



Mandantenrundschriften 5/2009

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



Privatbereich

1. Nicht ausgenutzter Steuerermäßigungsbeitrag für Handwerkerleistungen
2. Haushaltsnahe Dienstleistungen für Bewohner eines Wohnstifts
3. Abgeltungsteuer: Anwendungs- und Zweifelsfragen
4. Bankmitarbeiter haftet für Mithilfe bei Steuerhinterziehung
5. Neues zur Kfz-Steuer
6. Bankgeheimnis: Kontrollmitteilungen?
7. Wiedereinführung der "alten" Pendlerpauschale
8. Mieteinkünfte: Einkünfteerzielungsabsicht

Unternehmer und Freiberufler

1. Auskunftsansprüche des InsO-Verwalters gegenüber der Finanzverwaltung
2. Dienstwagen: Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte
3. Einzelhandel: 5,20 EUR Stundenlohn ist sittenwidrig
4. Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch öffentl. Arbeitgeber
5. Keine Pflicht zur Gewinnermittlung auf amtlichem Vordruck
6. Rechnung weg - was nun?
7. Umsatzsteuerpflicht für heilberufliche Gutachten
8. Abendveranstaltung für Führungskräfte: Pauschale Besteuerung?
9. Wechsel zwischen Ist- und Sollbesteuerung
10. Eigentumsübertragung an einem tw. als Familienwohnung genutzten Haus
11. Anspruch auf Urlaubsabgeltung auch bei Dauererkrankung
12. Begleichung einer Ges.schuld durch nicht pers. haftende Gesellschafter
13. Eröffnung des Insolvenzverfahrens unterbricht Rechtsstreitigkeiten
14. Beteiligungswechsel bei atypisch stiller Gesellschaft: Gewerbeverlust
15. Übernahme von Beiträgen zum Anwaltsverein führt zu Arbeitslohn
16. Umsatzsteuerfreie Betreuungsleistungen durch Vereinsbetreuer
17. Fitnessstudio haftet für Schäden durch defekte Geräte
18. Satzungsänderung bei Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Zahlung zwecks Ausführung einer Einlageschuld aus Kapitalerhöhung
2. EU plant Europäische Privatgesellschaft ("Europa-GmbH") ab 2010
3. Abschreibung auf Darlehensforderung bis 2007 steuerlich zulässig
4. Industrieholding kann GmbH-Anteile nicht steuerfrei verkaufen
5. Vertrauensschutz bei Ausfuhren
6. Alleinige Belastung der Arbeitgeber mit Insolvenzgeld-Umlage



7. Muss die Geräteidentifikationsnummer auf die Rechnung?
8. Wiederholter Verstoß gegen Rauchverbot kann Kündigung rechtfertigen
9. Anspruch auf tarifliche Funktionszulagen für Teilzeitbeschäftigte
10. "Schachtelstrafe" verstößt gegen Kapitalverkehrsfreiheit
11. Erfolgsneutrale Berichtigung eines unrichtigen Bilanzansatzes
12. BilMoG-HGB-Reform kommt

**Privatbereich****1. Nicht ausgenutzter Steuerermäßigungsbetrag für Handwerkerleistungen****Kernproblem**

Werden Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen getätigt, winkt bei der Einkommensteuerveranlagung eine Steuerermäßigung von bis zu 4.000 EUR. Voraussetzung ist, dass einige formelle und materielle Voraussetzungen (z. B. Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers) erfüllt sind. Die Steuerermäßigung geht ins Leere, soweit die Anrechnung auf die tarifliche Einkommensteuer zu einem negativen Betrag (Anrechnungsüberhang) führt. Hiergegen hatte ein Steuerpflichtiger geklagt, der mangels Einkommensteuerschuld eine Erstattung der im Streitjahr geltenden Ermäßigung von 600 EUR begehrte.

Rechtslage

Die gesetzliche Vorschrift sieht weder die Erstattung eines Anrechnungsübergangs noch einen Rück- oder Vortrag in andere Steuerjahre vor. Dies entspricht vom Grundsatz her dem Wesen einer Steuerermäßigung. Das war nicht immer so. Beim heutzutage überwiegend ausgelaufenen Baukindergeld hatte der Gesetzgeber eine Berücksichtigung in anderen Jahren durch Rück- oder Vortrag eingeräumt.

Entscheidung des BFH

Der BFH war der Auffassung, dass weder Anspruch auf die Erstattung eines Anrechnungsüberhangs noch eines Rück- oder Vortrags bestehe. Dies begegne nach Auffassung der Richter auch keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Die weitgehende Gestaltungsfreiheit des Steuergesetzgebers ließe es zu, von einem Rück- oder Vortrag eines ganz oder teilweise nicht ausgenutzten Steuerermäßigungsbetrags abzusehen. Soweit beim sog. Baukindergeld ein zeitlich begrenzter Rück- und Vortrag einer Steuerermäßigung zugelassen ist, sei die unterschiedliche Ausgestaltung der steuerlichen Lenkung nach Ansicht des BFH sachlich begründet und damit gleichheitsrechtlich nicht zu beanstanden.

