegeleistungen besonders honoriert werden sollte, auf berufliches Einkommen verzichten. Dies wird zukünftig nicht mehr notwendig sein. Allerdings werden gesetzlich weiterhin nur Abkömmlinge privilegiert.

### Erste Anmerkungen

Über die Ausgestaltung der Reform kann man unterschiedlicher Auffassung sein. Insbesondere bei der Honorierung von Pflegeleistungen ist der Gesetzgeber hinter den Erwartungen zurückgeblieben. Insbesondere pflegende Schwiegerkinder sind unberücksichtigt geblieben. Die "Abschreibung" von Schenkungen dürfte aber erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten bieten. Allerdings gilt weiterhin, dass bei Schenkungen an den Ehegatten die Zehnjahresfrist nicht vor Auflösung der Ehe beginnt.

## 13. Karlsruhe fordert härtere Strafen für Steuersünder

### Einführung

In einer Grundsatzentscheidung hat der BGH im Dezember 2008 klarere Strafzumessungsregelungen bei Steuerhinterziehung aufgestellt. Im Rahmen der Strafzumessung wird dem verkürzten Betrag dabei erhebliche Bedeutung beigemessen.

### Entscheidung

Der Angeklagte war Geschäftsführer einer Gesellschaft, die mit gebrauchten Betonmischern handelte. Die Verkäufer verlangten häufig, dass nur ein Teil des Kaufpreises in Rechnung gestellt wurde. Der Angeklagte entwickelte daraufhin ein "System von Scheinfirmen und Scheinrechnungen". Über Zwischenhändler fingierte er eine Lieferkette ins europäische Ausland, um sich Vorsteuerbeträge erstatten zu lassen, die in Wirklichkeit nicht gezahlt wurden. Der Angeklagte war wegen Steuerhinterziehung sowie wegen Untreue zu einer Freiheitsstrafe von 2 Jahren auf Bewährung verurteilt worden. Auf die Revision des Angeklagten wurde zwar die Verurteilung wegen Untreue

aufgehoben. Gleichzeitig aber hat der BGH der Revision der Staatsanwaltschaft stattgegeben. Das Landgericht habe der Strafzumessung einen zu geringen Schuldumfang zugrunde gelegt. Hierbei habe das Kriterium der "verschuldeten Auswirkung der Tat" besonderes Gewicht. Zur Ermöglichung der Steuerhinterziehung bei den Verkäufern sei eine Kette von Scheingeschäften gebildet worden, durch die weitere Steuern hinterzogen worden seien. Aufgrund der Ausgestaltung des Gesamtsystems bestehe in Fällen solcher fingierter Ketten- oder Karussellgeschäfte typischerweise die Situation, dass für einzelne Glieder der Kette die umsatzsteuerlichen Auswirkungen neutral erscheinen könnten. Dieser Umstand berühre aber den Schuldspruch nicht. Denn ein Vorsteuerabzug scheide aus, da den Rechnungen der Zwischenhändler keine tatsächlich durchgeführten Lieferungen zugrunde gelegen hätten. In solchen Fällen sei der aus dem Gesamtsystem erwachsene Schaden als verschuldete Auswirkung der Tat zu berücksichtigen, soweit den einzelnen Beteiligten die Struktur und die Funktionsweise des Gesamtsystems bekannt seien. Aus diesem Grund sei es rechtsfehlerhaft, dass das Landgericht allein die Umsatzsteuer, die durch den Verkäufer hinterzogen wurde, berücksichtigt habe. Für den Fall, dass die neu zu bemessende Freiheitsstrafe 2 Jahre nicht übersteigen sollte, hat der BGH darauf hingewiesen, dass hier besondere Umstände vorlägen, die die Verhängung einer unbedingten Freiheitsstrafe gebieten würde.

#### **Konsequenz**

Es ist mit einer deutlichen Verschärfung der Strafen bei Steuerhinterziehung zu rechnen.

#### **14. Steuerklassenwechsel zur Elterngelderhöhung erlaubt**

##### **Kernaussage**

Der während einer Schwangerschaft veranlasste Wechsel der Lohnsteuerklasse ist bei der Bemessung des Elterngeldes zu berücksichtigen. Elterngeld wird grundsätzlich nach dem durchschnittlichen monatlichen Erwerbseinkommen des Berechtigten in den letzten zwölf Monaten vor dem Monat der Geburt des Kindes berechnet. Dabei sind die auf dieses Einkommen entfallenden Steuern abzuziehen. Das Elterngeld beträgt 67 % des so ermittelten Einkommens.

##### **Sachverhalt**

In dem einen Fall war die Steuerklasse der verheirateten Klägerin während ihrer Schwangerschaft von IV auf III, in dem anderen Fall von V auf III geändert worden. Dies führte zu geringeren monatlichen Steuerabzügen vom Arbeitsentgelt der Klägerinnen. Gleichzeitig stiegen allerdings die von ihren Ehegatten (jetzt nach Steuerklasse V) entrichteten Einkommensteuerbeträge so stark an, dass sich auch die monatlichen Steuerzahlungen der Eheleute insgesamt deutlich erhöhten. Dieser Effekt wurde bei der späteren Steuerfestsetzung wieder ausgeglichen. Das beklagte Bundesland warf den Klägerinnen Missbrauch vor.

##### **Entscheidung**

Entgegen der Ansicht des beklagten Freistaates ist das Verhalten der Klägerinnen nicht als rechtsethisch verwerflich und damit als rechtsmissbräuchlich anzusehen. Der Steuerklassenwechsel war nach dem Einkommensteuergesetz erlaubt. Seine Berücksichtigung ist durch Vorschriften des Bundeselterngeld- und Erziehungszeitengesetzes (BEEG) weder ausgeschlossen noch in sonstiger Weise beschränkt. Nach dem erkennbaren gesetzlichen Schutzzweck lässt sich ein Missbrauchsvorwurf nicht hinreichend begründen. Die Möglichkeit eines derartigen Steuerklassenwechsels ist im Gesetzgebungsverfahren erörtert worden, ohne dass dabei von Rechtsmissbrauch die Rede war. Trotz der inzwischen in mehreren Bundesländern anhängigen Rechtsstreitverfahren, die erstinstanzlich teilweise zulasten der Verwaltung ausgegangen sind, ist auch im Rahmen des Ersten Gesetzes zur Änderung des BEEG auf eine begrenzende Regelung verzichtet worden.

##### **Konsequenz**

Der Wechsel der Steuerklasse vor der Geburt eines Kindes, um damit das Nettoeinkommen für mehr Kindergeld zu erhöhen, ist eine legale steuerrechtliche Gestaltungsmöglichkeit. Es kommt allerdings keine rückwirkende Änderung der Steuerklasse in Betracht, sodass sich ein Paar frühzeitig um eine Änderung der Lohnsteuerkarte bemühen muss.

## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Terminverlegung wegen kurzfristig festgestellter Unabkömmlichkeit

#### Kernfrage/Rechtslage

Der Termin einer mündlichen Gerichtsverhandlung kann aus erheblichen Gründen verlegt werden. Dabei können berufliche Verpflichtungen einen erheblichen Grund darstellen. Wegen des Grundsatzes der Verfahrensbeschleunigung wird aber eine strenge Prüfung der Verlegungsgesuche durchgeführt, insbesondere wenn das Gesuch kurz vor dem Termin gestellt wird. Hinsichtlich der Anforderungen an die Darlegung des Verlegungsgesuchs gilt, dass der Grund der Verpflichtung, der Ort und die Zeit des anderen Termins dargelegt werden müssen. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat diese strengen Grundsätze an Verlegungssuche nunmehr nochmals bestätigt.

#### Entscheidung

Der Kläger war mit einem Vorlauf von vier Wochen zur mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht geladen worden. Einen Tag vor der mündlichen Verhandlung stellte der Kläger einen Antrag auf Terminverlegung, weil er am Termintag eine wichtige Präsentation für seinen Arbeitgeber halten müsse, was der Arbeitgeber auch schriftlich bestätigte. Dennoch wies das Gericht den Terminverlegungsantrag zurück und verhandelte mit schlechtem Ausgang für den Kläger. Beantrage der Kläger eine Verlegung der mündlichen Verhandlung, weil er einen beruflichen Termin wahrnehmen müsse, sei ein die Verlegung rechtfertigender, erheblicher Grund nur dann ausreichend dargelegt, wenn der berufliche Termin im Zeitpunkt der Zustellung der Ladung bereits verbindlich geplant war und Zeit sowie Ort des Termins präzise genannt seien. Eine Verhinderung, die erst kurzfristig entstehe, müsse hingegen nicht beachtet werden.

