Mandantenrundschreiben 1/2009

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.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Doris Holzinger
Steuerberaterin

Steuerkanzlei
Doris Holzinger-Bachhuber
Rheinstr. 7
80803 München
Tel. 089/38849843
Fax 089/38849845
steuerkanzlei@holzinger-bachhuber.de
www.holzinger-bachhuber.de

Inhalt

Privatbereich

1. Erbschaftsteuerreform
2. Schärfere Strafen für Steuersünder
3. Schulgeld für private Modeschulen ist nicht als Sonderausgabe steuerlich abziehbar
4. FG Münster weist Klagen gegen die seit 2005 geltende Rentenbesteuerung ab
5. Fahrtkostenpauschale für politische Mandatsträger: Steuerfrei
6. Gekürzte Pendlerpauschale verfassungswidrig

Unternehmer und Freiberufler

1. Steuerbegünstige Betriebsveräußerung auch bei anschließender Beratertätigkeit
2. Gerichtliche Honoraranpassung: Pauschalgebühren ja, Zeithonorar eher nicht
3. Wasseranschluss zum ermäßigten Steuersatz
4. Vorsteuerabzug: Wer zu spät anmeldet, den bestraft der Fiskus
5. Vorsteuerabzug bei Wechsel der Verwendungsabsicht
6. Erbbaurecht und Grunderwerbsteuer
7. Neues zur Kfz-Nutzung
8. Lohn- und sozialversicherungsrechtliche Änderungen ab dem 1.1.2009
9. Praxismanagementvertrag führt nicht zur Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes
10. Preise aus Verlosungen: Betriebseinnahmen oder nicht?
11. Gutgläubigkeit im Umsatzsteuerkarussell
12. Pendlerpauschale und Lohnsteuer-Pauschalierung
13. Einheitliche Feststellung von Einkünften einer Grundstücksgemeinschaft: Grundlage für einen Folgebescheid
14. Vorsteuervergütungsanspruch wird verzinst

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Jahressteuergesetz 2009
2. Innergemeinschaftliche Lieferung: Wann und wo beginnt die Versendung?
3. Zahlung eines Einlagebetrags auf ein debitorisches Konto auf Anweisung des GF kann Erfüllung bewirken
4. Ungleiche Geschlechtsverteilung auf den einzelnen Hierarchieebenen kann Indiz für Diskriminierung sein
5. Kein Wiederaufleben des Arbeitsverhältnisses bei Abberufung als Geschäftsführer
6. Gefahrgut-Fahrer müssen bei Alkoholisierung mit einer fristlosen Kündigung rechnen
7. Betriebsbedingte Kündigungen: Bildung von Altersgruppen bei der Sozialauswahl verstößt nicht gegen das AGG
8. Geringere Abfindungsansprüche in Sozialplan bei vorgezogener Altersrente zulässig
9. § 8a KStG a. F. löst Kapitalertragsteuer aus

Rheinstraße 7 · 80803 München
Telefon 089 – 388 498 43 · Telefax 089 – 388 498 45
steuerkanzlei@holzinger-bachhuber.de
www.holzinger-bachhuber.de

10. Keine erweiterte Kürzung bei Verpachtung an Komplementärin
11. Neues BMF-Schreiben zu Jubiläumsrückstellungen
12. Ausfuhrnachweise: BFH erteilt Absage an Formalismus der Behörden
13. Finanzverwaltung wendet BFH-Rechtsprechung zum Mantelkauf an

Privatbereich

1. Erbschaftsteuerreform

Reform tritt in Kraft
Nach langem und zähem Ringen wird die Erbschaftsteuerreform zum 1.1.2009 in Kraft treten. Die letzten Hürden hat das Gesetz am 27.11.2008 im Bundestag und am 5.12.2008 im Bundesrat genommen. Damit kann das ErbStRG nach der Ausfertigung durch den Bundespräsidenten und der Verkündung im BGBl zum 1.1.2009 in Kraft treten. Die Reform war nötig geworden, nachdem das Bundesverfassungsgericht die alte Fassung des Gesetzes für verfassungswidrig erklärt und dem Gesetzgeber eine Frist zur Änderung des Gesetzes bis zum 31.12.2008 aufgegeben hatte.

Wesentliche Punkte
Selbstgenutzte Wohnimmobilien: Die Übertragung selbstgenutzten Wohneigentums an Ehepartner, eingetragene Lebenspartner und Kinder bzw. Kinder vorverstorbener Kinder ist unabhängig vom Wert des Gebäudes steuerfrei, wenn über zehn Jahre keine Vermietung und kein Verkauf erfolgt. Erbt ein Kind, gilt dies allerdings nur, wenn die Wohnfläche max. 200 Quadratmeter beträgt. Darüber hinaus muss Erbschaftsteuer gezahlt werden. Daneben bestehen Freibeträge von 500.000 EUR für Ehepaare und eingetragene Lebenspartner, von 400.000 EUR für Kinder und von 200.000 EUR für Enkelkinder. Die bis zuletzt diskutierte Anpassung der Steuersätze in den Steuerklassen II und III wurde nicht vorgenommen; der Tarif startet hier jeweils mit 30 % und endet bei 50 %. Für die Übertragung von Betriebsvermögen gilt Folgendes: Alternative Verschonungsmodelle: Für Betriebsvermögen ist die Wahl zwischen zwei Varianten vorgesehen: Bei einer Haltefrist von sieben Jahren werden 85 % des übertragenen Vermögens verschont; eine komplette Steuerfreiheit lässt sich durch Fortführung des Betriebs über zehn Jahre erreichen. Diese Wahl muss mit Abgabe der Steuererklärung unwiderruflich getroffen werden.

Lohnsumme: Sie darf bei der ersten Option nach sieben Jahren nicht unterhalb von 650 % der Ausgangssumme liegen. Bei der zweiten Option muss die Lohnsumme nach zehn Jahren 1.000 % des Ausgangswerts betragen. Demnach können innerhalb der Frist Mitarbeiter entlassen werden, wenn zum Ende des Sieben- bzw. Zehnjahreszeitraums wieder entsprechende Einstellungen erfolgen. In beiden Fällen gibt es keine Indexierung der Lohnsumme. Bei Unterschreiten der jeweiligen Lohnsumme verringert sich der Verschonungsabschlag rückwirkend in dem prozentualen Maße, in dem die Lohnsumme unterschritten worden ist. Die Lohnsummenregelung gilt nur für Betriebe, die mehr als zehn Beschäftigte haben.

Verwaltungsvermögen: Bei Option 1 darf das Verwaltungsvermögen max. 50 % betragen, bei Option 2 dagegen höchstens 10 %. Fremdvermietete Wohnimmobilien sind vom Verwaltungsvermögen ausgenommen, wenn die Überlassung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfolgt. Zudem werden Immobilien innerhalb eines Konzerns gem. § 4h EStG und Grundstücke, die Dritten zur land- und forstwirtschaftlichen Nutzung überlassen wurden, nicht als Verwaltungsvermögen eingestuft. Fallbeil: Der im Entwurf noch vorgesehene und heftig diskutierte Fallbeileffekt wurde beseitigt. Dieser sah bei Verstoß gegen die Auflagen innerhalb der Haltefrist vor, die Steuerbefreiung komplett wegfallen zu lassen. Bei Reinvestition eines Veräußerungserlöses innerhalb von sechs Monaten kommt es nicht zu einer Nachversteuerung.

Abfindungen lt. Gesellschaftsvertrag: Für Beteiligungen an Personengesellschaften oder für GmbH-Anteile, die direkt nach dem Erwerb von Todes wegen aufgrund einer Regelung im Gesellschaftsvertrag an Mitgesellschafter übertragen werden, gilt als Vermögensanfall der Abfindungsanspruch, vorausgesetzt dieser ist nicht höher als der gemeine Wert.

Nießbrauch: Nießbrauchsgestaltungen werden erbschaftsteuerlich tendenziell attraktiver, denn es ist vorgesehen, dass der Erwerber den Kapitalwert des Nießbrauchs vom Erwerb steuermindernd abziehen kann. Nach altem Recht war im Fall des Vorbehaltsnießbrauchs lediglich eine Stundung vorgesehen.

Erbschaft- und ertragsteuerliche Doppelbelastung: Die drohende Doppelbelastung stiller Reserven mit Erbschaft- und Ertragsteuer wird ab dem VZ 2009 durch eine prozentuale Ermäßigung bei der Einkommensteuer verhindert.

Bewertung: Statt eines fixen Kapitalisierungszinssatzes können Firmenerben zwischen einem branchenüblichen Verfahren mit den jeweils üblichen Zinssätzen oder einem "vereinfachten Ertragswertverfahren" mit festen Sätzen wählen. Zudem ist das Bewertungsrecht nun einheitlich im BewG - nicht mehr in separaten Verordnungen - geregelt.

Zeitliche Anwendung
Für Erbfälle, die nach dem 31.12.2006 und vor dem Inkrafttreten der Reform eingetreten sind, ist ein Wahlrecht zur Anwendung des alten Rechts vorgesehen. Dieses kann grundsätzlich bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung in Anspruch genommen werden. Ist die Steuerfestsetzung bereits unanfechtbar, kann das Wahlrecht längstens bis zum 30. 6. 2009 ausgeübt werden. Da die Vorschrift zur rückwirkenden Anwendung des Rechts am 1. 7. 2009 außer Kraft tritt, ist es auch im Falle einer noch nicht unanfechtbaren Steuerfestsetzung möglich, das Wahlrecht längstens bis zu diesem Datum auszuüben.

Einschätzung
Im Vergleich zur alten Rechtslage wird es Gewinner und Verlierer geben. Erhöhten Freibeträgen stehen höhere Bewertungen und in den Steuerklassen II und III höhere Steuersätze gegenüber. Welche Auswirkungen die Betriebsvermögensvergünstigungen in der Praxis haben, wird sich zeigen müssen. Jedenfalls bestehen gegen diverse Regelungen des neuen Gesetzes wiederum erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken. Es ist wohl zu erwarten, dass wiederum das Bundesverfassungsgericht angerufen werden wird.

2. Schärfere Strafen für Steuersünder

Einführung
Spätestens seit den Ermittlungen im Zusammenhang mit Stiftungen in Liechtenstein ist die Steuerhinterziehung wieder in den Fokus der Öffentlichkeit gerückt. Nach einer Erhebung gelten 90 % der Steuerpflichtigen als tatgeneigt. Steuerhinterziehung galt lange Zeit als Kavaliersdelikt. Dabei besteht eine empfindliche Strafandrohung von bis zu 10 Jahren Freiheitsstrafe. Gleichwohl sind reuige Steuerhinterzieher, auch wenn sie den Staat um Millionen betrogen haben, meistens nur milde bestraft worden, sofern sie die hinterzogene Steuer nachgezahlt haben.

Entscheidung
Ein Bauunternehmer hatte Arbeitnehmer "schwarz" beschäftigt und weder Lohnsteuern noch Sozialabgaben abgeführt. Er gab auch keine Umsatzsteuererklärungen ab. Zudem unterstützte er Steuerhinterziehungen seiner Auftraggeber durch die Beschaffung von Scheinrechnungen. Der dadurch bewirkte Steuerschaden und die vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträge betrugen jeweils insgesamt fast 1 Mio. EUR. Das Landgericht hatte den Bauunternehmer deshalb wegen Steuerhinterziehung und Beitragshinterziehung zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von 1 Jahr und 11 Monaten ohne Bewährung verurteilt.

Dagegen hatte der Bauunternehmer Revision eingelegt und insbesondere die Strafzumessung gerügt. Der BGH hat die Revision verworfen und dabei grundsätzliche Ausführungen gemacht. Bei einer Steuerhinterziehung sei die Höhe des Hinterziehungsbetrags ein Strafzumessungsumstand von besonderem Gewicht. Der Steuerschaden bestimme daher auch maßgeblich die Höhe der Strafe. Bei einem Steuerschaden über 50.000 EUR liege eine Steuerhinterziehung in "großem Ausmaß" vor, bei der i. d. R. eine Freiheitsstrafe von 6 Monaten bis 10 Jahren angedroht sei. Das bedeute, dass jedenfalls bei einem sechsstelligen Hinterziehungsbetrag die Verhängung einer Geldstrafe regelmäßig ausscheide. Bei Hinterziehungsbeträgen in Millionenhöhe komme eine zur Bewährung aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur noch in wenigen Einzelfällen in Betracht. Bei der Berechnung der Beitragshinterziehung gelte die Zahlung des Schwarzlohns nicht mehr wie bisher als Bruttolohnabrede, sondern als Nettolohnabrede, mit der Folge, dass das ausbezahlte Arbeitsentgelt zu einem Bruttolohn hochzurechnen sei.

Konsequenz

Bei Hinterziehungsbeträgen ab 1 Mio. EUR wird es künftig immer zu öffentlichen Verhandlungen vor Gericht kommen. Es ist zudem damit zu rechnen, dass gegen Steuerhinterzieher nunmehr häufiger Untersuchungshaft wegen Fluchtgefahr angeordnet werden wird.