2. Haushaltsnahe Dienstleistungen für Bewohner eines Wohnstifts**Kernproblem**

Voraussetzung für die Steuerermäßigung von haushaltsnahen Dienstleistungen ist, dass diese in einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. In einem jetzt vom BFH entschiedenen Streitfall hatte ein Bewohner eines Wohnstifts die Steuerermäßigung für die im Wohn- und Betreuungsbereich angefallenen Kosten beantragt. Diese entstanden insbesondere für Hausmeistertätigkeiten, für Reinigung des Apartments sowie der Gemeinschaftsflächen und für das Vorhalten von Haus- und Etagedamen, die zur Begleitung der Bewohner, zur Erledigung kleiner Botengänge und zur Erbringung von Betreuungsleistungen zur Verfügung standen. Die Entgelte ergaben sich aus mehreren vom Betreiber des Wohnstifts stammenden Schreiben.

Bisherige Verwaltungsauffassung

Als die Steuerermäßigung in das Gesetz eingefügt wurde, hatte sich die Finanzverwaltung zunächst dagegen gesträubt, einige typische Anwendungsfälle wie Kosten der Hauseigentümergeinschaften (sei es an den Mieter weiterbelastet oder durch Eigennutzung angefallen) in den Genuss der Begünstigung einzubeziehen. Das gehört zum Glück mittlerweile der Vergangenheit an, wie das aktuelle BMF-Schreiben verdeutlicht; genauso soll der Heimbewohner in den Anwendungsbereich der Vorschrift fallen.



Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts, entgegen der Auffassung des Finanzamts die Steuerermäßigung zu gewähren. Ein begünstigter Haushalt könne grundsätzlich auch von dem Bewohner eines Wohnstifts geführt werden. Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehörten Tätigkeiten, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder dort Beschäftigter erledigt würden und regelmäßig anfielen. Auch die materiellen Voraussetzungen (Rechnung über diese erbrachten Dienstleistungen) seien erfüllt, denn aus den Schreiben des Wohnstiftbetreibers ließen sich Erbringer und Empfänger der haushaltsnahen Dienstleistung, Art, Zeitpunkt und Inhalt der Dienstleistung sowie die dafür vom Steuerpflichtigen jeweils geschuldeten Entgelte entnehmen.

Konsequenz

Der Streitfall kam zu einer Zeit auf, als die Finanzverwaltung die Anwendung der Steuerermäßigung noch stark einschränkte. Mittlerweile sind die Fälle der Heimbewohner als Begünstigte vom aktuellen BMF-Schreiben erfasst. Auch die materiellen Nachweispflichten sind ab 2008 gelockert; bei Barzahlung scheidet die Steuerermäßigung jedoch aus, wie der BFH erst kürzlich in einem anderen Verfahren entschieden hat.

3. Abgeltungsteuer: Anwendungs- und Zweifelsfragen

Kernproblem

Mit der Einführung einer einheitlichen Abgeltungsteuer für private Kapitalerträge zum 1.1.2009 kommt es zu einer völligen Neuregelung der Besteuerung der Kapitaleinkünfte. Seit Beginn des Jahres unterliegen Kapitalerträge von Privatpersonen nicht mehr dem progressiven Einkommensteuertarif, sondern einem fixen Steuersatz von 25 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer). Die Steuer soll dabei - soweit möglich - bereits an der Quelle durch den Schuldner der Erträge oder durch ein Kreditinstitut einbehalten und abgeführt werden, wodurch die Steuerschuld des Anlegers abgegolten ist.

Stellungnahme des BMF

Auf Anfrage verschiedener Bankenverbände hat das Bundesministerium der Finanzen nunmehr Stellung zu einer Reihe von Fragen der praktischen Umsetzung der Abgeltungsteuer genommen. Dabei geht es unter anderem um Fragestellungen zum Veranlagungsverfahren und zur Behandlung spezieller Finanzinnovationen beim Steuerabzug.

Konsequenz

Die aufgeworfenen Fragen verdeutlichen die zur Zeit bestehenden Probleme in der praktischen Umsetzung der gesetzlichen Regelung, insbesondere bei den zur Abführung der Steuern verpflichteten Banken. Weitere Stellungnahmen des BMF sowie ein gesondertes BMF-Schreiben zu Fragen des Veranlagungsverfahrens sind bereits angekündigt.

4. Bankmitarbeiter haftet für Mithilfe bei Steuerhinterziehung

Kernproblem

Eine Bank hatte ihren Kunden die Möglichkeit geboten, Bargeld und Wertpapiere ohne Legitimationsprüfung anonym ins Ausland zu transferieren. Das Gericht war überzeugt, dass auch die nicht enttarnten Kunden eine Steuerhinterziehung begangen hatten. Die Aussetzung der Vollziehung eines Haftungsbescheids wurde abgelehnt, mit dem ein Bankmitarbeiter wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung von nicht enttarnten Bankkunden in Anspruch genommen wurde.

**Sachverhalt**

Laut Feststellungen des Finanzamts hatten Bankkunden im Hinblick auf die bevorstehende Einführung der Zinsabschlagsteuer bereits zu Beginn des Jahres 1992 Vermögenswerte ins Ausland verlagert, um die späteren Erträge der deutschen Besteuerung endgültig zu entziehen. Um vor Nachforschungen seitens der deutschen Behörden geschützt zu sein, hatten die Kunden ein Interesse, bei den Transfers keine Spuren zu hinterlassen, die eine kundenbezogene Zuordnung der über die Bank getätigten Auslandstransfers zuließen. Zahlreiche Kunden hatten von der durch die Bank geschaffenen Möglichkeit, Bargeld und Wertpapiere anonym ins Ausland zu transferieren, Gebrauch gemacht. Das Finanzamt konnte einen Teil der Kunden enttarnen; bei 94 % der Kunden ist es tatsächlich zu einer Steuerhinterziehung der Kapitaleinkünfte gekommen.