#### Konsequenz

Sollen insbesondere kurzfristige Verlegungsgesuche erfolgreich sein, dann sind insbesondere die Darlegungspflichten besonders zu beachten. Darüber hinaus kann die Entscheidung in ihrer Begründung so zu verstehen sein, dass kurzfristige berufliche Termine eine Verlegung grundsätzlich nicht rechtfertigen können.

### 2. Vorsteueraufteilung nach dem Umsatzschlüssel ist unverändert zulässig

#### Einführung

Werden Grundstücke sowohl für Zwecke genutzt, die den Vorsteuerabzug zulassen, als auch für solche, die diesen ausschließen, so müssen hierauf entfallende Vorsteuerbeträge aufgeteilt werden.

#### Rechtslage

Bis zum 31.12.2003 konnte die Vorsteuer nach dem Umsatzschlüssel aufgeteilt werden. Dieser bezeichnet das Verhältnis der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze zum Gesamtumsatz. Der Umsatzschlüssel war regelmäßig günstiger als die von der Finanzverwaltung favorisierte Aufteilung nach Flächen. Mit Wirkung vom 1.1.2004 wurde das UStG auf Betreiben der Finanzverwaltung dahin gehend geändert, dass die Anwendung des Umsatzschlüssels faktisch nicht mehr möglich ist. Umstritten ist, ob diese Regelung den Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie entspricht, die den Umsatzschlüssel als Regellaßstab zur Aufteilung der Vorsteuer vorsieht.

#### Neues Urteil

Das FG Niedersachsen sieht in der Neuregelung einen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht. Es lässt daher die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel auch nach dem 31.12.2003 zu. Die Revision beim BFH wurde zugelassen.

#### Konsequenz

Unternehmer, die die Herstellung von gemischt genutzten Objekten planen, müssen Folgendes beachten: Nach der Rechtsprechung des BFH und nun auch nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die Vorsteuer bei der Herstellung von gemischt genutzten Gebäuden nach einem einheitlichen Maßstab aufzuteilen. Eine vorherige direkte Zuordnung der Vorsteuerbeträge zu einzelnen Nutzungen

scheidet damit aus. Der Wahl des Aufteilungsmaßstabs kommt daher eine bedeutendere Rolle als bisher zu, da nun das gesamte Vorsteuervolumen hiervon betroffen ist. Ferner ist der einmal gewählte Maßstab auch für die Folgejahre bindend. Wer sich daher zunächst für die Aufteilung nach Flächen entscheidet, um Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung zu entgehen, kann von einer günstigen Entscheidung des BFH voraussichtlich nicht mehr profitieren. Die Entscheidung über den Aufteilungsmaßstab hat daher auch für die Zukunft erhebliche Bedeutung. Unternehmer müssen sich daher vor einer Investition in gemischt genutzte Immobilien eingehend mit den hieraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen auseinandersetzen. Eine Optimierung dürfte angesichts der Komplexität der zu beachtenden Regelungen ohne steuerlichen Rat kaum möglich sein.

### 3. **EU-Agrarsubventionen - Veröffentlichung im Internet**

#### **Ausgangslage**

Alle Mitglieder der Europäischen Union hatten beschlossen, bis zum 30.4.2009 die Namen von Empfängern sowie die Höhe der erhaltenen EU-Subventionen offenzulegen. Lediglich Deutschland hatte als einziges EU-Land diese Frist verstreichen lassen. Hintergrund war eine Entscheidung des Verwaltungsgerichts Wiesbaden, das in der Veröffentlichung einen Verstoß gegen das Recht der Betroffenen auf Achtung ihres Privatlebens gesehen hatte.

#### **Verfahrensgang**

Gegen das vorgenannte Urteil legte das Land Hessen Beschwerde ein. Das Urteil des Hessischen Verwaltungsgerichtshofs war eindeutig: Es bestünden keine erheblichen Zweifel an der Gültigkeit der europarechtlichen Bestimmungen, die eine Veröffentlichung der Daten im Internet vorschreiben. Zwar ist die Veröffentlichung ein Eingriff in die Rechte eines einzelnen Subventionsempfängers, jedoch gehen in diesem Fall die öffentlichen Belange vor. Denn durch die Veröffentlichung sollen die Transparenz der Verwendung von Haushaltsmitteln gestärkt sowie die Wirtschaftlichkeit der Mittelverwendung erhöht werden.

#### **Ergebnis**

Zwischenzeitlich wurden auch von Deutschland die Daten im Internet veröffentlicht. Auch Bayern, das sich bis zuletzt gegen die Veröffentlichung geweigert hatte, hat nunmehr dem Druck aus Brüssel nachgegeben.

### 4. **Arbeitgeber nach Verbandsaustritt an Tarifverträge gebunden**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Tarifbindung tritt, soweit ein Tarifvertrag nicht bereits für allgemeingültig erklärt worden ist, ein, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer jeweils Mitglieder einer Tarifvertragspartei, also Arbeitgeberverband bzw. Gewerkschaft, sind. Problematisch ist regelmäßig, was geschieht, wenn der Arbeitgeber während der Laufzeit der Tarifbindung aus dem Arbeitgeberverband ausscheidet und damit die Tarifbindung dem Grunde nach aufgehoben ist. In diesem Fall gelten die Grundsätze der Nachbindung, über deren Umfang und Reichweite das Bundesarbeitsgericht nunmehr zu entscheiden hatte.

#### **Entscheidung**

Für das Arbeitsverhältnis des Klägers galt kraft beiderseitiger Tarifgebundenheit ein Tarifvertrag. Der Beklagte trat im September 2004 aus dem tarifvertragsschließenden Arbeitgeberverband aus. Im Februar 2005 vereinbarte er mit dem Kläger abweichend vom Tarifvertrag die Anhebung der regelmäßigen Arbeitszeit ohne Entgeltausgleich. Im Juli 2005 wurde der Tarifvertrag neu abgeschlossen. Der Kläger machte, nachdem bei der Beklagten ein Haustarifvertrag abgeschlossen worden war, geltend, die Vereinbarung der vom Tarifvertrag abweichenden Arbeitszeitablede sei unzulässig gewesen. Das Bundesarbeitsgericht gab dem Kläger Recht. Es sieht einen Arbeitgeber nach seinem Verbandsaustritt an die vom Arbeitgeberverband geschlossenen Tarifverträge kraft Nachbindung bis zu deren Ende unmittelbar und zwingend gebunden. Anschließend wirken sie nach, bis sie durch eine andere Abmachung ersetzt werden. Dabei könne eine arbeitsvertragliche Vereinbarung, die untertarifliche Abreden enthält und bereits im Stadium der Nachbindung gelten soll,

grundsätzlich keine andere Abmachung sein, die die Nachbindung beende. Erst der Haustarifvertrag könne die Nachbindung aufheben.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat weitreichende Folgen, weil das Bundesarbeitsgericht die Grundsätze der Nachbindung umfassend und zeitlich kaum begrenzt versteht. Das Urteil kann ggfls. sogar so verstanden werden, dass erst eine neue kollektivrechtliche Vereinbarung die Nachbindung durchbrechen kann. Bei einer nur einzelvertraglichen Abrede besteht jedenfalls Gefahr.

### **5. Abmahnung wegen verweigerter Teilnahme an Personalgespräch unzulässig**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Die gesetzliche Normierung des Weisungsrechts des Arbeitgebers sieht vor, dass der Arbeitgeber Inhalt, Ort und Zeit der Arbeitsleistung nach billigem Ermessen näher bestimmen kann, soweit diese Arbeitsbedingungen nicht durch Arbeitsvertrag, Betriebsvereinbarung, Tarifvertrag oder Gesetz bereits festgelegt sind. Außerdem können Weisungen zur Ordnung und zum Verhalten der Arbeitnehmer im Betrieb erfolgen. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr über die Grenzen des Weisungsrechts bei Personalgesprächen zu entscheiden.

#### **Entscheidung**

Der beklagte Arbeitgeber wollte wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten das 13. Gehalt seiner Mitarbeiter verringern. Zu diesem Zweck führte er ein erstes Mitarbeitergespräch mit allen Betroffenen, die aber allesamt mit der Vertragsänderung nicht einverstanden waren. Daraufhin lud der Arbeitgeber die Klägerin - ebenso wie andere Mitarbeiterinnen - zu einem Einzelgespräch. Ziel des Gesprächs war es wiederum, das Einverständnis zur Verminderung des 13. Gehalts zu erreichen. Die Klägerin erklärte hierzu, nur zu einem gemeinsamen Gespräch unter Einbeziehung der übrigen Mitarbeiterinnen bereit zu sein. Ein solches gemeinsames Gespräch lehnte die Beklagte ihrerseits ab und erteilte der Klägerin eine Abmahnung. Die Klägerin habe ihre Arbeitsleistung in Form eines Personalgesprächs verweigert. Das Bundesarbeitsgericht gab der gegen die Abmahnung gerichteten Klage statt. Die Klägerin sei zur Teilnahme an dem Personalgespräch nicht verpflichtet gewesen. Die Weisung, an dem Gespräch teilzunehmen, betreffe keinen der vom gesetzlichen Weisungsrecht abgedeckten Bereiche. Sie betreffe weder die Arbeitsleistung noch Ordnung oder das Verhalten im Betrieb, sondern ausschließlich eine von der Beklagten gewünschte Änderung des Arbeitsvertrags.