3. Schulgeld für private Modeschulen ist nicht als Sonderausgabe steuerlich abziehbar

Kernproblem

In der Einkommensteuererklärung können auch bis zu 30 % der Schulgeldzahlungen für steuerlich zu berücksichtigende Kinder als Sonderausgaben angesetzt werden. Voraussetzung ist, dass es sich bei der Schule um eine gemäß Art. 7 Abs. 4 GG staatlich genehmigte oder nach Landesrecht erlaubte Ersatzschule sowie einer nach Landesrecht anerkannten allgemein bildenden Ergänzungsschule handelt. Ausgenommen ist das Entgelt für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung. In einem vor dem FG Rheinland-Pfalz ausgetragenen Streitfall besuchte die Tochter der Kläger eine private Berufsfachschule für Mode im Vollzeitunterricht. Diese Schule führt in einem zweieinhalbjährigen Ausbildungsgang zum Abschluss als staatlich anerkannte Modedesignerin. Die Schulgeldzahlungen von 4.200 EUR machten die Kläger als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt lehnte das jedoch mit der Begründung ab, bei der besuchten Schule handele es sich nicht um eine allgemein bildende Ergänzungsschule. Die Kläger machten dagegen geltend, dass die Modeschule staatlich anerkannt sei. Nach dem Anerkennungsbescheid des Kultusministeriums sei der Schule die Eigenschaft einer anerkannten Ergänzungsschule verliehen worden. Eine anerkannte Ergänzungsschule erfülle auch den Tatbestand einer allgemein bildenden Schule.

Entscheidung des FG

Die Klage hatte keinen Erfolg. Nach Auffassung der Richter müsse die Schule tatsächlich als Ersatzschule nach Landesrecht genehmigt oder als allgemein bildende Ergänzungsschule anerkannt worden sein. Die Finanzverwaltung sei an die Entscheidung der hierfür zuständigen obersten Kultusbehörden der Länder gebunden. Die private Modeschule aber sei keine nach Landesrecht genehmigte Ersatzschule oder allgemein bildende Ergänzungsschule. Unter "allgemein bildend" seien diejenigen Schulen zu verstehen, die nicht auf einen bestimmten Beruf vorbereiten würden, sondern die die allgemeinen Grundlagen für die Bildung und Ausbildung der Schüler schaffen würden, wie insbesondere Grund- und Hauptschulen, Realschulen und Gymnasien. Demgegenüber dienten berufsbildende Schulen schwerpunktmäßig der Ausbildung der Schüler auf einen bestimmten Beruf, auch wenn sie allgemein bildende Fächer in ihrem Lehrplan hätten. In der Anerkennung als Ergänzungsschule läge auch nicht zugleich die Anerkennung als allgemein bildende Schule.

Konsequenz
Die Revision wurde nicht zugelassen. Das Urteil ist aber noch nicht bestandskräftig.

4. **FG Münster weist Klagen gegen die seit 2005 geltende Rentenbesteuerung ab**

Kernproblem
Durch das Alterseinkünftegesetz wurde die Besteuerung der Renten ab dem Jahr 2005 geändert. Viele Rentner haben deswegen den Weg vor das Finanzgericht beschritten. Die Steuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2005 ergehen hinsichtlich der Besteuerung aus Leibrenten zurzeit vorläufig. Vor dem FG Münster waren 2 Klagen anhängig, über die jetzt entschieden wurde. Die langjährigen Rentner hatten während ihrer aktiven Tätigkeit in erheblichem Umfang freiwillige Beitragsleistungen zur gesetzlichen Rentenversicherung entrichtet. Gesetzestreu hatte das Finanzamt die von den Klägern im Jahre 2005 vereinnahmten Rentenzahlungen nicht mehr entsprechend der Vorjahre mit einem Anteil von 27 bis 29 % der Besteuerung unterworfen, sondern mit 50 %. Die Rentner vermuteten eine verfassungsrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung, da die Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung überwiegend aus bereits versteuertem Einkommen geleistet wurden. Zudem müsse bei den "Altrentnern" Vertrauensschutz gelten.

Entscheidung des Finanzgerichts
Das FG Münster wies beide Klagen ab und vertrat die Auffassung, die hälftige Besteuerung der Renten sei nicht zu beanstanden. Ein geringerer Satz ist nach dem Gesetz nur möglich, wenn nachgewiesen wird, dass in mindestens zehn Jahren Beiträge an die gesetzliche Rentenversicherung entrichtet worden sind, die die Höchstbeiträge überstiegen (sog. Öffnungsklausel). Auch verfassungsrechtlich sieht der Senat keine Bedenken. Zum einen hätten die seit Rentenbeginn bis zum Ende des Jahres 2005 erhaltenen Rentenzahlungen nur geringfügig der Besteuerung unterlegen, so dass die steuerfrei belassenen Rentenzahlungen die aus versteuertem Einkommen geleisteten Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung jeweils deutlich überstiegen. Zum anderen greife auch der Grundsatz des Vertrauensschutzes nicht, denn das Vertrauen auf eine Weitergeltung der bisherigen Rentenbesteuerung müsse hinter dem Interesse der Allgemeinheit an der Schaffung einer (durch das BVerfG) geforderten Neuregelung der Besteuerung zurücktreten.

Konsequenz
Das letzte Wort ist noch nicht gesprochen, denn der Senat hat in beiden Fällen die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

5. **Fahrtkostenpauschale für politische Mandatsträger: Steuerfrei**

Kernproblem
Aus öffentlichen Kassen gezahlte Reisekostenvergütungen (sowie Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder) sind von der Einkommensteuer befreit. Die Steuerfreiheit beruht auf dem Gedanken, dass i. d. R. nur berufliche Aufwendungen ersetzt werden. Ob die Voraussetzungen der Steuerfreiheit bei einem Kreistagsabgeordneten und Fraktionsvorsitzenden vorlagen, der vom Landkreis eine monatlich in gleicher Höhe gezahlte Fahrtkostenpauschale für Fahrten innerhalb des Kreises und in die Landeshauptstadt erhielt, war jetzt Streitgegenstand beim BFH.

Bisherige Rechtsprechung
Nach der Rechtsprechung des BFH können Erstattungen nur dann steuerfrei sein, wenn sie der Abgeltung eines Aufwands dienen, der als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben abziehbar wäre, wenn ihn der Steuerpflichtige selbst tragen müsste. Der mit der Vorschrift verfolgte Vereinfachungszweck rechtfertigt es allerdings nicht, auch solche als Kostenvergütungen o. ä. bezeichneten Einkommensteile von der Steuer zu befreien, denen

tatsächlich kein entsprechender Aufwand gegenübersteht oder aber nur ein Aufwand, der den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen oder von ihnen nicht klar abzugrenzen ist.

Entscheidung des BFH

Die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit sah der BFH als erfüllt an, weil der Abgeordnete aus seiner Tätigkeit als politischer Mandatsträger steuerpflichtige Einnahmen (u. a. Sitzungsgelder) aus selbstständiger Arbeit erzielte und deshalb grundsätzlich dadurch verursachte Betriebsausgaben haben konnte. Einen Einzelnachweis der Fahrtkosten sah der Senat für nicht erforderlich an, weil dies dem Vereinfachungszweck der Pauschale widerspreche.

Konsequenz

Dennoch musste die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen werden. Dieses hat zu klären, ob die nach der Entschädigungssatzung des Landkreises nach Durchschnittskosten gewährte Pauschale (im Streitjahr insgesamt 4.200 DM) auf ausreichenden und auch für den Abgeordneten zutreffenden Ermittlungen beruhte. Auch wenn die Annahme nahe liegt, dass die wahrgenommenen politischen Funktionen Reiseaufwand erforderten, kann nicht grundsätzlich ausgeschlossen werden, dass die gezahlte Reisekostenvergütung den diesbezüglichen Aufwand deutlich überschritt.

6. Gekürzte Pendlerpauschale verfassungswidrig

Einführung

Mit Wirkung ab 2007 sind die Aufwendungen für die Wege zur regelmäßigen Arbeitsstätte keine Werbungskosten. "Zur Abgeltung erhöhter Aufwendungen" dürfen für Fahrten ab dem 21. Entfernungskilometer eine Pauschale von 0,30 EUR "wie Werbungskosten" angesetzt werden. Die grundsätzliche Einführung des sog. Werkstorprinzips nach wurde im Gesetzgebungsverfahren mit dem Ziel notwendiger Konsolidierung des übermäßig verschuldeten Staatshaushalts begründet, die verbliebene Abzugsfähigkeit der erhöhten Aufwendungen für längere Wegstrecken als ergänzende Härtefallregelung.

Entscheidung

Der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts hat am 9.12.2008 entschieden, dass obige Neuregelungen mangels verfassungsrechtlich tragfähiger Begründung mit den Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes an eine folgerichtige Ausgestaltung einkommensteuerrechtlicher Belastungsentscheidungen nicht vereinbar und verfassungswidrig sind. Der Gesetzgeber ist danach verpflichtet, rückwirkend auf den 1.1.2007 die Verfassungswidrigkeit durch Umgestaltung der Rechtslage zu beseitigen. Bis dahin und rückwirkend ab dem 1.1.2007 sind Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab dem 1. Entfernungskilometer mit 0,30 EUR/km als Werbungskosten absetzbar.

Konsequenz

Eine rückwirkende Neuregelung ist nicht geplant. Ebenso wenig sollen Maßnahmen ergriffen werden, um die Mehrbelastungen an anderer Stelle einzusparen. Über eine künftige Neuregelung der Pendlerpauschale ab 2010 wird die Bundesregierung zur gegebenen Zeit entscheiden. Damit bleibt es dabei, dass es die Entfernungspauschale für die Jahre 2007 bis 2009 ab dem ersten Kilometer gibt; Berufstätige müssen keine anderweitigen Einschränkungen befürchten, etwa durch ein vermindertes Kilometergeld oder eine gekürzte Arbeitnehmer-Pauschale. Das Bundesfinanzministerium hat am 12.12.2008 mitgeteilt, dass betroffene Pendler ihr Geld für 2007 und 2008 automatisch erstattet bekommen. Wer in seiner Steuererklärung 2007 und 2008 keine Angaben zur Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und der Zahl der Arbeitstage gemacht hat, kann dies nach Angaben des BMF nunmehr seinem Finanzamt mitteilen, das dann auch von Amts wegen die Änderung der Steuerfestsetzung für 2007 und 2008 veranlasst.

Unternehmer und Freiberufler

1. Steuerbegünstigte Betriebsveräußerung auch bei anschließender Beratertätigkeit

Kernproblem
Wer sein Einzelunternehmen oder seine freiberufliche Praxis verkauft, kann für den entstehenden Veräußerungsgewinn unter bestimmten Voraussetzungen steuerliche Vergünstigungen (Freibetrag, Tarifermäßigungen, Gewerbesteuerfreiheit) in Anspruch nehmen. Die entsprechenden Vorschriften setzen jedoch eine vollständige und endgültige Veräußerung des Betriebs voraus.

Sachverhalt
Ein Einzelunternehmer verkaufte im Jahr 2001 seinen Gewerbebetrieb (Vertrieb von Klimasystemen). Zeitgleich mit dem Kaufvertrag schlossen Veräußerer und Erwerber einen Beratervertrag ab, wonach der Veräußerer den Erwerber in grundsätzlichen Fragen der Unternehmensführung und der Akquisition beraten und hierfür ein Beraterhonorar erhalten sollte. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung des Veräußerungsfreibetrages und die Tarifbegünstigung mit der Begründung ab, dass der Kläger seine Tätigkeit nahezu unverändert fortgeführt und daher seinen Betrieb wirtschaftlich nicht veräußert habe.

Entscheidung
Der Bundesfinanzhof hat dem Kläger Recht gegeben und ihm die steuerlichen Vergünstigungen für die Veräußerung gewährt. Nach Auffassung des BFH liegt eine begünstigte Betriebsveräußerung auch dann vor, wenn der Veräußerer anschließend noch für den Erwerber tätig wird. Das gilt nicht nur für den Fall, dass der Veräußerer als Angestellter des Erwerbers tätig wird, sondern auch im Fall einer selbstständigen Beratertätigkeit. Entscheidend sei, dass sich die Art der Tätigkeit grundlegend ändere und nur noch in der Verwertung der eigenen Arbeitskraft ohne Kapitaleinsatz und für den Unternehmenserwerber als einzigem Kunden bestehe.

Konsequenz
Das Urteil gibt die notwendige Rechtssicherheit für die Fälle, in denen ein Unternehmenserwerber die Erfahrungen und Kontakte seines "Vorgängers" zumindest für eine Übergangszeit weiterhin nutzen möchte. Der Abschluss eines Beratervertrages ist in der Praxis eine häufig anzutreffende Gestaltung und führt - so der BFH - selbst dann nicht zum Verlust der steuerlichen Vergünstigungen, wenn ein erfolgsabhängiges Honorar vereinbart wird, solange der Erwerber noch einen Großteil der Gewinnchancen behält.