Entscheidung

Das Finanzgericht hat es für zulässig gehalten, die Erkenntnisse über das Vorliegen einer Steuerhinterziehung bei den enttarnen Kunden für die Überzeugung heranzuziehen, dass auch seitens der nicht enttarnen Wertpapierkunden die Steuer auf die Erträge des anonym ins Ausland transferierten Vermögens hinterzogen wurden. Das Gericht war überzeugt davon, dass auch die nicht enttarnen Kunden aufgrund derselben Vorgehensweise eine Steuerhinterziehung begangen hatten.

Konsequenz

Eine wirksame strafbefreiende Erklärung der jeweiligen nicht enttarnen Wertpapierkunden hätte keinen Einfluss auf die Haftung des Bankmitarbeiters gehabt. Ob eine Bestrafung des Haupttäters ausscheidet, ist unerheblich. Die Haftung des Gehilfen besteht unabhängig von der strafrechtlichen Verfolgung des Steuerhinterziehers.

5. Neues zur Kfz-Steuer**Einführung**

Die Kfz-Steuer hat in der jüngsten Zeit einige Änderungen erfahren. Zur Unterstützung der schwächelnden Autoindustrie wurde zunächst eine in der Regel auf ein Jahr befristete Steuerbefreiung eingeführt. Diese betrifft Pkw, deren Erstzulassung zwischen dem 5.11.2008 und dem 30.6.2009 liegt. Für Erstzulassungen ab dem 1.7.2009 wird die Berechnungsgrundlage der Kfz-Steuer reformiert. Während bisher die Steuer in der Regel nach dem Hubraum bemessen wurde, beeinflusst nun auch der CO₂-Ausstoß die Höhe der Steuer. Hierdurch soll ökologischen Aspekten Rechnung getragen werden.

Neues aus der Verwaltung

Auf der Internetseite des BMF sind die Übersichten zur Kfz-Steuer für Pkw an die geänderte Rechtslage angepasst worden. Ergänzt werden die Übersichten durch Erläuterungen zu häufig aufkommenden Fragestellungen im Zusammenhang mit den Änderungen. Ferner bietet das BMF eine Online-Berechnung zur neuen Rechtslage an (Erstzulassung ab 1.7.2009). Zur alten Rechtslage steht auf der Internetseite der OFD Hannover ebenfalls eine Online-Berechnung zur Verfügung.

Konsequenz

Für Erstzulassungen vor dem 1.7.2009 bleibt es voraussichtlich bis 2012 bei der bisherigen Rechtslage. Es kann sich daher lohnen, zu prüfen, ob eine Erstzulassung vor oder nach dem 1.7.2009 günstiger ist. Die Rechentools des BMF und der OFD Hannover können zu einem Vergleich der Rechtslagen genutzt werden.



6. **Bankgeheimnis: Kontrollmitteilungen?**

Kernfrage/Rechtslage

Die Geschäftsbeziehung zwischen Kunde und Bank ist durch das Bankgeheimnis gesetzlich geschützt. Insbesondere gilt für Außenprüfungen bei Banken, dass Informationen, an die ein Außenprüfer bei der Prüfung eines Kreditinstituts gelangt, grundsätzlich nicht zur Auswertung bei den Kunden genutzt werden sollen. Der Bundesfinanzhof hatte darüber zu entscheiden, ob es rechtmäßig ist, wenn ein Außenprüfer eines Kreditinstituts die Wohnsitzfinanzämter von Kunden des Kreditinstituts durch Kontrollmitteilungen von Geschäftsvorfällen mit dem Kreditinstitut unterrichtet.

Entscheidung

Bei einer Sparkasse war das Konto "Wertpapier-Fehlgeschäfte" geprüft worden, auf dem insbesondere Schadensersatzzahlungen an Kunden wegen fehlgeschlagener Wertpapiergeschäfte erfasst waren. Hierzu vorgelegt wurden auch Depotauszüge der Kunden und Schriftverkehr. Der Außenprüfer beabsichtigte, durch Kontrollmitteilungen die Finanzämter der Kunden zu unterrichten. Gegen die entsprechende Ankündigung klagte die Sparkasse und unterlag vor dem Bundesfinanzhof. Dieser kam zu dem Ergebnis, dass Kontrollmitteilungen immer zulässig seien, wenn keine "legitimationsgeprüften Konten oder Depots" betroffen sind. Handelt es sich dagegen um Konten und Depots, bei denen eine Legitimationsprüfung stattgefunden hat - hat die Bank also Gewissheit über Kunden und Verfügungsberechtigung -, gelte zwar grundsätzlich das Verbot der Kontrollmitteilung, dieses könne aber durchbrochen werden. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Verdacht einer (Steuer)Straftat entstehe, aber auch dann, wenn eine Kontrollmitteilung "hinreichend veranlasst" sei. Hierzu sei es ausreichend, wenn das Bankgeschäft deutlich von üblichen Bankgeschäften hervorstechte oder für eine Steuerstraftat besonders anfällig sei. Im Streitfall war über hinreichende Tatsachen zur Ausnahme vom Bankgeheimnis nochmals zu entscheiden.