#### **Konsequenz**

Das Weisungsrecht des Arbeitgebers beinhaltet nicht die Befugnis, den Arbeitnehmer zur Teilnahme an einem Personalgespräch zu verpflichten, bei dem es ausschließlich um eine bereits abgelehnte Vertragsänderung gehen soll. Das bedeutet gleichzeitig aber wohl auch, dass der Arbeitnehmer zu einem ersten Personalgespräch verpflichtet werden kann.

### **6. Gesetz zur Umsetzung der Verbraucherkreditrichtlinie**

#### **Verbraucherkreditrichtlinie**

Am 2.7.2009 hat der Deutsche Bundestag das Gesetz zur Umsetzung der Verbraucherkreditrichtlinie, des zivilrechtlichen Teils der Zahlungsdienstrichtlinie sowie zur Neuordnung der Vorschriften über das Widerrufs- und Rückgaberecht beschlossen. Einer Zustimmung des Bundesrates bedarf es nicht.

#### **Anwendungsbereich**

Das Gesetz zur Umsetzung der Verbraucherkreditrichtlinie erfasst in seinem Anwendungsbereich alle entgeltlichen Darlehensverträge einschließlich Überziehungskrediten und geduldeten Überziehungen. Nicht unter das Gesetz fallen Kredite unter 200 EUR, zinsfreie Darlehen und Förderkredite. Für Immobiliendarlehen besteht insofern eine Ausnahme, als für sie die neuen Beendigungstatbestände nicht gelten. Auch die neuen Vorgaben für die Erhebung einer Vorfälligkeitsentschädigung finden auf diese Verträge keine Anwendung.

#### **Mehr Transparenz bei Verbraucherdarlehen**

Künftig sollen Verbraucher bereits vor Vertragsabschluss über die wesentlichen Bestandteile des

Kredits informiert werden. Für den Bereich der vorvertraglichen Information stellt das Gesetz europaweit geltende Muster bereit. Auch die Werbung wird stärker reglementiert. Wer für den Vertragsabschluss wirbt, darf z. B. nicht nur eine einzige Zahl herausstellen (etwa einen besonders niedrigen Zinssatz), sondern muss auch die weiteren Kosten angeben und mit realistischen Beispielen erläutern.

#### **Verbraucherfreundliche Kündigungsregeln für Darlehensverträge**

Kündigungen durch den Darlehensgeber sind bei unbefristeten Verträgen nur noch zulässig, wenn eine Kündigungsfrist von mindestens zwei Monaten vereinbart ist. Verbraucher können einen unbefristeten Vertrag jederzeit kündigen, die Frist darf dabei einen Monat nicht überschreiten. Bei befristeten Verträgen, die nicht durch ein Grundpfandrecht gesichert sind, dürfen Verbraucher das Darlehen künftig jederzeit zurückzahlen. Dabei ist eine Vorfälligkeitsentschädigung auf maximal 1 % des vorzeitig zurückgezahlten Betrags beschränkt. Von der Regelung erfasst werden auch Teilzahlungsgeschäfte und Finanzierungsleasingverträge.

#### **Zahlungsdienstleistungen werden europaweit einheitlich geregelt**

Ein einheitlicher EUR-Zahlungsraum erlaubt es den Anbietern von Zahlungsdiensten, europaweite Verfahren für Zahlungen in EUR zu entwickeln. Ab dem 1.1.2012 müssen alle Zahlungsaufträge in EUR innerhalb eines Geschäftstags ausgeführt werden.

#### **Neues Widerrufs- und Rückgaberecht**

Unternehmer können für ihre Belehrungen über das Widerrufsrecht künftig neue Muster verwenden. Dies führt zu mehr Rechtssicherheit.

### **7. Aufwendungen für FAZ auch bei Steuerberater keine Werbungskosten**

#### **Kernproblem**

Kosten der privaten Lebensführung sind einkommensteuerlich nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig. Für Aufwendungen, die sowohl privat veranlasst sind als auch der Einkunftserzielung dienen, besteht ein Aufteilungs- und Abzugsverbot, soweit eine Aufteilung in private und berufliche Nutzung nach objektiven Kriterien nicht möglich ist.

#### **Sachverhalt**

Ein Steuerberater machte bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Werbungskosten für den Bezug der "Frankfurter Allgemeine Zeitung" (FAZ) geltend. Er berief sich dabei auf ein Urteil des BGH aus dem Jahr 2004, wonach ein Steuerberater aus haftungsrechtlichen Gründen gehalten sei, sich über die Inhalte der in der Tages- und Fachpresse erscheinenden Berichte zu steuerlich relevanten Themen zu unterrichten. Daher seien die von ihm getragenen Aufwendungen nach der Rechtsprechung des BGH zur Steuerberaterhaftung als notwendige Aufwendungen für Arbeitsmittel anzusehen.

#### **Entscheidung**

Das hessische Finanzgericht wies die Klage des Steuerpflichtigen als unbegründet zurück. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kommen Aufwendungen für Arbeitsmittel nur in Betracht, wenn feststeht, dass der Arbeitnehmer den Gegenstand weitaus überwiegend beruflich verwendet, eine private Mitbenutzung also von ganz untergeordneter Bedeutung ist. Zwar sei unbestritten, dass die Informationen der FAZ auch beruflich nützlich sind, ungeachtet dessen befriedige aber die Tageszeitung immer auch private Informationsbedürfnisse des Lesers. Den Einwand des Klägers, nach der Rechtsprechung des BGH aus haftungsrechtlicher Sicht zum Bezug der Tageszeitung verpflichtet zu sein, ließ das Gericht nicht gelten. Der BGH stellte seinerzeit die Verpflichtung zum Bezug der Tageszeitung ausdrücklich unter den Vorbehalt, dass entsprechende Fachzeitschriften nicht über die notwendige Aktualität verfügen. Im vorliegenden Fall sei aber die Lektüre der FAZ nicht geeignet, die einschlägigen Steuerfachzeitschriften mit mindestens gleicher Aktualität, aber erhöhter Informationsdichte zu ersetzen. Da zudem objektiv nicht bestimmt werden kann, in welchem Umfang die FAZ zur Erlangung beruflicher und außerberuflicher (privater) Informationen genutzt wird, scheidet eine Aufteilung der Aufwendungen in Werbungskosten einerseits und steuerlich unbeachtliche Kosten der privaten Lebensführung andererseits aus.

### **Konsequenz**

Die Urteilsbegründung des hessischen Finanzgerichts überrascht nicht. Sie basiert auf der ständigen Rechtsprechung des BFH zur Frage der steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Tageszeitungen. Wohl dadurch ist es zu erklären, dass das Gericht im vorliegenden Fall keine Revision beim BFH zugelassen hat.

## **8. Änderung der Rechtsprechung: Nachträgliche Wahl der EÜR**

### **Kernproblem**

Unternehmer, die nicht nach den Vorschriften des Handelsrechts buchführungspflichtig sind und deren Betriebe auch bestimmte steuerliche Grenzwerte (z. B. in Bezug auf den Umsatz) nicht überschreiten, können ihren Gewinn entweder aufgrund freiwillig geführter Bücher und Bilanzen oder aber vereinfacht durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (sog. Einnahmen-Überschussrechnung) ermitteln. Bisher gingen Rechtsprechung und Finanzverwaltung davon aus, dass die Entscheidung zugunsten der Gewinnermittlung durch Bilanzierung bereits gefallen sei, wenn der Unternehmer zu Beginn des Jahres eine Eröffnungsbilanz aufstelle und eine laufende Buchführung einrichte. Zudem könne die Wahl zur Einnahmen-Überschussrechnung grds. nur zu Beginn des entsprechenden Wirtschaftsjahrs ausgeübt werden. Hiervon ist der BFH jetzt abgewichen.