2. Gerichtliche Honoraranpassung: Pauschalgebühren ja, Zeithonorar eher nicht

Einführung
Für beratende Tätigkeiten sieht die Gebührenordnung der Rechtsanwälte den Abschluss einer Vergütungsvereinbarung vor (§ 34 RVG). In der Praxis wird häufig für andere Tätigkeiten eine über den gesetzlichen Gebühren liegende Vergütung vereinbart. Rechnet in diesen Fällen der Anwalt ab, wird manchmal die Höhe des Honorars in Frage gestellt. Deshalb ist es zu gerichtlichen Entscheidungen darüber gekommen, um wie viel mehr die gesondert vereinbarte Vergütung über der gesetzlichen Gebühr liegen darf. Der BGH zieht eine Grenze beim Überschreiten des Fünffachen der gesetzlichen Gebühren. Danach spricht die tatsächliche Vermutung dafür, dass die vereinbarte Vergütung unangemessen hoch ist. Die Vermutung kann entkräftet werden. Streitig war, ob dieses BGH-Urteil uneingeschränkt auch für Zeithonorare gilt.

Entscheidung

Eine Mandantin wollte ihren Rechtsanwalt auf Rückzahlung eines aus ihrer Sicht unangemessenen hohen Zeithonorars in Anspruch nehmen. Das Landgericht hat ihren Antrag auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe wegen fehlender Erfolgsaussicht der beabsichtigten Rechtsverfolgung zurückgewiesen. Der Vorwurf der Sittenwidrigkeit des abgerechneten Honorars sei unbegründet. Auch eine Reduzierung des Honorars komme nicht in Betracht. Die Entscheidung des BGH betreffe gerade nicht den Fall eines Zeithonorars. Die Notwendigkeit einer Korrektur hätte sich im dortigen Fall vielmehr aus einer hohen Pauschalsumme für eine im Ergebnis vergleichsweise wenig aufwendige Tätigkeit ergeben. Soweit nach der Entscheidung des BGH alle Umstände der späteren Entwicklung zu berücksichtigen seien, namentlich die Schwierigkeit und der Umfang der Sache, ihre Bedeutung für den Auftraggeber, das Ziel, das der Auftraggeber mit dem Auftrag angestrebt hat, und in welchem Umfang dieses Ziel durch die Tätigkeit des Rechtsanwalts erreicht worden ist, erscheine bei Vereinbarung eines reinen Zeithonorars eine Anpassung nicht geboten. Der BGH habe seine frühere Rechtsprechung zu reinen Zeithonoraren offenbar nicht ändern wollen, da er ausdrücklich auf diese Entscheidungen Bezug genommen und bestätigt habe, dass allein bei zivil- und arbeitsrechtlichen Mandaten das mehrfache Überschreiten der gesetzlichen Gebühren ohne Berücksichtigung des tatsächlichen Aufwandes nicht für ein sittenwidriges Missverhältnis von anwaltlicher Leistung und vereinbarter Gegenleistung ausreiche. Weder die Höhe des Stundensatzes noch die Anzahl der abgerechneten Stunden erscheine vorliegend außergewöhnlich.

3. Wasseranschluss zum ermäßigten Steuersatz

Einführung

Der EuGH hatte im März diesen Jahres entschieden, dass die Verlegung eines Hausanschlusses durch ein Wasserversorgungsunternehmen dem ermäßigten Steuersatz (7 %) unterliegt. Wenn das Urteil auch nicht ganz einfach zu verstehen war, so war es eine eindeutige Absage an die Auffassung der Finanzverwaltung, die das Verlegen des Hausanschlusses dem Regelsteuersatz (19 %) unterwerfen wollte. Das sah das BMF offensichtlich anders, so dass der BFH nochmals nachhelfen musste.

Neues Urteil

Der BFH folgt, wie zu erwarten war, der Rechtsprechung des EuGH. Demnach fällt unter den Begriff der Lieferung von Wasser im Sinne der EU-Richtlinie auch das Legen eines Hausanschlusses. Die Begründung ist relativ einfach: Ohne Hausanschluss gibt es kein Wasser. Zwar schließt der EuGH und ihm folgend der BFH nicht aus, dass das Legen eines Hausanschlusses explizit von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgeschlossen werden könnte, hierzu bedarf es jedoch einer gesetzlichen Regelung. Eine solche gibt es im nationalen UStG nicht. Die Verwaltungsanweisungen hierzu sind insoweit vollkommen irrelevant.

Konsequenz

Die Wasserversorger müssen Wasseranschlüsse mit 7 % berechnen. Die Kunden der Wasserversorger sollten prüfen, ob der korrekte Satz abgerechnet wurde und gegebenenfalls - soweit noch möglich - dessen Korrektur einfordern. So erfreulich das Urteil auch für die Kunden ist, so ärgerlich ist das ignorante Verhalten der Finanzverwaltung für die Wasserversorger und ihre Berater. Statt die höchstrichterliche EuGH-Rechtsprechung anzuerkennen und schnell Abhilfe zu schaffen, wurde noch vor dem BFH versucht, mit z. T. abwegigen Begründungen die eigene Rechtsauffassung durchzusetzen. So verwies das BMF u. a. auf den historischen Willen des Gesetzgebers des UStG 1967, obwohl das BMF selbst bis zum Jahr 2000 noch den Wasseranschluss dem ermäßigten Steuersatz unterworfen hatte. Es bleibt zu hoffen, dass nun nicht - wie so oft in der Vergangenheit - versucht wird, die günstige Rechtsprechung durch eine Änderung des UStG auszuhebeln.

4. **Vorsteuerabzug: Wer zu spät anmeldet, den bestraft der Fiskus**

Einführung
Grundstücke können dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden, wenn sie zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden. Hierdurch kann i. d. R. zunächst die gesamte Vorsteuer aus den Herstellungskosten abgezogen werden. Um den "zu hohen" Vorsteuerabzug wieder zu neutralisieren, wird die private Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe (Eigenverbrauch) der Umsatzsteuer unterworfen. Durch diese Gestaltung (Seeling-Modell) können die Unternehmer einen erheblichen Zinsvorteil erreichen. Viele scheitern allerdings schon beim Versuch, das Grundstück dem Unternehmensvermögen zuzuordnen.

Fall
Der Kläger reichte im Jahr 2005 seine Umsatzsteuererklärung des Jahres 2004 ein. Er beantragte die Berücksichtigung von Vorsteuern (ca. 23.000 EUR) aus der Errichtung seines Einfamilienhauses. Er gab an, mit dem Bau im August 2004 begonnen zu haben und nach Fertigstellung im November 2005 einen Kellerraum als Buchführungshelfer unternehmerisch nutzen zu wollen. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug, da sich aus den Bauunterlagen die unternehmerische Nutzung nicht ableiten ließ und der Kläger es auch versäumte, die Zuordnung zeitnah im Rahmen seiner Umsatzsteuervoranmeldungen zu beantragen.

Urteil
Obwohl der Kellerraum unzweifelhaft unternehmerisch genutzt wurde und das Finanzgericht Rheinland-Pfalz die Absicht des Unternehmers, den Kellerraum unternehmerisch zu nutzen, gar nicht bezweifelte, ließ es den Vorsteuerabzug nicht zu. Grund hierfür war die fehlende Offenlegung dieser Zuordnungsentscheidung. Aus den Bauunterlagen ergab sich diese nicht, da der Kläger aus baurechtlichen Gründen auf einen Ausweis der gewerblichen Nutzung des Kellerraumes im Bauantrag verzichtete. Die abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen wertete das Gericht sogar als Indiz für eine Zuordnung zum Privatbereich, da lediglich 86,44 EUR als Vorsteuer geltend gemacht wurden. Erst mit der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung erfolgte demnach eine 100 %ige Zuordnung zum Unternehmensvermögen. Für einen Vorsteuerabzug aus den bis dahin ergangenen Baurechnungen war dies zu spät.

Konsequenz
Unternehmer müssen darauf achten, dass sich die beabsichtigte Nutzung zweifelsfrei aus den Bauunterlagen ergibt. Um der Finanzverwaltung nicht die Möglichkeit zu geben, diese Unterlagen anzuzweifeln, sind daneben die Vorsteuern direkt geltend zu machen und die Zuordnungsentscheidung gegenüber dem Finanzamt mit Einreichung der entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen offen zu legen.

5. **Vorsteuerabzug bei Wechsel der Verwendungsabsicht**

Einführung
Vorsteuern können nur geltend gemacht werden, sofern die bezogenen Leistungen zu Zwecken verwendet werden, die den Vorsteuerabzug zulassen. Steht im Zeitpunkt des Leistungsbezugs die endgültige Verwendung noch nicht fest, erfolgt eine Orientierung an der beabsichtigten Verwendung. Weicht die spätere Verwendung von der beabsichtigten Verwendung ab, muss der Finanzverwaltung die ursprünglich beabsichtigte Nutzung nachgewiesen werden.

Fall (vereinfacht)
Die Klägerin erwarb ein Grundstück mit einer Halle. Nach Abriss der Halle wurde die Grundstücksfläche in 5 Grundstücke unterteilt und diese steuerfrei bis zum 5.1.2001 veräußert. Für Abriss- und Architektenkosten beantragte die Klägerin den Vorsteuerabzug. Die Rechnungen datierten vom 31.1. - 23.4.2001. Sie gab vor, ursprünglich beabsichtigt zu haben, die Grundstücke steuerpflichtig zu veräußern. Das Finanzamt sah den Nachweis für diese Absicht für einen Teil der Grundstücke nicht als erbracht an und versagte den Vorsteuerabzug aufgrund der steuerfreien Veräußerung.

Urteil
Das Finanzgericht München geht noch weiter als das Finanzamt. Es hält eine Überprüfung der Absicht der Klägerin für vollkommen überflüssig. Begründet wird dies mit dem Eingangsdatum der Rechnungen. Da diese erst nach der letzten Veräußerung eingegangen sind, steht der Klägerin ein möglicher Vorsteuerabzug erst nach tatsächlicher Verwendung der Grundstücke zu. Nach Ansicht des Finanzgerichts kommt es dann nicht mehr auf die Verwendungsabsicht bei Auftragserteilung an. Der Vorsteuerabzug aus sämtlichen zu spät eingegangenen Rechnungen ist daher ausgeschlossen.

Konsequenz
Der Fall ist typisch für Bauträgerprojekte. Zunächst wird beabsichtigt, die hergestellten Immobilien steuerpflichtig an Unternehmen zu vermieten oder zu verkaufen. Klappt dies nicht, erfolgt der/die steuerfreie Verkauf/Vermietung an Privatleute. Um den Vorsteuerabzug zu sichern, ist die beabsichtigte Verwendung rechtzeitig und eindeutig zu dokumentieren. Daneben muss dafür gesorgt werden, dass die Eingangsrechnungen im obigen Sinne nicht zu spät eingehen. Dabei ist zu beachten, dass durch diese Vorkehrungen lediglich ein Zinseffekt erreicht wird, denn der so gerettete Vorsteuerabzug wird spätestens mit Beginn der steuerschädlichen Verwendung über § 15a UStG, maximal über 10 Jahre, wieder korrigiert.

6. Erbbaurecht und Grunderwerbsteuer

Einführung
Der Grunderwerbsteuer unterliegen nicht nur Grundstücke, sondern u. a. auch Erbbaurechte.

Neue Verwaltungsanweisung
Die OFD Hannover hat in einer Verfügung die Sichtweise der Finanzverwaltung zur Behandlung von Erbbaurechtsvorgängen in der Grunderwerbsteuer dargestellt. Ausführlich werden die Rechtsvorgänge dargestellt, die der Grunderwerbsteuer unterliegen, ebenso die Ermittlung der Bemessungsgrundlage.

Konsequenz
Die Verfügung bietet einen guten Einstieg in die Thematik, zeigt aber auch deren Komplexität. Daher sollte zur Beurteilung grunderwerbsteuerlich relevanter Sachverhalte im Zweifel immer steuerlicher Rat eingeholt werden.

7. Neues zur Kfz-Nutzung

Einführung
Die 50 %ige Vorsteuerkürzung für privat mitbenutzte Firmen-Kfz wurde gerade aus dem JStG 2009 gestrichen. Der private Nutzungsanteil ist damit auch weiterhin für die Umsatzsteuer nach der 1 %- oder Fahrtenbuchmethode zu ermitteln. Doch auch hier sind noch etliche Fragen ungeklärt.

Rechtslage
Umsatzsteuerlich bemisst sich die private Nutzung eines dem Unternehmensvermögen zugeordneten Gegenstandes an den hierdurch entstandenen Kosten. Kosten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, werden dabei nicht berücksichtigt. Dies sind bei Kfz grundsätzlich die Kosten für Versicherungen und die Kfz-Steuer. Hiervon können aber auch z. B. die Anschaffungskosten betroffen sein. Um diesem Umstand bei der Ermittlung des privaten Nutzungsanteils mit Hilfe der 1 %-Methode gerecht zu werden, berücksichtigt die Finanzverwaltung umsatzsteuerlich pauschal 80 % der für ertragsteuerliche Zwecke ermittelten Bemessungsgrundlage. Dies entspricht einem 20 %igen Anteil von Kosten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Der Nachweis eines höheren Anteils wird von der Finanzverwaltung nicht akzeptiert. Das Motto lautet hier, wer ja sagt zur 1 %-Methode, muss auch die pauschale Kürzung hinnehmen.