Konsequenz

Die Entscheidung schwächt das Bankgeheimnis erheblich. Insbesondere stellt es die Entscheidung darüber, ob ein außergewöhnliches Bankgeschäft vorliegt, in die Tatsachenentscheidung der Finanzgerichte. Insoweit steht zu befürchten, dass die Entscheidung des Banken-Außenprüfers im Zweifel für die Kontrollmitteilung ergeht.

7. **Wiedereinführung der "alten" Pendlerpauschale**

Kernproblem

Mit Urteil vom 9. Dezember 2008 hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass die zu Beginn des Jahres 2007 eingeführte Kürzung der Pendlerpauschale um die ersten 20 Kilometer verfassungswidrig ist. Dem Urteil folgend ließ die Finanzverwaltung die Abzugsfähigkeit von 0,30 Euro ab dem ersten Entfernungskilometer als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben rückwirkend zum 1. Januar 2007 wieder zu. Die entsprechenden Steuerveranlagungen wurden jedoch weiterhin vorläufig festgesetzt, weil die vom Bundesverfassungsgericht angeordnete Verpflichtung zur gesetzlichen Neuregelung bislang noch nicht erfolgt war.

**Wiedereinführung der Altregelung**

Am 3. April 2009 hat der Bundesrat nunmehr das "Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale" verabschiedet und damit im Ergebnis den Rechtsstand des Jahres 2006 vollständig wiederhergestellt. Kernelemente der gesetzlichen Regelung sind: 1. Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten/Betriebsausgaben mit 0,30 Euro ab dem ersten Entfernungskilometer; 2. Abziehbarkeit der Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel, soweit sie über dem Betrag liegen, der als Entfernungspauschale absetzbar ist, höchstens jedoch 4.500 Euro jährlich; 3. Berücksichtigung von Unfallkosten auf der Pendelstrecke als außergewöhnliche Aufwendungen zusätzlich zur Entfernungspauschale; sie gelten somit nicht mehr als durch die Entfernungspauschale abgedeckt.

Konsequenz

Soweit Berufspendler in ihren Steuererklärungen für 2007 und 2008 im Vertrauen auf die bisherige Gesetzeslage keine Angaben zu den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemacht haben, z. B. weil die Pendelstrecke weniger als 20 Kilometer beträgt, oder Unfallkosten nicht angegeben haben, sollten sie dies unverzüglich dem Finanzamt mitteilen. Das Finanzamt veranlasst sodann von Amts wegen die Änderung der bisherigen Steuerfestsetzung.

8. Mieteinkünfte: Einkünfteerzielungsabsicht**Einleitung**

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, wer sein Grundstück in der Absicht vermietet, daraus auf Dauer ein positives Ergebnis zu erzielen. Vermietet der Steuerpflichtige mehrere Objekte, so ist jede Tätigkeit für sich zu beurteilen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung abzuziehen, wenn sie durch diese Einkunftsart veranlasst sind.

Sachverhalt

A erwarb in 1994 zwei nebeneinander liegende Grundstücke, von denen eines mit einem Einfamilienhaus bebaut und das andere unbebaut war. A vermietete beide Grundstücke zusammen zu einer einheitlichen Miete. In 2005 errichtete A auf dem unbebauten Grundstück ein Mehrfamilienhaus. Bei den Einkommensteuerveranlagungen 1994 bis 1996 machte A die auf die beiden Grundstücke entfallenden Finanzierungskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt berücksichtigte nur den Anteil der Werbungskosten, der auf das bebaute Grundstück entfiel. Bei dem unbebauten Grundstück lag nach Ansicht des Finanzamts keine Einkünfteerzielungsabsicht vor.

Entscheidung

Nach Auffassung des BFH sind die Finanzierungsaufwendungen, die auf das unbebaute Grundstück entfallen, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen. Trotz des einheitlichen Mietvertrags sind die Vermietung des bebauten und des unbebauten Grundstücks als getrennte Tätigkeiten zu beurteilen. Eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit lag nur hinsichtlich des Einfamilienhauses vor, sodass auch nur diesbezüglich eine Einkünfteerzielungsabsicht bestand. Entsprechend der laufenden BFH-Rechtsprechung gilt die gesetzliche Typisierung der Einkünfteerzielungsabsicht grundsätzlich nicht für die dauerhafte Verpachtung von unbebautem Grundbesitz. Aufgrund der Ausführungen des Klägers im Einspruchsverfahren und der fehlenden Anschlüsse des unbebauten Grundstücks konnte das Finanzgericht nicht feststellen, dass sich der Kläger zur späteren Bebauung des unbebauten Grundstücks und dauerhaften Vermietung entschlossen hatte. Daran war der BFH nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden.

**Unternehmer und Freiberufler****9. Auskunftsansprüche des InsO-Verwalters gegenüber der Finanzverwaltung****Kernproblem**

Ein Insolvenzverwalter hat aufgrund des Grundrechts der Berufsfreiheit (Artikel 12 GG) und des Prozessgrundrechts (Artikel 19 Abs. 4 GG) einen Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung über ein von ihm gestelltes Auskunftsbegehren.

Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen des Schuldners; diesbezüglich meldete das beklagte Finanzamt offene Steuerforderungen zur Insolvenztabelle an, denen der Kläger widersprach. Er forderte die Übersendung der zugrunde liegenden Steuerbescheide und einen Kontoauszug über sämtliche Vollstreckungen gegen den Schuldner. Den Kontoauszug schickte der Beklagte nicht, da die vereinnahmten Beträge nicht zur Tabelle angemeldet worden und auch nicht zu deren Überprüfung notwendig seien. Der Kläger meint, den Kontoauszug zu benötigen, um die Verbuchung der vom Beklagten durch Vollstreckung erlangten Beträge auf ihre Rechtmäßigkeit überprüfen und gegebenenfalls nach dem Insolvenzrecht anfechten zu können. Die Klage blieb erfolglos.

Entscheidung

Der Kläger hat keinen Anspruch auf Erteilung des von ihm beantragten Kontoauszugs. Die Überprüfung der Anfechtbarkeit von Zahlungen, die Dritte in Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vom Schuldner erlangt haben, fällt grundsätzlich in den Aufgabenbereich des Insolvenzverwalters. Tatsächlich hat der Kläger aber keinen Anspruch auf Auskunft schlechthin, sondern nur auf ermessensfehlerfreie Entscheidung über sein Begehren. Lediglich wenn es um die ordnungsgemäße Erfüllung der steuerlichen Pflichten eines Schuldners geht, trifft das Finanzamt eine entsprechende Pflicht. Sein Auskunftsbegehren hätte der Kläger substantiiert vortragen müssen, ein lediglich begründeter Verdacht rechtfertigte noch keine Auskunftspflicht. Die klägerseits rein pauschal vorgetragene Gründe für den erstrebten Anspruch legten hier nahe, dass er mit seinem Begehren allein den Beklagten zur Ausforschung des Sachverhalts veranlassen wollte, für dessen Vorliegen er selbst keinen eigenen Aufwand treiben wollte.

Konsequenz

Trotz Auskunftsrecht des Insolvenzverwalters besteht eine Auskunftsverpflichtung der Finanzverwaltung nicht schon dann, wenn lediglich ein Verdacht besteht, dass die Finanzverwaltung in anfechtbarer Weise Zahlungen vom Schuldner erhalten hat.

10. Dienstwagen: Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte**Kernproblem**

Die Überlassung eines Firmenfahrzeugs an einen Arbeitnehmer zur privaten Nutzung stellt einen geldwerten Vorteil dar, dessen lohnsteuerliche Erfassung typischerweise nach der sog. 1 %-Regelung erfolgt. Der geldwerte Vorteil der Privatnutzung ist um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu erhöhen, wenn der Firmenwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden kann.

**Sachverhalt**

Der einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassene Firmenwagen wurde lohnsteuerlich nur mit 1 % des Listenpreises erfasst. Auf den Zuschlag von 0,03 % des Listenpreises für die Erfassung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wurde verzichtet, da der Arbeitnehmer diese Fahrten nachweislich mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt hat. Der Bundesfinanzhof folgte der Auffassung des Arbeitnehmers. Seiner Ansicht nach ist für die Ermittlung des Zuschlags auf die tatsächliche Nutzung des Firmenwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abzustellen. Zwar bestehe grundsätzlich der Anscheinsbeweis, dass die Nutzung des Firmenwagens auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgt; dieser Anscheinsbeweis könne aber durch entsprechende Nachweise (hier: Vorlage von Jahres-Bahnfahrkarten) entkräftet werden.

Auffassung des BMF

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) wendet das Urteil des BFH nicht über den entschiedenen Fall hinaus an. Das BMF führt aus, dass es für die Frage eines Zuschlags von 0,03 % des Listenpreises für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht auf die tatsächliche Nutzung ankommt. Dem Gesetzeswortlaut und dem Zweck der Vorschrift des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG folgend sei allein entscheidend, ob ein Arbeitnehmer objektiv die Möglichkeit habe, den Firmenwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen. Da es sich bei der 1 %-Regelung um eine pauschalierende Regelung handelt, sei insoweit kein Raum für eine Einzelbewertung der mit einem Firmenwagen insgesamt durchgeführten Fahrten.

Konsequenz

Der Nichtberücksichtigung von Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei Anwendung der 1 %-Regelung wurde seitens des BMF eine klare Absage erteilt. In ähnlichen Fällen bleibt einem Arbeitnehmer damit künftig nur die Möglichkeit, den privaten Nutzungsanteil des Firmenwagens durch Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs zu ermitteln oder den Gerichtsweg zu beschreiten.

11. Einzelhandel: 5,20 EUR Stundenlohn ist sittenwidrig**Kernfrage/Rechtsslage**

In vielen Branchen werden insbesondere im Bereich geringfügiger Beschäftigungsverhältnisse (400 EUR-Job) geringere Löhne gezahlt als in "normalen" Arbeitsverhältnissen. Dabei gilt, dass geringfügig Beschäftigte arbeitsrechtlich als Arbeitnehmer in Teilzeit-Arbeitsverhältnissen gelten, die nicht anders zu behandeln sind als "normale" Arbeitnehmer. Im Übrigen gilt mit Rücksicht auf die Sittenwidrigkeit von Lohnabsprachen, dass Löhne, die ein Drittel unter einem Tarifvertragslohn oder einem Vergleichslohn liegen, in der Regel sittenwidrig sind. Das Landesarbeitsgericht Hamm hatte nunmehr über die Sittenwidrigkeit eines Stundenlohns von 5,20 EUR brutto zu entscheiden, die ein Textildiscounter seinen geringfügig Beschäftigten zahlte.