### **Sachverhalt**

Eine GbR hatte ein zunächst drei Jahre lang vermietetes Grundstück an die vorherige Mieterin veräußert. Bis dahin wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Das Finanzamt beurteilte die Tätigkeit später nach einer Betriebsprüfung als gewerblichen Grundstückshandel und wollte den Gewinn durch Bilanzierung ermitteln. Zur Begründung führte es aus, das Wahlrecht zugunsten der Einnahmen-Überschussrechnung könne nur zu Beginn des Gewinnermittlungszeitraums ausgeübt werden. Zudem setze die Wahl das Bewusstsein des Steuerpflichtigen voraus, Gewinneinkünfte zu erzielen. Das FG bestätigte dies und befand sich damit auch in guter Gesellschaft mit der bisherigen Rechtsprechung des BFH.

### **Entscheidung**

Der BFH änderte seine Rechtsprechung und entschied, dass beide Gewinnermittlungsarten gleichwertig seien und die Wahl der Einnahmen-Überschussrechnung noch nachträglich erfolgen könne. Formal werde das Wahlrecht lediglich durch Bestandskraft des Bescheids begrenzt, was nicht bedeute, dass die Wahl so lange getroffen werden kann, wie sich ihr Ergebnis steuerlich auswirke. In materiell-rechtlicher Hinsicht beschränke das Gesetz die Wahl der Überschussrechnung, nachdem ein Abschluss erstellt sei. Anders herum scheide die Wahl der Gewinnermittlung durch Bilanzierung aus, wenn nicht zeitnah zu Beginn des Gewinnermittlungszeitraums eine Eröffnungsbilanz aufgestellt und eine kaufmännische Buchführung eingerichtet werde. Die Wahl kann außerdem durch die Bindung an eine für ein vorangegangenes Wirtschaftsjahr bereits getroffene Wahl ausgeschlossen sein (z. B. bei Wechsel in einem Vorjahr und Verteilung des Übergangsgewinns).

### **Konsequenz**

Die neue Rechtsprechung lässt gerade in so typischen Fällen wie dem späteren Vorwurf eines gewerblichen Grundstückshandels in der Abwehrberatung nicht unerhebliche Möglichkeiten zu, um Liquiditätsvorteile durch vorzeitige Berücksichtigung des angeschafften Umlaufvermögens zu schaffen.

## **9. Pferdezüchter als umsatzsteuerlicher Unternehmer**

### **Ausgangssituation**

Die Klägerin, eine KG, betreibt eine Pferdezucht sowie eine Pensionspferdehaltung. Die nicht unwesentlichen Umsätze wurden teilweise zum Regelsteuersatz, teilweise zum ermäßigten Steuersatz, unter Berücksichtigung von Vorsteuern, angemeldet. Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung setzte das Finanzamt zusätzlich einen sogenannten Repräsentationseigenverbrauch fest. Begründung fand die Maßnahme laut Auffassung des Finanzamts in der Tatsache, dass die Pferdezucht ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird. Der hiergegen gerichteten Klage gab das Finanzgericht statt, ließ jedoch die Revision des Finanzamts zu.

### **Urteil des Bundesfinanzhofs**

Einleitend wurde festgestellt, dass die Klägerin Unternehmerin ist, auch wenn ihr die Absicht fehlt, Gewinne zu erzielen. Der seinerzeitige Repräsentationseigenverbrauch lag vor, wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Aufwendungen tätigte, die unter das Abzugsverbot von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG fielen (z. B. Jagd und Fischerei, Segel- oder Motorjachten und ähnliche Zwecke). Unter ähnliche Zwecke versteht man insbesondere Aufwendungen vergleichbarer Art, die der überdurchschnittlichen Repräsentation, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der sportlichen Betätigung dienen. Hierunter wäre auch das Halten von Rennpferden zu verstehen. Durch Anwendung der Vorschrift sollte der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung über den Eigenverbrauch ausgeglichen werden. Im vorliegenden Fall wurde jedoch die Pferdezucht in einem größeren Umfang betrieben. Das Gestüt war bundesweit bekannt, erzielte nennenswerte Gesamtumsätze und konnte damit nicht den zuvor genannten Kriterien der ähnlichen Zwecke zugeordnet werden. Unerheblich ist nach Ansicht des BFH überdies die Tatsache, dass die Pferdezucht ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wurde.

### **Fazit**

Die Pferdezucht im hier vorliegenden Fall führt zur umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. Durch den größeren Umfang der Tätigkeit sowie die nachgewiesenen erheblichen Umsätze fehlt es an der Grundlage für die Anwendung des sogenannten Repräsentationseigenverbrauchs.

## **10. Einbringung und Überführung ins Ausland: BMF contra BFH**

### **Kernproblem**

Der Bundesfinanzhof als höchstes deutsches Gericht in Steuersachen hat schon häufiger der Gesetzesauslegung durch die Finanzverwaltung widersprochen. Dass der BFH aber an einem Tag die Verwaltungsauffassung gleich bei drei materiell bedeutenden Fragestellungen verwirft - so geschehen durch ein Urteil aus dem Jahr 2008 -, hat durchaus Seltenheitswert. Die Finanzverwaltung gibt sich jedoch nicht geschlagen, sondern reagiert mit einem (partiellen) Nicht-Anwendungserlass.

### **Einbringung in eine Personengesellschaft**

Wird ein Wirtschaftsgut aus dem Privatvermögen in das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft (z. B. KG) eingebracht, so kann dieser Vorgang als Veräußerung oder als Einlage zu werten sein. Die Rechtsfolgen sind insbesondere dann unterschiedlich, wenn Gegenstand der Einbringung eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist. Ob eine Einlage oder eine Veräußerung anzunehmen ist, bestimmt sich danach, wie die Buchung des Vorgangs bei der aufnehmenden Personengesellschaft erfolgt. Ein tauschähnlicher Umsatz und damit eine Veräußerung wird angenommen, wenn die Gegenbuchung auf dem Kapitalkonto oder dem Darlehenskonto des Gesellschafters erfolgt. Wird dagegen die Gutschrift auf einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto vorgenommen, so sah die Verwaltung hierin bislang eine unentgeltliche Übertragung und damit eine (verdeckte) Einlage. Der BFH behandelt auch diesen Fall als Veräußerung. Die Verwaltung wendet das BFH-Urteil allgemein an, lässt aber auf Antrag die Anwendung ihrer bisherigen Auffassung zu, wenn die Übertragung bis zum 30.6.2009 erfolgt ist.

### **100 %-Beteiligung als Teilbetrieb**

Einbringungsvorgänge in eine Personengesellschaft sind unter bestimmten Voraussetzungen ohne die Aufdeckung stiller Reserven möglich. Voraussetzung ist, dass es sich bei dem eingebrachten Vermögen um einen Betrieb, einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil handelt. Die Finanzverwaltung behandelt eine 100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ebenfalls als Teilbetrieb. Der BFH hat diese Auffassung verworfen, da der Gesetzeswortlaut hierfür keinen Anhaltspunkt biete. Die Verwaltung wendet das BFH-Urteil insoweit nicht an. Offenbar ist eine gesetzliche Neuregelung geplant, die die bisherige Verwaltungsauffassung festschreiben soll.

### **Überführung in das Ausland**

Wird ein Wirtschaftsgut aus dem Inland in eine ausländische Betriebsstätte überführt, sehen Rechtsprechung und Finanzverwaltung in diesem Vorgang bislang übereinstimmend eine Entnahme



aus dem inländischen Betriebsvermögen mit der Folge der Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven (sog. finale Entnahmetheorie). Der BFH hat nun seine bisherige Rechtsprechung geändert und fordert in derartigen Fällen keine Gewinnrealisierung mehr. Die BFH-Richter begründen ihre Rechtsprechungsänderung mit einer geänderten Auslegung der einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen. Auch diesen Teil des Urteils will die Finanzverwaltung für die Vergangenheit nicht anwenden. Ab 2006 sind die sog. Entstrickungsregeln im Sinne der bisherigen Verwaltungsauffassung gesetzlich verankert.

## 11. **Steuerpflicht für Schülerverpflegung durch Förderverein**

### **Einführung**

Das UStG setzt nicht alle Befreiungsvorschriften der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) hinreichend um. Dies gilt u. a. für den Schulunterricht und bestimmte eng mit diesem verbundene Umsätze, die nach der MwStSystRL von der Umsatzsteuer befreit sind. Sieht das nationale UStG hierfür keine Befreiung vor, so erhalten die Steuerpflichtigen diese doch, wenn sie sich unmittelbar auf die MwStSystRL berufen.

### **Fall**

Ein eingetragener Förderverein betrieb eine Cafeteria an einem Gymnasium. Diese versorgte Schüler und Lehrer mit Speisen und Getränken. Der Betrieb der Cafeteria war notwendig, um die Schule als Ganztagschule führen zu können. Das Finanzamt versagte dem Förderverein die angestrebte Befreiung von der Umsatzsteuer. Hiergegen klagte der Förderverein und berief sich insbesondere auf den Vorrang der MwStSystRL.