Neues Urteil
Das Finanzgericht Köln folgt der vermeintlichen Logik der Finanzverwaltung nicht. Es gestattete einem Unternehmer den mit Hilfe der 1 %-Methode ermittelten Wert für Zwecke der Umsatzsteuer um ca. 35 % zu kürzen. Dies entsprach dem tatsächlichen Anteil der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kosten. Nach Ansicht des Finanzgerichts ist es zulässig, dass der Unternehmer die Aufteilung zwischen unternehmerischen Fahrten und Privatfahrten mit Hilfe der 1 %-Methode schätzt. Dies bedeutet jedoch nicht, dass der Anteil der Kosten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, ebenfalls geschätzt werden muss. Im Gegenteil, eine genaue Berechnung lässt keinen Raum für eine Schätzung.

Konsequenz
Dem Urteil ist uneingeschränkt zuzustimmen. Dies sieht die Finanzverwaltung natürlich anders und hat Revision hiergegen eingelegt. Betroffene Unternehmer müssen prüfen, ob sich der Nachweis der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kosten lohnt. Im dargestellten Fall reduzierte sich die Umsatzsteuer für das Jahr 2003 um über 800 EUR. Betroffene Veranlagungen sollten unter Verweis auf das anhängige Verfahren offen gehalten werden. Der Finanzverwaltung gegenüber ist eine abweichende Berechnungsmethodik offen zu legen, um nicht in den Dunstkreis der Steuerverkürzung bzw. -hinterziehung zu geraten.

8. Lohn- und sozialversicherungsrechtliche Änderungen ab dem 1.1.2009

Änderungen in der Sozialversicherung ab dem 1.1.2009
Bekämpfung der Schwarzarbeit: Ab dem 1.1.2009 wird die Sofortmeldung zum Zeitpunkt der Beschäftigungsaufnahme in Wirtschaftsbranchen, in denen ein erhöhtes Risiko für Schwarzarbeit und illegale Beschäftigung besteht, wieder eingeführt. Arbeitgeberpflichten (§ 2a Abs. 2 SchwarzArbG): Die Sofortmeldung muss spätestens am Tag der Beschäftigungsaufnahme erstellt werden, empfohlen wird aber ein Tag vor Beschäftigungsaufnahme. Der Arbeitgeber ist zur einmaligen schriftlichen und nachweislichen Belehrung seiner Arbeitnehmer, über die Mitführungs- und Vorlagepflicht von Personaldokumenten, verpflichtet. Bußgeldvorschriften: Im Falle einer Kontrolle ist nach § 8 Abs. 3 SchwarzArbG bei einer Verletzung der Mitwirkungspflichten - dazu zählt auch die Absetzung der Sofortmeldung- ein Bußgeld von bis zu 30.000 EUR fällig. Arbeitnehmerpflichten (§ 2a Abs. 1 SchwarzArbG): Verpflichtung zur Mitführung von Personalausweis, Pass, Passersatz oder Ausweisersatz

Entgeltgrenzen im Jahr 2009
Beitragsbemessungsgrenze: RV/AV 64.800 EUR West/54.600 EUR Ost jährlich; RV/AV 5.400 EUR West/4.550 EUR Ost monatlich. KV/PV 44.100 EUR jährlich; KV/PV 3.675 EUR monatlich. Jahresarbeitsentgeltgrenze Allgemein 48.600 EUR jährlich; Allgemein 4.050 EUR monatlich; Besondere 44.100 EUR jährlich; Besondere 3.675 EUR monatlich.

Gesundheitsfonds ab 1.1.2009
Ab 2009 wird ein einheitlicher Beitragssatz für gesetzlich und freiwillig Krankenversicherte i. H. von 15,5 % eingeführt. An der Beitragsabführung wird sich für die Arbeitgeber nichts ändern. Die Beiträge sind weiterhin an die Krankenkasse zu entrichten, bei der der Arbeitnehmer versichert ist. Die Krankenkassen werden die eingenommenen Beiträge an den beim Bundesversicherungsamt angesiedelten Gesundheitsfonds zahlen. Auch die Pauschalbeiträge für geringfügig entlohnte Beschäftigte sind an den Gesundheitsfonds weiterzuleiten.

Änderungen in der Lohnsteuer ab 1.1.2009
Steuerbefreiung von betrieblicher Gesundheitsförderung: Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustandes sollen rückwirkend ab 2008 pro Arbeitnehmer jährlich mit bis zu 500 EUR steuer- und sozialversicherungsfrei gewährt werden können. Zur sachlichen Eingrenzung der Steuerbefreiung müssen die Leistungen des Arbeitgebers hinsichtlich Qualität, Zweckbindung und Zielgerichtetheit den Anforderungen der §§ 20 und 20a SGB V genügen.

Wegfall des Grundfreibetrages für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer
Der Grundfreibetrag von zurzeit 7.664 EUR fällt für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer weg. Der Lohnsteuerabzug bei Steuerklasse I erhöht sich entsprechend. Die vorgeschriebene Änderung gilt nicht für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer, die auf Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden.

Steuerfreistellung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung
Die Überlassung von Vermögensbeteiligungen durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer soll ab 2009 ausgebaut werden. Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn kann der Arbeitgeber Kapitalbeteiligungen an seine Mitarbeiter bis zu einem Höchstbetrag von 360 EUR steuer- und sozialversicherungsfrei ausgeben.

9. Praxismanagementvertrag führt nicht zur Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes

Kernfrage/Rechtslage
Ärzte, die sich zur gemeinsamen selbstständigen Berufsausübung zusammenschließen, bilden eine Praxisgemeinschaft. Eine solche Praxisgemeinschaft kann nach den jüngsten Änderungen im Vertragsarztrecht auch überregional gebildet werden. Arbeitgeber wird in diesen Fällen die Praxisgemeinschaft. Das bedeutet insbesondere, dass für die Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes nicht mehr auf die einzelne Praxis, sondern auf die gesamte Praxisgemeinschaft abzustellen ist. Das Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg hatte darüber zu befinden, ob bereits der Abschluss eines Praxismanagementvertrages zur Annahme einer "arbeitsrechtlichen" Gemeinschaftspraxis führen kann.

Entscheidung
Die Klägerin war in einer Arztpraxis beschäftigt, deren Arbeitnehmerzahl unter dem Schwellenwert lag, der für die Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes gilt (10 Arbeitnehmer). Die Arztpraxis schloss mit einer Dritten einen Managementvertrag ab, mit dem der Dritte die gesamte Verwaltung der Arztpraxis übernahm. Hierfür setzte der Dritte laufend eigene Arbeitnehmer in der Arztpraxis ein. Darüber hinaus unterhielt der Dritte noch mit anderen Arztpraxen gleich lautende Managementverträge. Gegen ihre Kündigung wandte die Klägerin ein, dass sowohl die Einbeziehung der ständigen Mitarbeiter des Dritten in ihrer Praxis als auch die durch die Managementverträge entstehende Praxisgemeinschaft dazu führe, dass das Kündigungsschutzgesetz auf sie Anwendung finde und ihre Kündigung sozial ungerechtfertigt sei. Das Gericht wies die Klage ab, ließ aber wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache die Revision zum Bundesarbeitsgericht zu. Im Ergebnis liege kein für das Kündigungsschutzgesetz maßgeblicher Gemeinschaftsbetrieb vor. Dies gelte im Verhältnis zwischen den Arztpraxen, weil diese weder Betriebsmittel noch Personal austauschten.

Auch mit dem Dritten liege kein Gemeinschaftsbetrieb vor. Dieser handele zwar im Bereich der Verwaltung in Vertretung der Arztpraxis, die Arztpraxis habe sich aber ihrer Arbeitgeberstellung nicht begeben. Darüber hinaus handele es sich bei dem Dritten um einen reinen Dienstleister.

Konsequenz

Der Entscheidung ist zuzustimmen. Sie entspricht dem wirtschaftlich zwischen allen Beteiligten Gewollten. Sollte das Bundesarbeitsgericht die Entscheidung abändern und zur Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes gelangen, hieße dies, dass alle Dienstleitungsverträge, die Managementleistungen beinhalten, die Gefahr bergen, dass arbeitsrechtlich ein Gemeinschaftsbetrieb entsteht.

10. Preise aus Verlosungen: Betriebseinnahmen oder nicht?

Kernproblem

Der BFH hat zwei ähnlich gelagerte Fälle im Zusammenhang mit betrieblich veranlassten Losveranstaltungen gewürdigt und ist zu unterschiedlichen Ergebnissen gekommen. Hierbei ging es um die Frage, wie die Lospreise einkommensteuerlich einzuordnen sind. Im ersten Fall gewann eine Handelsvertreterin ein Einfamilienhaus im Wert von 500.000 DM, das der von ihr vertretene Kosmetikhersteller unter seinen selbstständigen Vertriebsmitarbeitern ausgelost hatte. Eine begrenzte Anzahl unentgeltlicher Lose hatte u. a. erhalten, wer in den Monaten Januar und Februar des Streitjahres Umsätze i. H. von jeweils 250 DM erzielte. Der zweite Streitfall betraf einen selbstständigen Bezirksleiter einer Bausparkasse, der eine Auslosung für akquirierende Außendienstmitarbeiter durchführte. Nach den Spielregeln wurde für jeden vermittelten Bausparvertrag 1 DM für die Auslosung einbehalten. Der Bezirksleiter gewann einen BMW Z3, den er noch im gleichen Jahr für 51.000 DM veräußerte. In beiden Fällen erfasste das Finanzamt den Verkaufserlös als Gewinn.

Bisherige Rechtsprechung

Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Ein Wertzuwachs ist betrieblich veranlasst, wenn insoweit ein nicht nur äußerlicher, sondern sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben ist. Von den Betriebseinnahmen zu unterscheiden sind Wertzugänge, deren Zufluss durch private Umstände veranlasst worden ist. Es ist nicht erforderlich, dass der Vermögenszuwachs im Betrieb erwirtschaftet wurde oder ein Rechtsanspruch auf die Einnahme besteht. Nach diesen Grundsätzen hat der BFH bereits folgende Fälle entschieden: Gewinne aus der Verlosung eines Arbeitgebers, die dieser im Rahmen eines betrieblichen Vorschlagwesens durchführt und an der alle Arbeitnehmer teilnehmen, die einen Verbesserungsvorschlag eingereicht haben, sind Arbeitslohn der jeweiligen Gewinner. In ähnlicher Weise führt die Zuwendung einer sog. Incentive-Reise zu Betriebseinnahmen.

Entscheidung des BFH

Im Fall der Handelsvertreterin hatte die Revision keinen Erfolg. Der Gewinn aus Losen, die Vertriebsmitarbeiter für die Erzielung bestimmter Umsätze erhielten, sei betrieblich veranlasst, weil die Entstehung der Erträge im betrieblichen Bereich angelegt sei. Der BFH begründete dies damit, dass nur die selbstständigen Vertriebsmitarbeiter teilnahmeberechtigt waren. Zudem war die Zuteilung der Lose an einen gewissen Mindestumsatz geknüpft. War der Umsatz erzielt, wurde das Los quasi "unentgeltlich" zugeteilt. Damit stelle sich die Zuwendung der Lose und der damit erzielte Gewinn als Zusatzleistung für bestimmte Umsätze dar. Im Fall des Bausparkassenvertreters sah der BFH dagegen keine Betriebseinnahme. Dabei war für den Senat entscheidend, dass das Entgelt für die Lose von der bereits verdienten Prämie einbehalten wurde, so dass der Erwerb des Loses bereits Teil der Einkommensverwendung sei. So stünden anschließende Vorteile nicht mehr in einem steuerlich relevanten Sachzusammenhang.

Konsequenz
Wie der BFH klarstellt, kommt im letztgenannten Fall auch keine Besteuerung als sonstige Einkünfte in Betracht, denn die erfolgreiche Teilnahme an einer Lotterie begründet keinen Leistungsaustausch. So merkwürdig es klingt: Der Einbehalt von 1 DM hat hier die Steuerfreiheit gerettet.

11. Gutgläubigkeit im Umsatzsteuerkarussell

Einführung
Das derzeit gültige Umsatzsteuersystem ist besonders anfällig für Betrug. Insbesondere durch Umsatzsteuerkarusselle werden enorme Summen hinterzogen. Die Hinterziehung erfolgt hierbei über in die Lieferkette eingeschaltete Unternehmen (missing trader), die Umsatzsteuer in Rechnung stellen, diese aber nicht abführen. Zum Teil handelt es sich auch um reine Scheinfirmen und -geschäfte. Gefährlich sind die Umsatzsteuerkarusselle aber nicht nur für das Steueraufkommen, sondern auch für Unternehmen, die unwissentlich Teil der Lieferkette werden. Ihnen droht die Versagung des Vorsteuerabzuges aus diesen Geschäften und so häufig auch die Insolvenz. Doch nicht immer erwischt es die Falschen.