**Entscheidung**

Der Textildiscounter KiK hatte seinen geringfügig Beschäftigten einen pauschalen Stundenlohn von 5,20 EUR brutto gezahlt, in dem anteiliges Urlaubs- und Weihnachtsgeld sowie Entgeltfortzahlungen enthalten waren. Dabei entsprach die Tätigkeit der geringfügig Beschäftigten im Wesentlichen der von klassischen Verkäuferinnen. Mit ihrer Klage machten zwei Klägerinnen rückwirkend Lohnansprüche für drei Jahre geltend, und zwar mindestens in Höhe von zwei Dritteln des tariflichen Stundenlohns von 12,00 EUR. Das Landesarbeitsgericht Hamm gab den Klägerinnen recht. Nach Feststellung eines krassen Missverhältnisses zwischen Lohn und geleisteter Tätigkeit stellte das Gericht fest, dass der Tariflohn, obwohl der Tarifvertrag, auf den sich die Klägerinnen stützten, nicht mehr in Kraft war, als Vergleichslohn herangezogen werden könne, weil er die branchenübliche Vergütung weiterhin bestimme. Selbst wenn die Klägerinnen nur als "Aushilfen" tätig geworden seien, sei der übliche Lohn noch um rd. 60 % unterschritten. Da keine Verjährung eingetreten sei und der Straftatbestand des Lohnwuchers vorliege, bestünden keine Zweifel daran, dass der angemessene Lohn bei zwei Dritteln des Tariflohns, nämlich 8,00 EUR, anzusiedeln sei.

Konsequenz

Wie eindeutig das Gericht die Rechtslage sah, zeigt sich daran, dass die Revision nicht zugelassen wurde. Die Entscheidung macht außerdem die wirtschaftliche Reichweite unangemessener Lohnzahlungen deutlich. Das Nachzahlungsverlangen ist nämlich gerichtet auf die gesamte noch nicht verjährte Zeit.

12. Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch öffentl. Arbeitgeber**Kernfrage/Rechtslage**

Rechtsträger des öffentlichen Dienstes können durch Gesetz umgestaltet und umstrukturiert werden. Das beinhaltet auch die Möglichkeit, dass die Arbeitsverhältnisse der betroffenen Arbeitnehmer durch Gesetz auf einen neuen Arbeitgeber übergeleitet werden. Im Rahmen rechtsgeschäftlicher Übertragung gelten in einem solchen Fall die arbeitnehmerschützenden Regelungen zum Betriebsübergang, die aber nach der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts nicht auf eine Überleitung kraft Gesetzes Anwendung finden. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob der Gleichbehandlungsgrundsatz auf den Übergang eines Arbeitsverhältnisses kraft Gesetzes anwendbar ist und welche Konsequenzen hieraus entstehen.

Entscheidung

Die klagende Arbeitnehmerin war Landesangestellte im Bereich der Apotheke einer Uni-Klinik. Im Jahre 2005 wurde die Uni-Klinik mit dem Ziel einer späteren Privatisierung, die dann auch durchgeführt wurde, kraft Gesetzes auf eine neue Anstalt öffentlichen Rechts übertragen. Auch die Arbeitsverhältnisse der nicht wissenschaftlich tätigen Arbeitnehmer wurden per Gesetz übertragen, ohne dass den Arbeitnehmern ein Widerspruchsrecht im Gesetz eingeräumt wurde. Die Klägerin widersprach dem Übergang ihres Arbeitsverhältnisses im Rahmen der Privatisierung. Mit ihrer Klage begehrte sie die Feststellung, dass ihr Arbeitsverhältnis zum Land fortbestehe. Zwar sei sie nicht wissenschaftlich tätige Arbeitnehmerin, sei diesen aber zuzuordnen, weil sie ausschließlich für Forschung und Lehre tätig sei. Das Bundesarbeitsgericht hob die klageabweisende Entscheidung des Landesarbeitsgerichts auf und verwies die Sache zurück. Zwar bestehe ein Widerspruchsrecht bei Übergang eines Arbeitsverhältnisses per Gesetz nicht, es sei aber nicht ausgeschlossen, dass die Klägerin gleich den wissenschaftlich tätigen Arbeitnehmern zu behandeln sei, deren Arbeitsverhältnisse nicht von der Privatisierung betroffen seien, sondern unverändert zum Land bestünden. Der Gleichbehandlungsgrundsatz gelte jedenfalls auch für den öffentlichen Arbeitgeber.



Konsequenz

Die Entscheidung zeigt, dass allgemeine arbeitsrechtliche Grundsätze auch im Bereich öffentlicher Arbeitsverhältnisse gelten. Insoweit kann der Gleichbehandlungsgrundsatz ein Hilfsmittel sein, um arbeitsrechtliche Vorschriften, die im öffentlichen Raum nicht zur Anwendung kommen, doch zur Anwendung kommen zu lassen.