### **Urteil**

Der BFH sieht keinen Grund für eine Befreiung. Das UStG befreit zwar die Beköstigung in Schuleinrichtungen unter bestimmten Umständen. Diese Befreiung greift jedoch nicht, da sie die Aufnahme der Schüler durch die Einrichtung voraussetzt. Die Befreiung für eng mit dem Schulunterricht verbundene Umsätze nach der MwStSystRL scheitert daran, dass der Förderverein weder eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, noch eine anerkannte Einrichtung mit gleicher Zielsetzung. Das FG hatte Letzteres noch genau anders beurteilt.

### **Konsequenz**

Fördervereine, die gegen Entgelt Leistungen erbringen, die der Schule zugute kommen, müssen prüfen, ob das Urteil nicht auch die von ihnen angebotenen Leistungen betrifft. Aufgrund der Komplexität der Steuerbefreiungsvorschriften in diesem Bereich kann nur angeraten werden, hierzu steuerlichen Rat einzuholen.

## 12. **Milchabgabe - Saldierung von Überlieferungen**

### **Ausgangslage**

Die Klägerin bewirtschaftet einen Milchviehbetrieb. In 2003 schloss sie einen Pachtvertrag mit einem 500 km entfernten Betrieb über die Verpachtung der Tiere. Überdies schloss sie einen Nutzungsvertrag für Rindviehgebäude einschließlich Güllebehälter. Ferner wurde ein weiterer Vertrag über die Betreuung der Milchkühe geschlossen. Hierin wurde zugesagt, dass die Verpächterin (Klägerin) Rechnungen maximal in der Höhe ausstellt, dass dem Pächter am Ende der Pachtzeit 3 Cent/kg gelieferte Milch verbleiben. Entsprechend dieser Vorgaben lieferte die Klägerin die Milch an die Molkerei bis zum Pachtbeginn auf eigene Rechnung, anschließend auf die des Pächters. Gleichwohl ergab sich für die Klägerin eine Überlieferung, die jedoch infolge einer von der Molkerei durchgeführten Saldierung mit Unterlieferungen anderer Milcherzeuger zu keiner Abgabebereinigung führte. Das Hauptzollamt hingegen vertrat im Rahmen einer Marktordnungsprüfung die Auffassung, die Klägerin wäre auch während der Pachtzeit als Erzeuger anzusehen. Infolgedessen setzte sie eine Milchabgabe gegen die Klägerin fest.

### **Entscheidungsgründe**

Nach erfolglosen Einspruchs- und Klageverfahren hatte auch die Nichtzulassungsbeschwerde keinen

Erfolg. Nach der Verordnung zur Durchführung der Zusatzabgabenregelung ist auf Änderungen, die dem Käufer nach dem 15. Mai bekannt werden, das Ergebnis der Verrechnung im Sinne der Zusatzabgabenverordnung anzuwenden, es sei denn, der Milcherzeuger hat unrichtige oder unvollständige Angaben über seine tatsächliche Milchanlieferung gemacht. Da der Molkerei Verträge vorgelegt wurden, aus denen sich ergeben hat, dass der Pächter als Erzeuger gelten musste, war vorerst die Saldierung zutreffend. Jedoch durch spätere Prüfung wurde festgestellt, dass der Pächter seine volle Dispositionsbefugnis nicht wahrgenommen hat. Somit sind die vertraglichen Grundlagen tatsächlich nicht durchgeführt worden. Hierdurch galt die Verpächterin als Erzeuger. Da diese Tatsachen erst nach Ablauf des zugrunde liegenden Stichtags bekannt wurden, liegt der Tatbestand einer unrichtigen bzw. unvollständigen Angabe vor. Insofern entbehrt dies einer Saldierungsbefugnis durch die Molkerei, sodass die durch das Hauptzollamt festgesetzte Milchabgabe zutreffend ist.

#### **Fazit**

Einmal mehr wird deutlich, dass vertragliche Vereinbarungen einer tatsächlichen Durchführung bedürfen. Denn durch Feststellung unrichtiger oder unvollständiger Angaben, nach Ablauf der Käufermeldungen zum 15. Mai eines Jahres, sind zwingend Milchabgaben festzusetzen.

### **13. Zahlung von Arbeitgeberbeiträgen nach Insolvenzreife**

#### **Kernaussage**

Die Zahlung von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung durch den Geschäftsführer ist nach Insolvenzreife der Gesellschaft mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns nicht vereinbar und führt zur Erstattungspflicht nach § 64 Satz 1 und 2 GmbHG.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Insolvenzverwalter der Schuldner-GmbH, über deren Vermögen Ende 2005 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Der Beklagte war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Schuldnerin, die seit 2003 durchgehend überschuldet war. Zwischen Juni und August 2005 verkaufte der Beklagte Gegenstände aus dem Vermögen der Schuldnerin und zahlte aus den Verkaufserlösen Beträge an verschiedene Gläubiger, davon rd. 16.900 EUR an Sozialversicherungsträger. Der Kläger behauptet, auch mit dem restlichen Erlös habe der Beklagte Gläubiger der Schuldnerin befriedigt. Mit der Klage verlangt er die Erstattung des gesamten Verkaufserlöses. Sie war in sämtlichen Instanzen nur teilweise erfolgreich. Auf die Revision des Klägers hob der BGH das Berufungsurteil auf, soweit zu dessen Nachteil entschieden wurde.

#### **Entscheidung**

Die Zahlung von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung ist im Gegensatz zur Zahlung von Arbeitnehmerbeiträgen mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns nicht vereinbar. § 266a Abs. 1 StGB stellt nur das Vorenthalten der Arbeitnehmerbeiträge unter Strafe. Für eine Vereinbarkeit der Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen mit der geschäftsüblichen Sorgfalt spricht auch keine tatsächliche Vermutung. Im Gegenteil wird nach § 64 Satz 2 GmbHG vermutet, dass die Zahlungen gerade nicht mit der erforderlichen Sorgfalt geleistet wurden.

#### **Konsequenz**

Der Kläger musste darlegen und beweisen, dass der Beklagte Zahlungen nach Insolvenzreife der Gesellschaft veranlasst hat. Dies hat er durch den Vortrag erfüllt, dass der Beklagte nach Feststellung der Überschuldung als Geschäftsführer der Schuldnerin aus den Verkaufserlösen für das Anlage- und Umlaufvermögen Geldbeträge an Gläubiger gezahlt hatte.

### **14. Umsatzsteuerliche Organschaft bei GmbH & Co. KG?**

#### **Einführung**

Eine Kapitalgesellschaft, die finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist, verliert seine umsatzsteuerliche Selbstständigkeit. Es liegt dann eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Der Unternehmer (Organträger), in dessen Unternehmen die Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) eingegliedert ist, übernimmt alle umsatzsteuerlichen Rechte

und Pflichten der Organgesellschaft. Umsätze zwischen Organträger und -gesellschaft werden als Innenumsätze nicht besteuert.

#### **Fall**

Die Klägerin, eine KG, vermietete an eine GmbH ein Grundstück, das die GmbH zum Betrieb von Alten- und Pflegeheimen nutzte. Ferner stellte die KG der GmbH Personal und Inventar entgeltlich zur Verfügung. Die GmbH war wiederum Komplementärin der KG, ohne Beteiligung am Vermögen oder am Ergebnis der KG. Die Kommanditisten der Klägerin waren zu gleichen Teilen Gesellschafter der GmbH. Geschäftsführer der GmbH war einer der Kommanditisten. Die GmbH erhielt von der KG die Kosten der Geschäftsführung erstattet sowie eine Haftungsvergütung. Die Klägerin vertrat die Auffassung, dass eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen beiden Unternehmen vorliege. Das Finanzamt hingegen unterwarf die Umsätze der KG an die GmbH der Umsatzsteuer. Die entstehende Umsatzsteuer erhöhte die Kosten der GmbH, der aufgrund ihrer steuerfreien Pflegeumsätze kein Vorsteuerabzug zustand.

#### **Urteil**

Nach Ansicht des niedersächsischen Finanzgerichts liegt in diesem Fall eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Die finanzielle Eingliederung resultiert aus dem Umstand, dass in beiden Gesellschaften dieselben Gesellschafter über die Mehrheit der Anteile verfügen. Die Stellung der GmbH als Komplementärin steht dem nicht entgegen, da die GmbH neben dieser Funktion hauptsächlich als Betriebsgesellschaft für die Heime tätig war. Organisatorisch ist die GmbH eingegliedert, da die KG ihren Willen durchsetzen kann. Die Auffassung der Finanzverwaltung, dass dies grundsätzlich nicht möglich ist, da die GmbH gerade die Geschäfte der KG führt, hält das FG für praxisfremd. Die wirtschaftliche Eingliederung ergibt sich aus der Verpachtung der Betriebsgrundstücke.