Fall
Der Kläger war Abnehmer von Computerteilen, die im Rahmen eines Umsatzsteuerkarussells gehandelt wurden. Die Initiatoren des Betrugs waren mittlerweile zu Freiheitsstrafen verurteilt worden, soweit sie sich der Verhaftung durch Flucht ins Ausland nicht entzogen hatten. Gegen den Kläger war der Zivilprozess gegen Leistung einer Geldstrafe eingestellt worden. Gegen die Kürzung des Vorsteuerabzuges, die Festsetzung von Zinsen und Verspätungszuschlägen von insgesamt ca. 1,3 Mio. DM wehrte er sich mit dem Argument, er habe keine Ahnung von den Hinterziehungen gehabt.

Neues Urteil
Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt glaubte dem Kläger nicht, da alle Indizien gegen ihn sprachen. So hatte er u. a. Lieferungen von einem Scheinunternehmen erhalten, dessen Geschäftsführer bestätigte, dass das Unternehmen weder einen eigenen Sitz noch Lager oder Personal hatte. Daneben hatte der Kläger einen erheblichen Teil dieser Geschäfte in bar abgewickelt (12 Mio. DM), was die übrigen Beteiligten als vorteilhaft ansahen. Zusätzlich konnte dem Kläger nachgewiesen werden, dass er die Hauptinitiatoren des Umsatzsteuerkarussells in Brasilien besucht hatte, nachdem diese sich dorthin abgesetzt hatten. Ebenso wurde die Einstellung des Strafverfahrens gegen eine Geldauflage als Schuldeingeständnis gewertet.

Konsequenz
Auch wenn diesem Kläger wirklich nicht mehr zu helfen war, so zeigt der Fall, mit welch hoher krimineller Energie die Täter vorgehen. I. d. R. sind die Fälle jedoch nicht so eindeutig. Hier reicht es für eine Versagung des Vorsteuerabzugs u. U. schon aus, wenn die Unternehmen unwissentlich Lieferungen von einem Scheinunternehmen bezogen haben. Im Zweifel ist daher jedenfalls zu prüfen, ob es sich bei Geschäftspartnern nicht um Briefkastenfirmen handelt. Diese Prüfung ist zu dokumentieren.

12. Pendlerpauschale und Lohnsteuer-Pauschalierung

Einführung
Der Arbeitgeber darf seine Zuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 15 % nur in der Höhe des Betrages pauschal versteuern, den der Arbeitnehmer auch gemäß dem geändertem § 9 Abs. 2 EStG wie Werbungskosten geltend machen könnte. Dies gilt sowohl für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel als auch für die Benutzung eines privaten PKW.

Gesetzliche Neuregelung ab 1.1.2007
Bedingt durch den gleichzeitigen Wegfall der Entfernungspauschale von 0,30 EUR für die ersten 20 Kilometer stieg die Bedeutung dieser gesetzlichen Regelung ab Januar 2007 erheblich. Auf dieser gesetzlichen Grundlage war seit Januar 2007 eine Pauschalversteuerung für die Arbeitgeber-Zuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erst ab dem 21. Entfernungskilometer zulässig.

Entscheidung
Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 9.12.2008 entschieden, dass die obige Regelung verfassungswidrig und damit nichtig ist. Betroffen ist von diesem Urteil auch die Lohnabrechnung hinsichtlich der möglichen Pauschalierung von Arbeitgeberleistungen für öffentliche Verkehrsmittel, Jobticket sowie geldwerte Vorteile bei der Dienstwagenregelung. Bei der Pauschalbesteuerung entfällt daher die gesetzliche Einschränkung, wonach die Pauschalbesteuerung für Arbeitgeberleistungen (Fahrtkostenzuschüsse) im Zusammenhang mit den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für die ersten 20 km nicht mehr zulässig war.

Konsequenz
Für 2009 kann der Arbeitgeber wieder eine Pauschalierung ab dem ersten Kilometer vornehmen. Solange die Lohnsteuerbescheinigung noch nicht an das Finanzamt übermittelt wurde, ist eine Änderung des Lohnsteuerabzugs für das Jahr 2008 noch im Januar 2009 möglich. Für Januar bis Dezember 2008 kann der Arbeitgeber in diesen Fällen also in den kommenden Wochen eine Korrektur für den Lohnzahlungszeitraum 2008 vornehmen. Der pauschalierungsfähige Anteil der Arbeitgeberleistungen ist dann entsprechend höher und der individuell versteuerte Anteil entsprechend niedriger bzw. fällt gar nicht an. Bei dieser Nachberechnung wird sowohl die Steuerberechnung als auch die Berechnung von Sozialversicherungsbeiträgen (Arbeitgeber- und Arbeitnehmer-Anteil) bei vorher steuerpflichtigen Leistungen korrigiert. Die ermittelten Differenzen werden in der Lohnsteuer-Anmeldung sowie in den Beitragsnachweisen des Dezember 2008 verrechnet, wenn die Nachberechnung aus dem Dezember erfolgt. Dem Vernehmen nach sollen entsprechende Versionen der gängigen Lohnprogramme alsbald zur Verfügung gestellt werden. Nach den derzeit vorliegenden Informationen kann für das Jahr 2007 in den Lohnabrechnungen keine Korrektur erfolgen, da eine nachträgliche Pauschalierung von Arbeitgeberleistungen für abgeschlossene Kalenderjahre nicht möglich ist. Die Sozialversicherungsträger haben jedoch bereits öffentlich erklärt, dass die zu viel bezahlten Beiträge durch die Entgeltabrechner bis zum 31.12.2009 verrechnet werden müssen.

13. Einheitliche Feststellung von Einkünften einer Grundstücksgemeinschaft: Grundlage für einen Folgebescheid

Kernproblem
Nach der Abgabenordnung werden einkommensteuerpflichtige Einkünfte einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind. Vermieten mehrere Personen (z. B. in der Form einer GbR) gemeinschaftlich eine Immobilie und erzielen dadurch Einkünfte, ist eine solche Feststellung aus formalen Gründen erforderlich. Ausnahmen sind bei Fällen von geringer Bedeutung denkbar (z. B. zusammenveranlagte Eheleute). Die erforderliche Feststellung kann auch nicht durch Angaben im Rahmen einer Einkommensteuererklärung geheilt werden. Muss ein Feststellungsbescheid erlassen werden, so bietet er auch eine Änderungsmöglichkeit im Hinblick auf ansonsten bestandskräftig gewordene Folgebescheide (z. B. den Einkommensteuerbescheid).

Sachverhalt

Eine aus Eheleuten bestehende GbR hatte nach Fertigstellung eines Gebäudes das Dachgeschoss an eine Rechtsanwaltssozietät vermietet, an der auch der Ehemann beteiligt war. Die Einkünfte der Kanzlei waren einheitlich und gesondert festzustellen. Im Einkommensteuerbescheid der Eheleute war der Vermietungsanteil der Ehefrau berücksichtigt, der des Ehemannes dagegen nicht. Das Finanzamt lehnte den Erlass eines Feststellungsbescheides für die Ehegatten-GbR (vermutlich eines Verlusts) mit der Begründung ab, dass der auf den Ehemann entfallende Anteil bei der Rechtsanwaltssozietät im Sonderbetriebsvermögen zu erfassen sei. Dadurch verblieben bei der Grundstücksgemeinschaft lediglich die der Ehefrau zuzurechnenden Einkünfte, so dass es nicht zu einer Feststellung käme.

Entscheidung des BFH

Der BFH sah das anders: Zwar wandeln sich die einem betrieblich beteiligten Gesellschafter zuzurechnenden Beteiligungseinkünfte in "betriebliche Einkünfte" um. Diese Umqualifizierung vollziehe sich jedoch außerhalb der Gemeinschaft auf der Ebene des Gesellschafters. So müssen die gemeinschaftlich verwirklichten Besteuerungsmerkmale auf der Ebene der GbR festgestellt werden, während die Umqualifizierung der Vermietungseinkünfte in Gewinnanteile bei der Anwaltsgemeinschaft im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit vorzunehmen ist. Daran ändere auch die sog. Bruchteilsbetrachtung nichts, nach der ein Mietvertrag zwischen einer GbR und einem Gesellschafter steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist, wenn und soweit diesem das Grundstück anteilig steuerlich zuzurechnen ist. Denn im Streitfall sei nicht der Ehemann Mieter, sondern die Anwaltsgemeinschaft. Hier gelte die vorrangige Zurechnung nach den Grundsätzen des Sonderbetriebsvermögens. Auch einen Fall von geringer Bedeutung sah der Senat wegen der unterschiedlichen formalen Rechtsfolgen als nicht gegeben an.

Konsequenz

Der erstmalig im Feststellungsbescheid der GbR zu berücksichtigende Verlustanteil des Ehemannes führt zu einer Änderung des Feststellungsbescheides (= Folgebescheid) der Anwaltssozietät. Dieser wiederum wird zum Grundlagenbescheid für die Einkommensteuer der Eheleute. Ob die beiden letztgenannten Bescheide bestandskräftig waren, spielt insoweit keine Rolle. Entscheidend ist, dass die Feststellung der GbR noch nicht verjährt ist (bis zu 7 Jahre, soweit keine Erklärung abgegeben ist).

14. Vorsteuervergütungsanspruch wird verzinst

Einführung

Ausländische Unternehmen, die im Inland keine steuerpflichtigen Umsätze ausführen, können sich auf Antrag, die ihnen im Inland in Rechnung gestellte Vorsteuer im Rahmen des Vorsteuervergütungsverfahrens erstatten lassen. Der Antrag ist fristgebunden, seine Bearbeitung durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) jedoch nicht. Die herrschende Meinung bestritt bisher, dass eine verzögerte Bearbeitung einen Zinsanspruch des Antragstellers nach sich zieht.

Fall

Ein in Österreich ansässiges Unternehmen beantragte im April 1999 die Vergütung von Vorsteuerbeträgen i. H. von 256.000 DM für die Monate Januar bis März 1999. Im September 1999 wurde der Antrag abgelehnt. Dem hiergegen gerichteten Einspruch des Unternehmers wurde nach 4 Jahren im September 2003 stattgegeben. Damit gab sich der Unternehmer nicht zufrieden und legte gegen den neuen Bescheid ebenfalls Einspruch ein. Er beantragte die Verzinsung des Vergütungsanspruchs nach § 233a AO.

Sowohl nach Ansicht des Finanzamtes als auch des Finanzgerichts Köln, kommt eine Verzinsung nur für Steuerfestsetzungen in Betracht, nicht jedoch für Vergütungsanträge. Sie lehnten daher den Einspruch ab.

Urteil

Entgegen der Vorinstanz kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass der Vergütungsanspruch auf einer Umsatzsteuerfestsetzung beruht. Er ist demnach zu verzinsen. Daneben weist der BFH darauf hin, dass eine abweichende Entscheidung auch gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung in- und ausländischer Unternehmen in der EU verstoßen würde.

Konsequenz

Wird die Vorsteuer nicht innerhalb von 15 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres ihrer Entstehung erstattet, so steht den Unternehmen ein Zinsanspruch zu (6 % p. A., im Fall ca. 19.000 EUR). Setzt die Finanzverwaltung diese nicht fest, so ist deren Festsetzung zu beantragen. Hierbei ist zu beachten, dass der Anspruch innerhalb eines Jahres verjährt. Insbesondere bei schon erfolgten Erstattungen ist daher Eile geboten.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. **Jahressteuergesetz 2009**

Hintergrund und Ziel des Gesetzes
Mit dem alljährlichen Jahressteuergesetz sollen eine Vielzahl von Einzelregelungen geändert werden. Betroffen sind u. a. Änderungen als Umsetzung notwendiger und politisch bedeutsamer steuerrechtlicher Maßnahmen, Anpassungen des Steuerrechts an Recht und Rechtsprechung der Europäischen Union, Maßnahmen zur Verhinderung von Steuerausfällen bzw. zur Sicherung des Aufkommens sowie Maßnahmen zur Vereinfachung des Steuerrechts. Einige der wichtigsten Änderungen sind im Folgenden aufgeführt:

1. Änderungen im EStG
- Einnahmen, die eine Gastfamilie für die Aufnahme eines behinderten Menschen erhält, werden von der Einkommensteuer befreit (§ 3 Nr. 10 EStG-E).
- Anteile zur Krankversicherung, die von der gesetzlichen Rentenversicherung getragen werden, sind steuerfrei. Insoweit greift - klarstellend - bei allen Rentnern beim Sonderausgabenabzug der Höchstbetrag mit 1.500 EUR (§ 3 Nr. 14 EStG-E; ab VZ 2008).
- Ausweitung des sog. Übungsleiterpauschbetrags und der für die gemeinnützige nebenberufliche Tätigkeit bei einer entsprechenden Organisation innerhalb der EU bzw. des EWR-Raumes gezahlten Beträge (§ 3 Nr. 26 und Nr. 26a EStG-E).
- Einführung eines neuen Freibetrags für Leistungen des Arbeitgebers ab dem Kalenderjahr 2008 zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustandes und der betrieblichen Gesundheitsförderung i. H. von 500 EUR (§ 3 Nr. 34 EStG-E).
- Zulässigkeit des Sonderausgabenabzugs für Schulgelder an Privatschulen im EU/EWR-Ausland rückwirkend zum 1.1.2008. Der zunächst vorgesehene Höchstbetrag mit 3.000 EUR wurde auf 30 % des Entgelts, höchstens 5.000 EUR erhöht. Damit sind Schuldgelder - ohne Entgelt für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung - bis zu 16.666 EUR steuerlich relevant (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG-E).
- Abziehbarkeit von Mitgliedsbeiträgen an Kulturfördervereine (§ 10b Abs. 1 Satz 2 EStG-E; rückwirkend ab 1.1.2007).
- Vorrang der Inanspruchnahme der steuerbegünstigten Körperschaft im Rahmen der Veranlasserhaftung vor der Haftung der handelnden natürlichen Personen (§ 10b Abs. 4 Satz 4 EStG-E).
- Einfügung eines § 15a Abs. 1a EStG-E, wonach nachträgliche Einlagen nur insoweit zu einem Verlustausgleichsvolumen führen, als es sich um Verluste des Wirtschaftsjahres der Einlage handelt.
- Neugestaltung der Quellensteuerabzugsverpflichtung bei Kapitalmaßnahmen (§ 20 Abs. 4a EStG-E).
- Steuerpflicht der Erstattung von Abschluss- und Vertriebskosten bei Riester-Fondssparplänen (§ 22 Nr. 5 Satz 6 EStG-E).
- Einführung eines bereits im Entwurf des Jahressteuergesetzes 2008 vorgesehenen optionalen Anteilsverfahrens für Ehegatten als Ersatz für die Steuerklassenkombination III/V (§ 39f EStG-E). Danach werden beim jeweiligen Ehegatten mindestens die ihm persönlich zustehenden steuerentlastend wirkenden Vorschriften (bspw. Grundfreibetrag, Vorsorgepauschale) beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt.