13. Keine Pflicht zur Gewinnermittlung auf amtlichem Vordruck

Kernproblem

Seit dem Jahr 2005 sind Gewerbetreibende und Freiberufler, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, aufgefordert, ihrer Steuererklärung eine Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (Anlage EÜR) beizufügen (§ 60 Abs. 4 EStDV).

Sachverhalt

Ein selbstständiger Schmied hatte seine Einkommensteuererklärung 2006 ohne die Anlage EÜR abgegeben. Stattdessen fügte er eine Gewinnermittlung in abweichender Form und mit abweichender Gliederung der einzelnen Einnahmen- und Ausgabenkomponenten der Steuererklärung bei. Nachdem ihn das Finanzamt zum Einreichen der Anlage EÜR aufgefordert hatte, legte er hiergegen Einspruch und schließlich Klage ein.

Entscheidung

Das Finanzgericht Münster gab dem Kläger recht. Nach seiner Ansicht bietet die Verordnungsvorschrift in § 60 Abs. 4 EStDV keine ausreichende Grundlage für eine Verpflichtung zur Erstellung der Gewinnermittlung auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck. Hierzu hätte es vielmehr einer förmlichen Gesetzesvorschrift bedurft. Mit der Verpflichtung würden auch weder eine Vereinfachung noch eine Gleichmäßigkeit der Besteuerung erreicht. Vielmehr sei die Umstellung der früheren Form der Gewinnermittlung auf das Formular EÜR mit zusätzlichem Aufwand und damit Kosten verbunden. Zudem ermögliche der schematische Aufbau der Anlage EÜR der Finanzverwaltung Kontrollen und Verprobungen, die bei anderen Steuerpflichtigen in dieser Form nicht möglich sind. Dies führe zu einer Ungleichbehandlung im Gesetzesvollzug.

Konsequenz

Das Urteil ist aus der Sicht der Steuerpflichtigen zu begrüßen. Allerdings kommt es wohl zu spät, denn die meisten der betroffenen Unternehmer und Freiberufler bzw. deren Berater haben die Umstellung auf die Anlage EÜR zwischenzeitlich vollzogen und die damit verbundenen Kosten getragen.

14. Rechnung weg - was nun?

Einführung

Rechnungen berechtigen nur unter bestimmten Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug. Daneben müssen sie 10 Jahre aufbewahrt werden. Was passiert aber nun, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung verloren geht?

Fall

Ein Unternehmer beantragte die Erstattung von Vorsteuern. Die hierzu erforderlichen Rechnungen konnte er anlässlich einer Umsatzsteuersonderprüfung nicht vorlegen. Er gab vor, dass ihm die Rechnungen im Rahmen eines Umzugs verloren gegangen seien. Aus seiner ordnungsgemäßen Buchführung könnte jedoch der Erstattungsanspruch abgeleitet werden.



Neues Urteil

Der spätere Verlust einer ordnungsgemäßen Rechnung vernichtet nach Auffassung des FG München nicht rückwirkend den Vorsteuerabzug. Auch ist unerheblich, weshalb die Rechnung verloren gegangen ist. Entscheidend ist vielmehr, dass glaubhaft gemacht werden kann, dass eine solche Rechnung vorgelegen hat. Die Beweislast trifft insofern den Steuerpflichtigen. Im konkreten Fall lehnte das FG jedoch einen Vorsteuerabzug mangels Nachweis ab.

Konsequenz

Das Urteil entspricht der BFH-Rechtsprechung. Demnach muss für den Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs eine Originalrechnung vorliegen. Kommt diese abhanden, so kann der Nachweis, dass diese vorgelegen hat, hingegen z. B. auch mit Rechenkopien geführt werden. Wie der Fall zeigt, gelingt dies jedoch nicht immer. Um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden, muss daher unverändert darauf geachtet werden, dass die Originalrechnungen ordnungsgemäß aufbewahrt werden.

15. Umsatzsteuerpflicht für heilberufliche Gutachten

Einführung

Heilberufliche Leistungen sind nur von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie einem therapeutischen Ziel dienen. Gerade Gutachten unterliegen nicht selten der Umsatzsteuerpflicht. Ihren Erstellern wird dies häufig erst dann bewusst, wenn das Finanzamt die Umsatzsteuer nachfordert.

Fall

Die Klägerin ist Krankenschwester mit einer Zusatzausbildung für medizinische Gutachtertätigkeit zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit. Sie begutachtete für den medizinischen Dienst einer Krankenversicherung die Pflegebedürftigkeit von Versicherten. Im Gegensatz zum Finanzamt vertrat die Klägerin die Auffassung, dass ihre Gutachten steuerbefreit seien, da wesentlicher Inhalt der Gutachten die Behandlungspflege und nicht die Grundpflege sei.

Neues Urteil

Der BFH sieht den Hauptzweck der Gutachten in der Feststellung der Pflegebedürftigkeit bzw. der Pflegestufe. Eine Umsatzsteuerbefreiung als heilberufliche Leistung kommt daher nicht in Betracht. Ebenso sieht der BFH keinen Spielraum für die Anwendung der Befreiung für Leistungen der medizinischen Dienste. Diese Befreiung steht nur den medizinischen Diensten zu, nicht jedoch deren Subunternehmern. Die Leistungen der Krankenschwester unterliegen daher der Umsatzsteuer.