#### **Konsequenz**

Das Urteil des FG steht im Widerspruch zur Auffassung der Finanzverwaltung. Für die betroffene GmbH bietet das Urteil den Vorteil, dass sie Vorleistungen der KG ohne Umsatzsteuer erhalten kann. In ähnlichen Fällen sollten die Veranlagungen daher unter Berufung auf das nunmehr beim BFH anhängige Verfahren offengehalten werden.

### **15. Arbeitszeugnisse müssen branchenübliche Formulierungen enthalten**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Für Arbeitnehmerzeugnisse gelten insbesondere die Grundsätze der Zeugnisklarheit und der Zeugniswahrheit. Das heißt, das Zeugnis darf keine Formulierungen enthalten, die eine andere als die aus der äußeren Form oder aus dem Wortlaut ersichtliche Aussage über den Arbeitnehmer treffen. Außerdem muss das Zeugnis Leistung und Sozialverhalten des Arbeitnehmers bei wohlwollender Beurteilung zutreffend wiedergeben. Die übrigen Inhalte des Zeugnisses ergeben sich nach dem Zeugnisbrauch und sind insbesondere tätigkeits- und branchenabhängig. Unter Geltung dieser Grundsätze ist es regelmäßig fraglich, inwieweit das Weglassen von Inhalten ein unzulässiges Geheimzeichen darstellt und der Arbeitnehmer einen Anspruch auf Zeugnisergänzung hat.

#### **Entscheidung**

In einer jüngeren Entscheidung hatte das Bundesarbeitsgericht über das Ergänzungsverlangen eines Journalisten zu entscheiden, dessen Zeugnis keine Angaben über die Belastbarkeit des Arbeitnehmers in Stresssituationen enthielt. Der Arbeitnehmer machte geltend, gerade diese Eigenschaft sei in seinem Beruf wichtig. Das Gericht gab dem Arbeitnehmer im Grundsatz Recht. Aus Gründen des Zeugnisbrauchs habe der Arbeitnehmer einen Ergänzungsanspruch, wenn die Belastbarkeit eines Journalisten in Stresssituationen ein Kriterium darstellt, dem in der Branche entscheidende Bedeutung zukommt. Das Weglassen ist dann als unzulässiges Geheimzeichen zu verstehen, der Kläger sei gerade nicht belastbar. Das Bundesarbeitsgericht hat die Sache zur erneuten Entscheidung zurückverwiesen.

#### **Konsequenz**

In der neuen Tatsachenfeststellung wird es darauf ankommen, ob Journalistenzeugnisse üblicherweise

eine Belastbarkeitsaussage beinhalten. Kann dies festgestellt werden, hat der Arbeitnehmer den Ergänzungsanspruch. Grundsätzlich gilt nach der Entscheidung, dass branchenübliche Formulierungen in ein Zeugnis aufgenommen werden müssen, es sei denn, ein sachlicher Grund rechtfertigt das Weglassen.

#### 16. **Fristgebundene Schriftsätze: Absender darf auf Leerung vertrauen**

##### **Kernaussage**

Der Absender eines fristgebundenen Schriftsatzes darf auf die angegebenen Leerungszeiten des von ihm benutzten Briefkastens und auf eine normale Transportdauer bei der Post vertrauen.

##### **Sachverhalt**

Dem Kläger wurde ein klageabweisendes Urteil am 1.3.2007 zugestellt. Hiergegen legte er Berufung ein. Die Begründungsschrift brachte seine Prozessbevollmächtigte am 30.4.2007 um 14 Uhr zum Briefkasten, der regelmäßig um 14.30 Uhr geleert wird. An diesem Tag erfolgte die Leerung sogar erst um 14.49 Uhr. Die Berufungsbegründung ging dennoch erst am 3.5.2007 und damit einen Tag nach Fristablauf beim OLG ein. Am 26.5.2007 beantragte der Kläger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Der Antrag wurde abgewiesen und die Berufung als unzulässig verworfen. Das OLG war der Ansicht, es habe nicht ferngelegen, dass die tägliche Leerung bereits stattgefunden habe. Auf die Rechtsbeschwerde hob der BGH den Beschluss auf, verfügte die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und verwies die Sache zur Entscheidung an das OLG zurück.

##### **Entscheidung**

Die begehrte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde zu Unrecht nicht gewährt. Auch unter Berücksichtigung geringer Verzögerungen auf dem Weg zum Briefkasten konnte man aus der klägerischen Darstellung bei lebensnaher Betrachtung entnehmen, dass der Schriftsatz deutlich vor der angegebenen Leerungszeit und auch vor der tatsächlichen Leerung in den Briefkasten eingeworfen wurde. Dem Bürger dürfen Verzögerungen der Briefbeförderung oder -zustellung nicht als Verschulden angelastet werden. Eine Partei hat lediglich dafür Sorge zu tragen, das Schriftstück so zeitig aufzugeben, dass es nach den organisatorischen Vorkehrungen der Deutschen Post AG den Empfänger fristgerecht erreichen kann. Ohne konkrete Anhaltspunkte muss ein Rechtsmittelführer nicht mit Postlaufzeiten rechnen, die eine ernsthafte Gefahr der Fristversäumung begründen. Der Absender muss keine weiteren Maßnahmen für den rechtzeitigen Zugang treffen, wenn er die Post erst kurz vor der angesprochenen Leerungszeit einwirft.

##### **Konsequenz**

Lediglich wenn die Post selbst eine mögliche Verzögerung, etwa infolge eines Streiks von Mitarbeitern, bekannt gibt oder erhebliche Verzögerungen offenkundig sind, darf der Kunde auf die Einhaltung der angegebenen Beförderungszeiten nicht mehr vertrauen.

<b>GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer</b>
---

#### 1. **Fremdwährungsverbindlichkeiten: Keine Teilwertabschreibung**

##### **Einführung**

Verbindlichkeiten sind grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten. Jedoch kann bei voraussichtlich dauernder Wertminderung der "höhere" Teilwert angesetzt werden.

##### **Entscheidung**

Eine GbR hatte in 1999 ein in 1996 in japanischen Yen (JPY) aufgenommenes Darlehen mit dem zum Bilanzstichtag aufgrund von Wechselkursänderungen höheren Teilwert angesetzt. Die Betriebsprüfung lehnte die Teilwertabschreibung als nicht zulässig ab, da die Werterhöhung nicht von Dauer sei. Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Fremdwährungsverbindlichkeiten sind grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten, der sich aus dem Kurs im Zeitpunkt der Darlehensaufnahme ergibt. Der Teilwert kann angesetzt werden, wenn er aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertveränderung höher ist als der ursprüngliche Rückzahlungsbetrag.

Kurserhöhungen der Währung verändern den Rückzahlungsbetrag und damit den Teilwert. Ob bei Fremdwährungsverbindlichkeiten eine Veränderung des Währungskurses zum Bilanzstichtag eine voraussichtlich dauerhafte Teilwerterhöhung ist, hängt maßgeblich von der Laufzeit der Verbindlichkeit ab. Bei Fremdwährungsverbindlichkeiten, die - wie im Streitfall - eine Restlaufzeit von ca. 10 Jahren haben, ist davon auszugehen, dass sich Währungsschwankungen grundsätzlich ausgleichen.

#### **Konsequenz**

Bei längerfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten begründet ein Kursanstieg grundsätzlich keine voraussichtlich dauernde Teilwerterhöhung.

## **2. Honoraraufwendungen für Prüfung der Sozialversicherungspflicht**

### **Kernproblem**

Unterliegt ein GmbH-Geschäftsführer der Sozialversicherungspflicht, sind die Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung einkommensteuerfrei. Stellt sich später heraus, dass niemals Sozialversicherungspflicht bestand, werden die bisher gezahlten Beiträge erstattet (anteilig an Arbeitnehmer und Arbeitgeber). Häufig geht dann mit der Feststellung einer Sozialversicherungsfreiheit auch eine Erhöhung des Bruttoarbeitslohns um die vorher abgeführten "Arbeitgeberanteile" einher. So besteht ein mittelbarer Zusammenhang zwischen steuerpflichtigen Einkünften und den an sich den Sonderausgaben zuzurechnenden Sozialversicherungsabgaben. Diesen Zusammenhang nahm ein Geschäftsführer zum Anlass, die an eine Unternehmensberatung gezahlten Erfolgshonorare von 11.500 EUR als Werbungskosten geltend zu machen. Die Aufwendungen waren nach einer betriebswirtschaftlichen Beratung angefallen, die eine Sozialversicherungsfreiheit zur Folge hatte.