2. Änderungen im KStG

- Änderungen für Betriebe gewerblicher Art und Eigengesellschaften juristischer Personen des öffentlichen Rechts (sog. kommunaler Querverbund). Nach § 4 Abs. 6 KStG-E sollen gleichartige Betriebe gewerblicher Art oder Versorgungs- und Verkehrsbetriebe mit steuerlicher Wirkung zusammengefasst werden können. Eine Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art mit Hoheitsbetrieben ist weiterhin nicht zulässig. Darüber hinaus stellt § 8 Abs. 1 Satz 2 KStG-E klar, dass für Betriebe gewerblicher Art ein Einkommen zu ermitteln ist, unabhängig davon, ob sie mit der Absicht Gewinn zu erzielen, betrieben werden oder ob diese sich am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligen. Bei Dauerverlustgeschäften sollen die Regelungen zur verdeckten Gewinnausschüttung nicht zur Anwendung kommen, wenn dieses durch einen Betrieb gewerblicher Art (§ 8 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG-E) oder durch eine Kapitalgesellschaft ausgeübt wird, deren Mehrheit der Stimmrechte (un)mittelbar auf juristische Personen des öffentlichen Rechts entfallen. Darüber hinaus müssen nachweislich ausschließlich diese Gesellschafter zum Ausgleich der Dauerverluste aus obigen Geschäften verpflichtet sein (§ 8 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG-E).
- Folgeänderungen beim Mantelkauf (§ 8c Abs. 2 KStG-E) und bei der Organschaft (§ 15 Satz 1 Nr. 4 KStG-E).
- Anwendung der Steuerbefreiung auch bei ausländischen steuerbegünstigten Körperschaften, wenn sie die inländischen Voraussetzungen erfüllen (§ 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG-E).
- Vorrang der Veranlasserhaftung für die steuerbegünstigte Körperschaft vor der Haftung der handelnden natürlichen Personen (§ 9 Abs. 3 Satz 3 KStG-E). Der Plan, die bisherige Steuerfreiheit für Dividenden und Veräußerungsgewinne für Streubesitzanteile (Beteiligung bis zu 10 %) im Betriebsvermögen einer Körperschaft ab 2009 zu versagen, wurde aufgegeben.

3. Änderungen im GewStG

- Einschränkung der erweiterten Gewerbesteuerbefreiung bei grundbesitzverwaltenden Personengesellschaften im Hinblick auf Sondervergütungen an Mitunternehmer (§ 9 Nr. 1a GewStG-E).
- Vorrang der Veranlasserhaftung der steuerbegünstigten Körperschaft vor der Haftung der handelnden natürlichen Personen (§ 9 Nr. 5 Satz 8 GewStG-E).
- Zur Sicherung eines Gewerbeverlustes konnte vor dem Erwerb einer GmbH-Beteiligung der verlustverursachende Betrieb auf eine Tochter-Personengesellschaft ausgegliedert werden. Nunmehr wird ein gesetzlich angeordneter Wechsel in der Unternehmeridentität ins Gesetz aufgenommen; der Gewerbeverlust fällt dann bei der Personengesellschaft weg (§ 10a Satz 9 GewStG-E; ab 28.11.2008).

4. Änderungen im UStG

Modifikation der Befreiungen für Heilberufe (§ 4 Nr. 14 UStG-E). Dabei gilt die Befreiung nur für Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin; tierärztliche Leistungen fallen nicht unter § 4 Nr. 14 UStG-E. Weiterentwicklung und Zusammenfassung der bisher in § 4 Nr. 16 a) bis c) UStG enthaltenen Tatbestände in § 14 Nr. 14 b) Satz 1 UStG-E.

5. Änderungen in der AO

- Ausschluss extremistischer Vereine von der Gemeinnützigkeit (§ 51 Satz 4 AO-E). So kann eine Körperschaft nur dann als steuerbegünstigt anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung und bei ihrer tatsächlichen Geschäftsführung keine Bestrebungen nach § 4 Bundesverfassungsgesetz fördert und dem Gedanken der Völkerverständigung zuwiderhandelt.
- Einschränkung des Begriffs der Allgemeinheit für die Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke - entsprechend der bisherigen Verwaltungsauffassung - auf das Inland (§ 51 Abs. 2 AO-E).
- Für Vereine gibt es ab 2009 eine im Gesetz geregelte Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO).

- Erlaubnis der Verlagerung der Buchführung in das EU- bzw. EWR-Ausland (§ 146 Abs. 2a und b) AO-E). Erfasst wird die elektronische, nicht jedoch die sog. Papierbuchführung. Die Verlagerung ist zudem an die Bewilligung durch die zuständige Finanzbehörde nach schriftlichem Antrag geknüpft.
- Anhebung der Strafverfolgungsverjährung für Steuerhinterziehung nach § 370 AO von 5 auf 10 Jahre (§ 376 AO-E). Die verlängerte Verfolgungsverjährung gilt nur bei besonders schwerer Steuerhinterziehung; bei einfachen Steuerstraftaten bleibt es bei 5 Jahren.

Gesetzgebungsstand
Der Bundestag hat am 28.11.2008 den Änderungsvorhaben zugestimmt; die Zustimmung des Bundesrates soll am 19.12.2008 erfolgen. Eine Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt ist dann noch in 2008 möglich, so dass die Änderungen zum 1.1.2009 in Kraft treten können. Letztendlich reiht sich das Jahressteuergesetz damit in die traditionelle Form der Steuergesetzänderung erst wenige Tage vor Ablauf der Jahresfrist ein.

2. Innergemeinschaftliche Lieferung: Wann und wo beginnt die Versendung?

Einführung
Nicht alles, was umgangssprachlich als innergemeinschaftliche Lieferung bezeichnet wird, ist dies auch steuerlich. Wird dies übersehen, können erhebliche steuerliche Probleme auftreten.

Fall
Die Klägerin, ein englisches Unternehmen, versendete Waren nach Deutschland. Der vorgesehene Empfänger der Ware erhielt die Ware allerdings erst nach Bezahlung. Bis zu diesem Zeitpunkt wurde die Ware bei einer Schwestergesellschaft der Klägerin in Deutschland zwischengelagert, die diese erst nach Freigabe durch die Klägerin auslieferte. Die Klägerin glaubte steuerfrei innergemeinschaftlich geliefert zu haben; nicht jedoch das Finanzamt. Es sah die Lieferung an den Endkunden erst mit der Auslieferung aus dem Lager als erbracht an. Entsprechend behandelte es sämtliche Lieferungen an den Endkunden als steuerpflichtige Inlandslieferungen. Die Lieferungen ins deutsche Lager der Schwestergesellschaft wurden entsprechend als steuerfreie Verbringung qualifiziert. Das Niedersächsische Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamtes.

Urteil
In Abkehr seiner bisherigen Rechtsprechung folgte der BFH der Auffassung der Klägerin. Für die Annahme des Beginns der Versendung in Großbritannien reicht es daher aus, wenn mit hinreichender Sicherheit, leicht und einwandfrei aus den Unterlagen ermittelt werden kann, dass der Empfänger im Zeitpunkt der Übergabe der Ware an den Spediteur schon festgestanden hat. In diesem Fall ist es nicht (mehr) nötig, dass dem mit der Versendung Beauftragten der Empfänger bei Übergabe bekannt ist. Dem steht auch nicht entgegen, dass die Ware zunächst in ein inländisches Lager gebracht und erst nach Kaufpreiszahlung ausgeliefert wird.

Konsequenz
Unternehmen, die in dieser Form an deutsche Empfänger liefern, müssen prüfen, ob das Urteil des BFH Konsequenzen auf die Steuerpflicht ihrer Umsätze in Deutschland hat. Dabei wird auch zu beachten sein, wie die Finanzverwaltung auf das Urteil reagiert. Einfacher wird es allerdings wohl nicht. Grundsätzlich ist es zwar zu begrüßen, wenn die Steuerpflicht nicht alleine von der Erfüllung formalistischer Vorgaben abhängig ist. Allerdings wird nun der Formalismus durch unbestimmte Begriffe, wie z. B. hinreichende Sicherheit, ersetzt, deren Auslegung erfahrungsgemäß häufig zu Konflikten mit der Finanzverwaltung führt. Die Unternehmen müssen daher so gut wie möglich den Abnehmer der Ware dokumentieren, um der Finanzverwaltung keinen Spielraum für Interpretationen zu lassen.

3. **Zahlung eines Einlagebetrags auf ein debitorisches Konto auf Anweisung des GF kann Erfüllung bewirken**

Kernproblem
Eine Erfüllung der Einlageverpflichtung kann anzunehmen sein, wenn dem Geschäftsführer einer GmbH der zu zahlende Einlagebetrag dadurch zur freien Verfügung gestellt wird, dass der Gesellschafter auf Anweisung des Geschäftsführers auf ein von diesem bestimmtes - im Debet geführtes - Konto der Gesellschaft zahlt.

Sachverhalt
Der Kläger, Insolvenzverwalter der F-GmbH, fordert vom beklagten Gesellschafter die erneute Zahlung seiner Stammeinlage von 9.000 EUR. Diese hatte der Beklagte übernommen, nachdem die F-GmbH Anfang 2006 eine Erhöhung ihres Stammkapitals beschlossen hatte. Den Betrag zahlte der Beklagte im Mai 2006 auf das vom Geschäftsführer benannte Konto der GmbH bei der O-Bank, der dort sofort gutgeschrieben wurde. Das Konto wies einen Negativsaldo von 240.000 EUR aus. Im Juni 2007 wurde über das Vermögen der F-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Kläger macht geltend, der Beklagte habe seine Einlage nicht ordnungsgemäß erbracht und diese habe nicht zur freien Verfügung der GmbH gestanden, weil die Bank den Betrag wegen des hohen Sollsaldos mit Verbindlichkeiten verrechnet habe. Die Klage war in allen Instanzen erfolglos.

Entscheidung
Durch die vom Beklagten im Mai 2006 erbrachte Zahlung auf das Konto der F-GmbH bei der O-Bank ist Erfüllung eingetreten (§§ 56a, 7 Abs. 2 Satz 1, 57 Abs. 2 GmbHG). Zwar führt ein auf ein Debetkonto eingezahlter Betrag dazu, dass durch eine Verrechnung der Sollsaldo abgebaut wird. Dies hat zur Folge, dass die Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber der Bank abgebaut werden. Trotzdem kann die freie Verfügbarkeit für den Geschäftsführer und die Erfüllung der Einlageverpflichtung bei einer Zahlung auf ein debitorisches Konto der GmbH bejaht werden, wenn der Geschäftsführer innerhalb einer ungekündigten Kreditlinie über den geleisteten Betrag verfügen kann. Erfüllung tritt schon deshalb ein, weil die Zahlung auf Anweisung des Geschäftsführers erfolgte, denn hätte der Beklagte diesem den Betrag in bar übergeben und der Geschäftsführer hätte das Geld sodann selbst auf das Konto eingezahlt, wäre die freie Verfügungsbefugnis unstreitig gewährleistet gewesen. Die angewiesene Verkürzung des Zahlungsweges bewirkt dabei keinen Unterschied.

Konsequenz
Die Frage, ob die Zahlung eines Einlagebetrages auf ein debitorisches Konto eine Erfüllungswirkung hervorrufen kann, ist auch dann zu bejahen, wenn das Konto in kurzen Zeitabständen schwankende Kontostände aufweist und der Betrag wegen eines erheblichen Sollsaldos von der Bank mit Verbindlichkeiten verrechnet wird.

4. **Ungleiche Geschlechtsverteilung auf den einzelnen Hierarchieebenen kann Indiz für Diskriminierung sein**

Kernfrage/Rechtslage
Das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz verbietet u. a. die Benachteiligung wegen des Geschlechts. Rechtsfolge einer Diskriminierung ist es, dass der Arbeitgeber zum Ersatz des materiellen und immateriellen Schadens verpflichtet ist. Der Arbeitnehmer muss im Prozess die Diskriminierung nur hinreichend deutlich vortragen. Nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz ist es am Arbeitgeber zu beweisen, dass eine Diskriminierung nicht vorgelegen hat. Das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg hat nunmehr erstmals entschieden, dass alleine die rechnerische Unterrepräsentation von Frauen die Diskriminierung indizieren kann.

Entscheidung

Die Klägerin ist bei einem Unternehmen beschäftigt, dessen Mitarbeiter zu 2/3 Frauen sind. Gleichzeitig war keine der 27 Führungspositionen mit Frauen besetzt. Nachdem die Klägerin sich erfolglos auf eine Führungsposition beworben hatte, verlangte sie vom Arbeitgeber eine Entschädigung und Schadensersatz, wobei sich der Arbeitgeber lediglich damit verteidigte, dass die Klägerin nicht am besten geeignet gewesen sei. Das Landesarbeitsgericht gab der Klägerin Recht und verurteilte den Arbeitgeber zur Zahlung einer Entschädigung von 20.000 EUR und Schadensersatz i. H. der dauerhaften Einkommensdifferenz bei der Klägerin im Hinblick auf den nicht erhaltenen Posten. Es sei als hinreichendes Indiz einer Geschlechterdiskriminierung ausreichend gewesen, dass ungeachtet der prozentualen Beteiligung an der Belegschaft keine Führungsposition mit einer Frau besetzt gewesen sei. Der Arbeitgeber habe dieses Indiz nicht entkräften können. Insbesondere habe er keine Unterlagen (Stellenausschreibung, Auswahlkriterien) vorgelegt, aus denen sich ergebe, dass die Klägerin wegen nicht-geschlechtsspezifischer Gründe nicht befördert worden sei. Die der Klägerin zugesprochene Entschädigung kompensiere die Verletzung ihres Persönlichkeitsrechts.

Konsequenz

Die Entscheidung macht nicht nur die Reichweite möglicher Konsequenzen einer Diskriminierung deutlich. Sie zeigt als eine der ersten Entscheidungen, wie ernst das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz insbesondere im Einzelfall zu nehmen ist. Dem Arbeitgeber ist schlicht der Vorwurf zu machen, sich nicht ausreichend vorbereitet zu haben. Sein Unterliegen beruhte nicht zuletzt auf mangelhafter und unzureichender Dokumentation.

5. Kein Wiederaufleben des Arbeitsverhältnisses bei Abberufung als Geschäftsführer

Kernfrage/Rechtslage

Es entspricht ständiger Rechtsprechung der ordentlichen Gerichte, dass der Geschäftsführer einer GmbH, weil er selbst Arbeitgeberfunktionen wahrnimmt, kein Arbeitnehmer der Gesellschaft sein kann. Das bedeutet insbesondere, dass die Arbeitnehmerschutzvorschriften auf den Geschäftsführer keine Anwendung finden. Das gilt auch dann, wenn der Geschäftsführer früher einmal Arbeitnehmer der GmbH gewesen ist. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob bei der Abberufung ein ehemaliger Arbeitsvertrag wieder aufleben kann.

Entscheidung

Der Kläger war zunächst als Arbeitnehmer beschäftigt. Im Anschluss wurde er zum Geschäftsführer bestellt. Der zwischen den Parteien abgeschlossene Geschäftsführervertrag enthielt keine Regelungen zum Ruhen oder zum Wiederaufleben des Arbeitsverhältnisses. Nach knapp neun Jahren wurde der Kläger mit sofortiger Wirkung abberufen. Sechs Wochen später wurde auch der Geschäftsführervertrag fristlos gekündigt. Gegen die Kündigung wehrte sich der Kläger mit Kündigungsschutzklage vor dem Arbeitsgericht und gewann in den ersten zwei Instanzen, weil nach der Abberufung ein konkludentes Arbeitsverhältnis zustande gekommen sei. Das Bundesarbeitsgericht hob diese Entscheidung wieder auf, weil es keine rechtliche Begründung dafür gebe, anzunehmen, dass nach der Abberufung ein Arbeitsverhältnis zustande gekommen sei. Ein Geschäftsführervertrag verwandelt sich nur dann bei Verlust der Organstellung (wieder) in ein Arbeitsverhältnis, wenn der ursprüngliche Arbeitsvertrag nach den Gesamtumständen (ruhend) fortbestanden hat und nach der Abberufung wieder aufleben sollte, oder wenn nach der Abberufung ein Arbeitsverhältnis neu begründet worden ist.

Konsequenz

Der Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts ist zuzustimmen. Sie steht im Einklang mit der Rechtsprechung der zivilrechtlichen Obergerichte, die streng zwischen Arbeitsverhältnis und Geschäftsführer-Anstellungsverhältnis trennen.

6. **Gefahrgut-Fahrer müssen bei Alkoholisierung mit einer fristlosen Kündigung rechnen**

Kernfrage/Rechtslage
Die fristlose Kündigung eines Arbeitsverhältnisses ist nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes möglich. Dabei gilt auch, dass höhere Anforderungen an den wichtigen Grund gestellt werden, je länger das Arbeitsverhältnis bestanden hat. So rechtfertigt auch bei einem Berufskraftfahrer der Verlust der Fahrerlaubnis wegen Trunkenheit nicht in jedem Fall die fristlose Kündigung. Das Landesarbeitsgericht Köln hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dies bei einem Gefahrgut-Fahrer anders zu beurteilen ist.

Entscheidung
Der Kläger war beim Arbeitgeber seit langem als Gefahrgut-Fahrer ohne Beanstandungen beschäftigt. Im Betrieb galt - regelmäßig geschult - eine Null-Promille-Grenze, die arbeitsvertraglich verankert und vom einzigen Gefahrgutkunden des Unternehmens gefordert worden war. Zudem gilt im Straßenverkehrsrecht eine bußgeldbewehrte Null-Promille-Grenze. Als der Kläger bei Abholung von Gefahrgut beim Kunden mit Alkoholgeruch auffiel, verständigte ein Mitarbeiter des Kunden die Polizei, die vier Stunden nach Dienstbeginn eine Alkoholkontrolle durchführte, die eine Blutalkoholkonzentration von 0,2 Promille ergab. Als der Kunde davon erfuhr, sperrte er den Kläger für Gefahrguttransporte. Zudem musste sich der Arbeitgeber verpflichten, zweimal jährlich unangekündigte Alkoholkontrollen durchzuführen. Im Prozess musste der Kläger nach anfänglichem Leugnen einräumen, am Vorabend gegen 20 Uhr vier Flaschen Bier getrunken zu haben. Er machte geltend, dass die fristlose Kündigung angesichts des lange unbeanstandet bestehenden Arbeitsverhältnisses unverhältnismäßig sei. Das Gericht wies seine Klage ab. Der Kläger habe sowohl gegen das arbeitsvertragliche als auch gegen das gesetzliche Alkoholverbot bei Gefahrgut-Transporten verstoßen, das zum Schutz der Allgemeinheit und damit überragend wichtiger Rechtspositionen gelte. Die Pflichtverletzung sei angesichts des absoluten Alkoholverbotes auch schuldhaft begangen worden. Zudem sei dem Arbeitgeber ein erheblicher Imageschaden entstanden. Die Verhältnismäßigkeitsprüfung, in der das Bestehen des Arbeitsverhältnisses und die schlechten Aussichten des Klägers am Arbeitsmarkt gegen die Pflichtverletzung und ihre Auswirkungen abzuwägen waren, fielen zu Lasten des Klägers aus.

Konsequenz
Die Entscheidung zeigt, wie hoch die Anforderungen an die fristlose Kündigung sind. Letztlich entscheidend war nicht der bloße Verstoß gegen das arbeitgeberseitige Verbot, sondern die Tatsache, dass auch ein gesetzliches Verbot bestand und ein erheblicher Schaden beim Arbeitgeber entstanden ist.

7. **Betriebsbedingte Kündigungen: Bildung von Altersgruppen bei der Sozialauswahl verstößt nicht gegen das AGG**

Kernfrage/Rechtslage
Wenn betriebsweite, betriebsbedingte Kündigungen erforderlich werden, konnten in der Vergangenheit sog. Altersgruppen gebildet werden, wenn dies der Erhaltung des Alters- und Lohngefüges innerhalb des Unternehmens diente. Damit wurde verhindert, dass ältere Arbeitnehmer bei der Sozialauswahl alleine deshalb besser standen, weil ihr Alter besonders berücksichtigt werden musste. Mit Inkrafttreten des AGG sind Diskriminierungen wegen Alters verboten. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu befinden, ob die Altersgruppenbildung weiterhin zulässig ist.

Entscheidung

Beim Arbeitgeber mit ursprünglich über 5.000 Arbeitnehmern waren wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten erhebliche Entlassungen notwendig geworden. Mit dem Betriebsrat verständigte man sich auf eine Namensliste mit zu kündigenden Arbeitnehmern. Der Sozialauswahl lag eine Punktetabelle zugrunde, die unter anderem Sozialpunkte für das Lebensalter vorsah. Die Auswahl erfolgte allerdings nicht unter allen vergleichbaren Arbeitnehmern, sondern proportional nach sechs Altersgruppen, die jeweils zehn Lebensjahre umfassten. Der Kläger war in der Altersgruppe ab 50 Jahren betroffen. Mit seiner Klage machte er geltend, die Bildung von Altersgruppen verstoße als Altersdiskriminierung gegen das AGG. Das Bundesarbeitsgericht wies die Klage ab. Ein Verstoß gegen das AGG liege mit der Altersgruppenbildung nicht vor. Zwar sei das AGG auch auf Kündigungen anwendbar, allerdings dürften Arbeitgeber im Rahmen der Sozialauswahl sowohl Sozialpunkte für das Alter vergeben als auch Altersgruppen bilden. Eine etwaige Altersdiskriminierung sei jedenfalls gerechtfertigt, weil die Zuteilung von Alterspunkten an sich die schlechteren Arbeitsmarktchancen älterer Arbeitnehmer berücksichtige und im Zusammenspiel mit den anderen Kriterien nicht zu einer Überbewertung des Alters führe, und die Bildung von Altersgruppen dem Erhalt einer ausgewogenen Altersstruktur im Unternehmen diene.

Konsequenz

Die Entscheidung gibt die Rechtssicherheit, dass die Bildung von Altersgruppen bei der Sozialauswahl bei betriebsbedingten Kündigungen weiterhin zulässig ist. Sie ist gleichzeitig die erste grundlegende Entscheidung, die feststellt, dass das AGG entgegen dessen eigentlichen Wortlaut auch auf Kündigungen anwendbar ist.

8. Geringere Abfindungsansprüche in Sozialplan bei vorgezogener Altersrente zulässig

Kernfrage/Rechtslage

Bei Betrieben mit i. d. R. mehr als 20 Beschäftigten muss bei Änderungen im Betrieb, die für alle Beschäftigten oder wesentliche Teile der Beschäftigten Nachteile mit sich bringen, mit einem bestehenden Betriebsrat über die Betriebsänderungen verhandelt werden. I. d. R. wird der Ausgleich der sozialen Nachteile in einem Sozialplan geregelt. In einem solchen Sozialplan kann bei der Bestimmung des Umfangs der Abfederung der wirtschaftlichen Nachteile berücksichtigt werden, dass der Arbeitnehmer in Rente geht. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob es auch zulässig ist, einen vorzeitigen Rentenbeginn, der nach dem Gesetz zu Abschlägen bei der Rente führen kann, in einem Sozialplan berücksichtigt werden können.

Entscheidung

Der Kläger hatte eine höhere als die ihm nach einem Sozialplan zustehende Abfindung verlangt, weil der Sozialplan für Arbeitnehmer, die im unmittelbaren Anschluss an die Beendigung des Arbeitsverhältnisses Anspruch auf vorgezogene Altersrente hatten, geringere Abfindungen vorsah. Zu diesem Personenkreis gehörte der 60jährige, schwerbehinderte Kläger. Das Bundesarbeitsgericht wies seine Klage ab. Sozialpläne dienten der Abfederung wirtschaftlicher Nachteile und hätten daher zukunftsbezogene Ausgleichsfunktion. Deshalb seien die Leistungen aus der gesetzlichen Regelaltersrente im Rahmen eines Sozialplanes berücksichtigungsfähig. Zwar knüpften die Voraussetzungen der vorgezogenen Altersrente regelmäßig an persönliche Merkmale wie Alter oder Geschlecht an, ihre Berücksichtigung im Rahmen von Sozialplänen verstoße aber nicht gegen das betriebsverfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot. Eine Berücksichtigung sei außerdem auch nicht diskriminierend.