### **Entscheidung des FG**

Das FG Rheinland-Pfalz kommt zwar zu dem Ergebnis, dass zwischen Einnahmen und Werbungskosten keine finale Beziehung bestehen müsse; dennoch lehnt es einen Abzug als Werbungskosten ab. Der streitbefangene Honoraraufwand stehe nur in losem Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung. Nach Ansicht des Senats sei die durch den Wegfall bzw. das Nichtbestehen der Sozialversicherungspflicht bewirkte Erhöhung des Bruttoarbeitslohns lediglich ein sich zwangsläufig für die steuerliche Veranlagung ergebender Reflex aus diesem nichtsteuerlichen Vorgang. Vielmehr betreffe der Aufwand die private Lebensführung, denn die Sozialversicherungsbeiträge dienten der privaten Zukunftssicherung. So seien die Aufwendungen keine Maßnahmen zur Einkommenserzielung, sondern der Einkommensverwendung.

### **Konsequenz**

Auch einen Abzug als Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften verwehrt der Senat, denn gerade durch die Rückerstattung der Beiträge würden erst gar keine Renten gezahlt. Auch der Begriff der Sonderausgaben sei im Gesetz abschließend aufgezählt und lasse (anders als bei Werbungskosten) keinen Ansatz von Nebenkosten zu. Dies tat doppelt weh, denn die Erstattung der Beiträge führte zu einer Minderung der Sonderausgaben im Ursprungsjahr. Ob die vor dem BFH eingelegte Revision zu einem anderen Ergebnis führt, darf bezweifelt werden.

## **3. Dankesformel in Arbeitszeugnissen**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Im Rahmen der Grundsätze zur Zeugniserteilung hat es sich inzwischen eingebürgert, dass das Arbeitszeugnis mit einer sogenannten Dankes- und Wunschformel endet. In der Regel dankt der Arbeitgeber hierin für die Zusammenarbeit und wünscht dem Arbeitnehmer für das Weitere alles Gute. Das Fehlen bzw. das Weglassen der Dankes- und Wunschformel kann also geeignet sein, ein Zeugnis zu entwerten. Das Landesarbeitsgericht Düsseldorf hatte nunmehr darüber zu befinden, ob aus der Tatsache, dass sich eine Formulierung als üblich eingebürgert hat, ein Anspruch des Arbeitnehmers auf eine solche Dankes- und Wunschformel entsteht.

### **Entscheidung**

Der Kläger hatte aus einem arbeitsgerichtlich geschlossenen Vergleich einen Anspruch auf ein Endzeugnis, das mit einer insgesamt befriedigenden Endnote enden sollte. Das dem Arbeitnehmer erteilte Endzeugnis enthielt keinen Dank und keine Wünsche für die Zukunft, sondern endete mit der Feststellung, das Arbeitsverhältnis ende aus betrieblichen Gründen. Mit seiner Klage machte der Arbeitnehmer die Ergänzung des Zeugnisses um eine Dankes- und Wunschformel geltend und unterlag. Das Gericht urteilte, dass, auch wenn eine Formulierung üblich sei, hieraus kein Anspruch entstehe. Der Kläger habe angesichts seiner nur durchschnittlichen Gesamtnote allenfalls einen Anspruch auf eine bewertungsneutrale Schlussformulierung, etwa dergestalt, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für den künftigen Berufsweg alles Gute wünscht. Die vom Kläger verlangte Formulierung, die in der Regel erteilt wird, gehe weit über diesen Anspruch hinaus.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist zu begrüßen, zeigt sie doch, dass im Rahmen der Zeugniserteilung nicht alle Forderungen des Arbeitnehmers umgesetzt werden müssen, wenn der Arbeitgeber dies nicht will. Allerdings gilt auch, dass die Dankes- und Wunschformel in ihrer üblichen Form zu erteilen ist, wenn die Zeugnisnote mindestens einem Gut entspricht.

## **4. Falsch bilanzierte Einlage ist kein Erwerb unter dem Teilwert**

### **Kernproblem**

Verkauft eine Kapitalgesellschaft (z. B. eine GmbH) Anteile an einer anderen Kapitalgesellschaft, ist ein hierbei entstehender Veräußerungsgewinn grundsätzlich steuerfrei. Allerdings galt diese Steuerbefreiung bis zum Jahr 2005 nicht, wenn die Verkäuferin die Anteile zu einem Wert unter dem Teilwert erworben hatte und die Veräußerung innerhalb von sieben Jahren nach diesem Erwerb erfolgte. Durch diese Regelung sollte folgende Gestaltung verhindert werden: Eine natürliche Person besitzt eine Beteiligung an GmbH 1, die verkauft werden soll. Im Privatvermögen unterliegt der Veräußerungsgewinn der Besteuerung nach dem Teileinkünfteverfahren (bis 2008: Halbeinkünfteverfahren). Um diese Besteuerung zu vermeiden, bringt der Gesellschafter die Anteile an GmbH 1 zu Anschaffungskosten in GmbH 2 ein. Anschließend veräußert GmbH 2 steuerfrei die Anteile an GmbH 1.

### **Sachverhalt**

In einem vom Bundesfinanzhof zu entscheidenden Fall war ein Gesellschafter an einer deutschen GmbH und einer französischen Kapitalgesellschaft (S. A.) beteiligt. Aus der S. A. schied er im Jahr 2002 als Gesellschafter aus und erhielt im Gegenzug Aktien einer deutschen AG. Diese Aktien legte er unmittelbar danach in die GmbH ein. Die GmbH bezifferte die Einlage mit den ursprünglichen Anschaffungskosten für die S.A.-Anteile (22.000 EUR). Anschließend verkaufte die GmbH die Aktien zu einem Preis von 348.000 EUR.

### **Entscheidung**

Nach dem BFH-Urteil ist der Veräußerungsgewinn bei der GmbH steuerfrei. Die Ausnahme von der Steuerbefreiung kommt im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung, weil kein Fall des "Erwerbs unterhalb des Teilwertes" vorliege. Zwar hat die GmbH die eingebrachten Anteile mit dem geringen Wert bilanziert, diese Bilanzierung war jedoch falsch. Da es sich um eine verdeckte Einlage handelte, hätten die Anteile bei der GmbH mit dem Teilwert angesetzt werden müssen, was zu einer Verringerung des späteren Veräußerungsgewinns geführt hätte, der jedoch in jedem Fall steuerfrei ist. Ein evtl. steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn wäre beim Gesellschafter durch die verdeckte Einlage entstanden. Hierüber aber hatte der BFH nicht zu entscheiden.

### **Konsequenz**

Hätte der Gesellschafter die Aktien im entschiedenen Fall nicht verdeckt, sondern offen in die GmbH eingelegt, wäre dies u. U. ohne einen steuerpflichtigen Gewinn möglich gewesen. In diesem Fall hätte jedoch die GmbH die spätere Veräußerung versteuern müssen. Auch wenn sich die Rechtslage seit 2006 im Detail geändert hat, gilt auch heute noch der Grundsatz, dass derartige Vorgänge innerhalb von sieben Jahren nach der Einbringung steuerpflichtig sind.

## 5. **Abzinsungsgebot für unverzinsliche Gesellschafterdarlehen**

### **Einführung**

Verbindlichkeiten, deren Laufzeit am Bilanzstichtag mehr als 12 Monate beträgt und die unverzinslich sind, sind mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Die Abzinsung bewirkt, dass eine unentgeltliche Leistung des Darlehensgebers im Jahr der Abzinsung zu steuerpflichtigen Einkünften des Darlehensnehmers führt.

### **Entscheidung**

Die Betriebsprüfung bei einer GmbH hat für das Jahr 2006 zwei unverzinsliche Darlehen (eins vom Gesellschafter sowie eins von seiner Ehefrau) abgezinst. Hiergegen hat die GmbH Einspruch eingelegt und beim Gericht vorläufigen Rechtsschutz ersucht. Zur Begründung führte die GmbH aus, dass das Abzinsungsgebot im Fall unverzinslicher Gesellschafterdarlehen mit dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht zu vereinbaren sei und mit dem Art. 3 Abs.1 GG sowie dem Gebot der Verhältnismäßigkeit der Besteuerung in Konflikt gerate. Aus den genannten Gründen sei das Abzinsungsgebot teleologisch dahin zu reduzieren, dass die Vorschrift auf Darlehen von Gesellschaftern sowie von nahe stehenden Personen nicht anzuwenden sei. Das FG hat den Antrag als unbegründet abgelehnt. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Vorschrift bestehen nicht. Gründe für eine teleologische Reduktion greifen nicht. Die vom Gesetzgeber gewollte Konsequenz ist, dass generell alle längerfristigen unverzinslichen Verbindlichkeiten dem Abzinsungsgebot unterliegen. Das schließt es aus, hinsichtlich einer Fallgruppe eine Ausnahme vorzunehmen.