Konsequenz
Die Entscheidung ist unternehmerfreundlich. Überraschend ist, dass das Gericht nicht darauf abgestellt hat, dass die Inanspruchnahme einer vorgezogenen Altersrente wenigstens mit Rentenabzügen verbunden sein kann. Möglich ist, dass dies wegen der persönlichen Merkmale des Klägers nicht der Fall war, so dass offen bleiben muss, ob die Entscheidung allgemeine Gültigkeit hat oder nur für den Fall anwendbar ist, dass die im Sozialplan vorgesehene Berücksichtigung eines vorzeitigen Rentenbeginns nicht mit Abzügen bei der Rente verbunden ist.

9. § 8a KStG a. F. löst Kapitalertragsteuer aus

Kernproblem
Bis zum Jahr 2007 konnten Zinsen, die eine Kapitalgesellschaft an ihre Anteilseigner oder diesen nahe stehende Personen zahlte, unter bestimmten Umständen in verdeckte Gewinnausschüttungen umqualifiziert werden. Bislang war höchstrichterlich nicht geklärt, wie weit diese Umqualifizierung reicht.

Sachverhalt
Eine Bank in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft hatte im Jahr 2005 Vergütungen für stille Beteiligungen an eine nahe stehende Person (Tochtergesellschaft) eines Gesellschafters gezahlt, der zu mehr als 25 % an der AG beteiligt war. Die Vergütungen wurden nach § 8a KStG teilweise in verdeckte Gewinnausschüttungen umqualifiziert. Allerdings hatte die AG für die Vergütungen keine Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt.

Entscheidung
Der Bundesfinanzhof geht in Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung davon aus, dass die Umqualifizierung der Vergütungen (Zinsen o. ä.) in verdeckte Gewinnausschüttungen auch auf die Ebene des Anteilseigners durchschlägt. Dieser vereinnahmt demzufolge Beteiligungserträge, die auch der Kapitalertragsteuer unterliegen. Dies gilt auch in den Fällen, in denen nicht der Gesellschafter selbst, sondern eine diesem nahestehende Person Empfänger der Vergütungen ist. Die AG musste für die nicht einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer haften.

Konsequenz
Die Entscheidung hat Bedeutung für Vergütungen im Rahmen der Gesellschafter-Fremdfinanzierung bis einschließlich 2007. Im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die entsprechende Vorschrift durch die sog. Zinsschranke ersetzt. Die Zinsschranke bewirkt - anders als die Vorgängerregelung - keine Umqualifizierung, sondern beschränkt lediglich den Betriebsausgabenabzug. Eine Kapitalertragsteuerpflicht wird daher nicht ausgelöst.

10. Keine erweiterte Kürzung bei Verpachtung an Komplementärin

Kernproblem
Auch vermögensverwaltend tätige Gesellschaften können kraft Rechtsform (GmbH oder AG) oder kraft gewerblicher Prägung (GmbH & Co. KG) der Gewerbesteuer unterliegen. Unter bestimmten Voraussetzungen wird solchen Gesellschaften jedoch eine erweiterte Kürzung ihres Gewerbeertrags um den Teil des Gewerbeertrags gewährt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Die erweiterte Kürzung ist allerdings ausgeschlossen, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters dient.

Sachverhalt
Eine GmbH & Co. KG erwarb im Jahr 1998 ein Grundstück. In den Jahren 1999 und 2000 verpachtete sie dieses Grundstück zur Entnahme von Ton und zur Rückverfüllung an ihre Komplementär-GmbH. Die GmbH war am Vermögen und Gewinn der KG nicht beteiligt und erhielt von der KG lediglich eine Vorabvergütung für die Übernahme der persönlichen Haftung sowie einen Ersatz ihrer Aufwendungen.

Entscheidung
Der Bundesfinanzhof ist der Finanzverwaltung und der Auffassung des Finanzgerichts in der ersten Instanz gefolgt und hat die erweiterte Kürzung im vorliegenden Fall versagt. Er hat sich dabei streng am Gesetzeswortlaut orientiert und die Gesellschafter-Stellung der Komplementär-GmbH trotz fehlender Beteiligung am Kapital der KG bejaht. Die BFH-Richter können sich offenbar, so die Urteilsbegründung, eine unschädliche Bagatell-Beteiligung (maximal 1 %) vorstellen. Diese Bagatellgrenze wollen sie aber nicht dem persönlich haftenden Gesellschafter gewähren.

Konsequenz
Die Konsequenz aus der Versagung der erweiterten Kürzung ist die lediglich einfache Kürzung um 1,2 % des Einheitswertes der Betriebsgrundstücke - häufig nur ein schwacher Trost für die betroffenen Unternehmen. Das Urteil zeigt, dass die Erlangung der erweiterten Kürzung für Personengesellschaften häufig schwierig ist. Hier kann sich statt dessen die Zwischenschaltung von Kapitalgesellschaften anbieten, da diese für Zwecke der Gewerbesteuer-Kürzung eine bessere Abschirmwirkung bieten.

11. Neues BMF-Schreiben zu Jubiläumsrückstellungen

Kernproblem
Für zukünftige Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums dürfen Unternehmen unter bestimmten Voraussetzungen Rückstellungen bilden. Rückstellungsfähig sind Einmalzuwendungen in Form von Geld, Sachgeschenken oder zusätzlichen Urlaubstagen. Die Rückstellungen werden ratierlich über die Dauer des Arbeitsverhältnisses angesammelt. Das Bundesfinanzministerium hat zum Ansatz und zur Bewertung ein neues Schreiben veröffentlicht, das gegenüber der Vorgängerregelung drei wesentliche Neuerungen beinhaltet:

Rückstellung trotz Widerrufsvorbehalt
Der Bundesfinanzhof hatte entschieden, dass es für die Rückstellungsbildung nicht erforderlich ist, dass die entsprechende Zusage rechtsverbindlich, unwiderruflich und vorbehaltlos erteilt wird. Somit führt auch eine Zusage unter Widerrufsvorbehalt grundsätzlich zur Rückstellungspflicht, vorausgesetzt, dass die Zusage schriftlich erteilt worden ist. Die Finanzverwaltung wendet das Urteil an, fordert allerdings in derartigen Fällen eine besondere Prüfung, ob die Inanspruchnahme am jeweiligen Bilanzstichtag wahrscheinlich ist.

Berücksichtigung des späteren Renteneintrittsalters
Durch das RV-Altersgrenzenanpassungsgesetz wurde das gesetzliche Renteneintrittsalter sukzessive auf das 67. Lebensjahr heraufgesetzt. Für die Bilanzen des Jahres 2007 können, für 2008 müssen die erhöhten Altersgrenzen bei der Rückstellungsbewertung berücksichtigt werden, sofern nicht im Dienstvertrag ein abweichendes Pensionsalter vereinbart ist. Die Anpassung führt tendenziell zu höheren Rückstellungen, da mit späterem Renteneintritt mehr Dienstjubiläen erreicht werden können.

Anwendung der neuen Richttafeln
Der Bilanzierende hat die Möglichkeit, die Rückstellungen entweder individuell nach versicherungsmathematischen Grundsätzen zu ermitteln oder ein Pauschalwertverfahren anzuwenden. Für das Pauschalwertverfahren enthält das BMF-Schreiben in Abhängigkeit von Alter und Betriebszugehörigkeit neue Vervielfältiger, die die Heubeck-Richttafeln 2005G berücksichtigen. Aufgrund der gestiegenen Lebenserwartung führt das neue Verfahren zu höheren Rückstellungswerten. Die neuen Faktoren können bereits rückwirkend ab 2005 zugrunde gelegt werden.

12. Ausfuhrnachweise: BFH erteilt Absage an Formalismus der Behörden

Einführung
Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen sind steuerfrei. Voraussetzung für diese Steuerfreiheit ist jedoch, dass die Unternehmer, die im UStG und in der UStDV geforderten Nachweise erbringen. Als würde dies nicht reichen, verlangt die Finanzverwaltung häufig noch weitere Nachweise.

Fall
Der Kläger lieferte gebrauchte Kfz steuerfrei ins Drittland. Das Finanzamt unterwarf diese Umsätze jedoch der Umsatzsteuer, da die in den UStR 2000 geforderten Nachweise fehlten. Der Kläger vertrat die Auffassung, dass die von ihm vorgelegten Unterlagen den gesetzlichen Anforderungen genügten; mehr könne von ihm nicht gefordert werden.

Neues Urteil
Ebenso wie die Vorinstanz gibt der BFH dem Kläger Recht. Demnach reicht es als Nachweis für eine Ausfuhrlieferung vollkommen aus, wenn die Anforderungen des UStG und der UStDV erfüllt sind. Nur wenn hieran Zweifel bestehen, können weitere Nachweise gefordert werden.

Konsequenz
Vergleichbar zur jüngsten Rechtsprechung zu innergemeinschaftlichen Lieferungen weist der BFH dem Formalismus der Finanzverwaltung auch hier endlich die Grenzen auf. Dies bedeutet jedoch nicht, dass nun auf Nachweise verzichtet werden kann. Die gesetzlich geforderten Nachweise, aber nur diese, sind unverändert zu erbringen. Über den Fall hinaus ist die Aussage des BFH von Bedeutung, dass die allgemeine Missbrauchsanfälligkeit einer Regelung allein noch keine Zweifel im konkreten Fall rechtfertigt. Erwecken manche Prüfer doch den Eindruck, dass per se jeder Exporteur bis zum Nachweis seiner Unschuld verdächtig ist.

13. Finanzverwaltung wendet BFH-Rechtsprechung zum Mantelkauf an

Kernproblem
Bis zum Jahr 2007 versagte die gesetzliche Regelung zum sog. "Mantelkauf" Kapitalgesellschaften den Abzug von steuerlichen Verlustvorträgen. Voraussetzungen für die Anwendung der Mantelkauf-Regelungen waren ein schädlicher Anteilseignerwechsel und die Zuführung von überwiegend neuem Betriebsvermögen. Die Details der Vorschrift waren und sind hoch umstritten, selbst Finanzverwaltung und Rechtsprechung vertraten hierzu bislang teilweise gegensätzliche Auffassungen. In einem neuen BMF-Schreiben macht sich die Verwaltung jedoch die BFH-Rechtsprechung in zwei wesentlichen Punkten zu eigen.

Betriebsvermögenszuführung
Die Finanzämter gingen bisher nur dann von "überwiegend neuem Betriebsvermögen" aus, wenn die Summe des Aktivvermögens (bewertet zu Teilwerten) nach der Anteilsübertragung mehr als doppelt so hoch war wie das zum Zeitpunkt der Anteilsübertragung vorhandene Aktivvermögen. Dabei durften Zu- und Abgänge grundsätzlich saldiert werden (bilanzielle Betrachtungsweise).

Die vom BFH vertretene gegenständliche Betrachtungsweise, die auf die einzelnen Vermögensgegenstände abstellt, sollte nur für den Fall des Branchenwechsels zur Anwendung kommen. Nunmehr wendet die Finanzverwaltung generell die gegenständliche Betrachtungsweise an, nach der zumindest im Fall des Branchenwechsels auch neues Umlaufvermögen und auch innenfinanzierte Anschaffungen schädlich sind.

Zeitpunkt des Abzugsverbots

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung stellte der Verlust der wirtschaftlichen Identität - also der Zeitpunkt, zu dem das neue Betriebsvermögen das alte erstmals überstieg - den für das Verlustabzugsverbot maßgeblichen Zeitpunkt dar. Vorher entstandene Verluste durften nicht mit später anfallenden Gewinnen verrechnet werden. Der BFH, dessen Rechtsprechung das BMF jetzt anwendet, stellt dagegen nur auf den Zeitpunkt der Anteilsübertragung ab. Die nun vorgenommene Änderung der Verwaltungsmeinung betrifft folglich den Zeitraum zwischen Anteilsübertragung und Betriebsvermögenszuführung. Entstehen in diesem Zeitraum Gewinne, können bereits diese nicht mehr mit vorher entstandenen Verlusten verrechnet werden. Verluste in diesem Zeitraum können dagegen in der Zukunft genutzt werden.

Konsequenz

Die Übernahme der BFH-Rechtsprechung zur Betriebsvermögenszuführung stellt eine deutliche Verschärfung gegenüber der bisherigen bilanziellen Betrachtungsweise dar. In vielen Fällen wird sich damit die Anwendung der Mantelkaufregelung überhaupt nicht vermeiden lassen. Ab dem Jahr 2008 spielt die Betriebsvermögenszuführung ohnehin keine Rolle mehr, dann führt ein maßgeblicher Anteilseignerwechsel bereits alleine zum vollständigen oder quotalen Untergang der Verlustvorträge. Für Anteilsübertragungen vor dem 1. Januar 2008 kann aber die Altregelung weiter gelten, wenn der Verlust der wirtschaftlichen Identität vor dem 1. Januar 2013 eintritt. Für solche Fälle sieht das BMF-Schreiben auf Antrag aus Gründen des Vertrauensschutz eine Weitergeltung der bisherigen Verwaltungsauffassung zugunsten des Steuerpflichtigen vor.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.