### **Konsequenz**

Laut Auffassung des FG ist die Abzinsung, ohne Ausnahme, auf alle längerfristigen Darlehen vorzunehmen. Das zu dieser Frage beim BFH anhängige Revisionsverfahren bleibt abzuwarten.

## 6. **Grenzenlose GmbH**

### **Kernaussage**

Nach Inkrafttreten der GmbH-Reform kann jeder Ausländer als Geschäftsführer einer GmbH bestellt werden. Die Neufassung des GmbHG (§ 4a) erlaubt es, dass eine deutsche GmbH ihren Verwaltungssitz an jeden beliebigen Ort im Ausland verlegen kann.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin war eine im Handelsregister eingetragene GmbH. Sie beantragte, einen Geschäftsführer mit iranischer Staatsangehörigkeit zu bestellen. Der Aufenthalt in Deutschland war dem Iraner nur mit einem Visum gestattet. Der Antrag wurde seitens des Registergerichts abgelehnt mit der Begründung, dass Ausländer, die nicht Bürger eines EU-Staates seien, zu Geschäftsführern einer GmbH nur bestellt werden dürften, wenn sie die ausländerrechtlichen Voraussetzungen erfüllten, um jederzeit in die Bundesrepublik einreisen zu können. Ein iranischer Staatsangehöriger könne dies aufgrund der Visumpflicht nicht. Die Beschwerde dagegen blieb vor dem LG erfolglos. Auf die weitere Beschwerde hob das OLG die Zwischenverfügung auf.

### **Entscheidung**

Durch die Novellierung des GmbH-Gesetzes können deutsche Gesellschaften ihren Verwaltungssitz an jeden beliebigen Ort im Ausland verlegen, ihre Geschäfte also auch vollständig im oder aus dem Ausland tätigen. Dies war nach der alten Fassung des GmbHG nicht möglich. Die zu dieser Zeit bestellten Geschäftsführer mussten aus Deutschland oder einem EU-Staat stammen, um ihre gesetzlich übertragenen Aufgaben wahrnehmen zu können. Nur so war sichergestellt, dass ein im Ausland ansässiger Geschäftsführer jederzeit die Möglichkeit hatte, ohne Komplikationen nach Deutschland einzureisen. Dies ist zwar bei einem iranischen Staatsbürger aufgrund der Visumpflicht nicht möglich, jedoch erlaubt die Neufassung des GmbHG, dass die GmbH an jedem beliebigen Ort residieren darf. Die heutigen Möglichkeiten der Kommunikation erlauben über Staatsgrenzen hinweg eine ordnungsgemäße Wahrnehmung der gesetzlichen Aufgaben eines Geschäftsführers auch vom Ausland aus. Schließlich können auch viele Anträge, wie z. B. ein solcher auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens, formlos vom Ausland aus gestellt werden.

### **Konsequenz**

Wird in einigen Ausnahmefällen das persönliche Erscheinen des Geschäftsführers angeordnet und gleichzeitig das Einreisevisum verweigert, so liegt darin ein widersprüchliches Verhalten des Staates. Die Wirksamkeit einer Bestellung zum Geschäftsführer kann hiervon nicht abhängen.

## **7. Bestimmung des Betriebsprüfers ist nicht anfechtbar**

### **Kernaussage**

Der BFH hält es für ernstlich zweifelhaft, ob nicht dem Steuerpflichtigen ein Recht auf gerichtliche Überprüfung der Festlegung des Außenprüfers zusteht, wenn zu befürchten ist, dass der Prüfer Rechte des Steuerpflichtigen verletzen wird, ohne dass diese Rechtsverletzung durch spätere Rechtsbehelfe rückgängig gemacht werden kann. Lediglich sachliche Differenzen reichen hierfür indes nicht aus.

### **Sachverhalt**

Gegen den einzigen Kommanditisten der klagenden GmbH & Co. KG wurde 1999 ein Steuerstraßverfahren eingeleitet. Es bestand der Verdacht der Verkürzung von Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuer. 2002 wurde das Verfahren erweitert wegen des Verdachts der Verkürzung von Vermögenssteuer aufgrund unvollständiger Erklärung von Kapitalanlagen in der Schweiz. Anlässlich einer Außenprüfung bei der Klägerin fielen dem Prüfer Privateinnahmen von rd. 300.000 DM auf, die aus Erlösen von Wertpapierverkäufen stammen sollten. Die endgültige Klärung wurde dem Steuerfahnder überlassen. Im Mai 2008 erging die Anordnung einer zweiten Außenprüfung, bei der derselbe Prüfer erneut vorgesehen war. Die Klägerin hielt ihn für befangen und gab an, der Gesellschafter sei wegen der damaligen Differenzen gesundheitlich schwer angeschlagen. Klage und Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung gegen die Vollziehung der Prüfungsanordnung waren erfolglos.

### **Entscheidung**

In der Rechtsprechung des BFH ist geklärt, dass gegen die Bestimmung des Betriebsprüfers kein Rechtsbehelf existiert. Diese Ansicht geht konform mit der Rechtsprechung des BFH zu § 83 AO, wonach die Entscheidung des Behördenleiters über das Gesuch auf Ablehnung eines Verfahrensbeteiligten kein Verwaltungsakt ist, der mit Rechtsmitteln angegriffen werden kann. Die Bestimmung des Prüfers ist kein Verwaltungsakt, die gesetzlichen Vorschriften sagen nichts über die Rechtsnatur der dem Beteiligten bekannt zu gebenden Entscheidung über die Person des Prüfers. Lediglich für Ausschussmitglieder ist in § 84 AO ein Ablehnungsrecht vorgesehen. Der Gesetzgeber wollte folglich verselbstständigte Ablehnungssstreitigkeiten bewusst vermeiden. Die Grundsätze gelten auch für die erneute Benennung eines Prüfers.

### **Konsequenz**

Die Geltendmachung einer gesundheitlichen Belastung rechtfertigt keine Überprüfung der Festlegung des Außenprüfers. Der Gesellschafter war kein Geschäftsführer der Klägerin. Diese konnte sich, wie bisher auch geschehen, durch ihren Steuerberater oder instruierte Dritte vertreten lassen.

## **8. Einmalzahlung aus Rückdeckungsversicherung muss nicht vGA sein**

### **Kernproblem**

Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH bewegt sich steuerlich im Spannungsfeld zwischen Dienst- und Gesellschaftsverhältnis. Dementsprechend können Vergütungen, die er von "seiner" GmbH erhält, steuerlich als Gehaltszahlungen oder als (verdeckte) Gewinnausschüttungen zu behandeln sein. Die Abgrenzung zwischen diesen beiden Kategorien gelingt auch der Rechtsprechung nicht immer ganz trennscharf.

### **Sachverhalt**

Eine GmbH hatte ihrem Alleingesellschafter-Geschäftsführer eine Pensionszusage auf das 65. Lebensjahr erteilt. Zur Finanzierung dieser Zusage schloss die GmbH eine Rückdeckungsversicherung ab. Mit Erreichen des 65. Lebensjahrs wurde die Versicherungssumme vertragsgemäß ausgezahlt,



allerdings nicht an die GmbH, sondern unmittelbar an den Geschäftsführer. Dieser Sachverhalt fiel im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung auf. Der Prüfer behandelte die Zahlung als Arbeitslohn. Der Geschäftsführer war hingegen der Auffassung, es handele sich um eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA). Die Klage vor dem Finanzgericht war allerdings erfolglos.

### **Entscheidung**

Auch die Nichtzulassungsbeschwerde des Geschäftsführers führte nicht zum Erfolg. Das Finanzgericht hatte den Sachverhalt aufgrund der Auszahlungsmodalitäten, der Verbuchung und des Verständnisses der beteiligten Personen dem Dienstverhältnis zugeordnet und daher als Arbeitslohn qualifiziert. Die BFH-Richter sahen keinen Anlass, diese Würdigung durch das Gericht in Zweifel zu ziehen und die Revision gegen das Urteil zuzulassen.

### **Konsequenz**

Das Urteil darf getrost als Überraschung bezeichnet werden, da die Umstände des konkreten Falls - Zahlung ohne vorherige Vereinbarung, fehlende Trennung zwischen der Vermögenssphäre von GmbH und Gesellschafter - von der Rechtsprechung als typische Merkmale für eine vGA angesehen werden. Bei der Frage nach der Qualifikation derartiger Zahlungen sind die Interessen von GmbH und Gesellschafter im Regelfall unterschiedlich: Während für die GmbH der steuerlich abzugsfähige Lohnaufwand günstiger ist, führt beim Gesellschafter die vGA aufgrund der Abgeltungsteuer regelmäßig zu einer geringeren Belastung.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team vom Steuerbüro Knoblauch