Konsequenz

Das Urteil folgt der bisherigen Rechtsprechung, die die Steuerbefreiung für Heilberufler zunehmend einschränkt. Heilberuflern, die Gutachten erstellen, ist dringend zu raten, sich mit der umsatzsteuerlichen Problematik auseinanderzusetzen. Die Differenzierung zwischen umsatzsteuerfreien und umsatzsteuerpflichtigen Leistungen ist in den meisten Fällen auch möglich, wenn objektiv die Frage beantwortet wird, ob die Leistung überwiegend therapeutischen Zielen dient. Ein Sehtest für den Führerschein dient z. B. nicht therapeutischen Zwecken, auch wenn er vor Unfällen schützt. Werden umsatzsteuerpflichtige Gutachten erstellt, so kann ggf. aufgrund der Kleinunternehmerregelung auf die Erhebung der Umsatzsteuer verzichtet werden.

**16. Abendveranstaltung für Führungskräfte: Pauschale Besteuerung?****Kernproblem**

Übliche Zuwendungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer bei ebenso üblichen Betriebsveranstaltungen gehören als Leistungen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers nicht zum Arbeitslohn. In Bezug auf die Häufigkeit ist eine Betriebsveranstaltung üblich, wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen (ohne Sonderveranstaltungen, z. B. Pensionärstreffen) jährlich durchgeführt werden. Betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers an den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt mehr als 110 EUR je Veranstaltung, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn hinzuzurechnen. Dabei ist eine Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % möglich. Dem BFH lag die Rechtsfrage zur Entscheidung vor, ob eine nur für Führungskräfte durchgeführte Veranstaltung, deren Kosten 110 EUR überstiegen, noch als üblich einzustufen war. Der Arbeitgeber bestand auf der Pauschalierung.

Bisherige Rechtsprechung

Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene, die gesellschaftlichen Charakter haben und bei denen die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offensteht, z. B. Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern, Jubiläumsfeiern. Veranstaltungen, die nur für einen beschränkten Kreis der Arbeitnehmer von Interesse sind, sind Betriebsveranstaltungen, wenn sich die Begrenzung des Teilnehmerkreises nicht als eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen darstellt.

Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte seine bisherige Rechtsprechung, wonach der Begriff der Betriebsveranstaltung nur dann erfüllt sei, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offenstehe; die Begrenzung des Teilnehmerkreises dürfe sich nicht als Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen erweisen. Die Pauschalbesteuerung mit einem Durchschnittssteuersatz von 25 % sei strukturell darauf angelegt, eine einfache und auch sachgerechte Besteuerung von solchen geldwerten Vorteilen zu ermöglichen, die bei der an der Betriebsveranstaltung teilnehmenden Gesamtbelegschaft mit Arbeitnehmern unterschiedlichster Lohngruppen anfallen. Bei lediglich Führungskräften vorbehaltenen Abendveranstaltungen verfehle der Durchschnittssteuersatz von 25 % jedoch insbesondere das Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit.

Konsequenz

Wegen Unüblichkeit der Veranstaltung war die Pauschalierung dahin und ein im Ergebnis wesentlich höherer Nettopauschsteuersatz zu ermitteln.

17. Wechsel zwischen Ist- und Sollbesteuerung**Einführung**

Grundsätzlich wird die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten berechnet (Sollbesteuerung). Hierbei entsteht die Umsatzsteuer mit Ausführung der Leistung, unabhängig von deren Bezahlung. Freiberufler und kleinere Gewerbetreibende können jedoch auch die tatsächlich vereinnahmten Entgelte der Umsatzsteuer zugrunde legen (Istbesteuerung). Hierdurch erreichen sie einen Liquiditätsvorteil, da die Umsatzsteuer erst abgeführt werden muss, wenn die Zahlung erfolgt ist. Nicht geklärt war bisher, innerhalb welcher Fristen das Wahlrecht zwischen Ist- und Sollbesteuerung ausgeübt werden kann.

Fall

Der Kläger ermittelte seine Umsatzsteuervoranmeldungen nach vereinnahmten Entgelten. Der Jahreserklärung legte er hingegen die Sollbesteuerung zugrunde. Hierauf erging ein Umsatzsteuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Nachdem dieser bestandskräftig geworden war, reichte der Kläger eine berichtigte Umsatzsteuererklärung ein, diesmal auf Basis der Istbesteuerung. Das Finanzamt versagte den rückwirkenden Wechsel.

**Neues Urteil**

Der BFH stellt zunächst fest, dass im Gegensatz zum Wechsel zur Istbesteuerung ein Wechsel zur Sollbesteuerung weder eines Antrags noch der Erlaubnis des Finanzamts bedarf, da die Sollbesteuerung den Regelfall darstellt. Insoweit war der Wechsel zur Sollbesteuerung durch Abgabe der ursprünglichen Jahreserklärung zulässig. Die zeitliche Grenze für einen (rückwirkenden) Wechsel zwischen beiden Methoden ist nicht gesetzlich festgelegt. Der BFH lässt diesen bis zur formellen Bestandskraft der Jahressteuerfestsetzung zu.

Konsequenz

Die formelle Bestandskraft ist nicht zu verwechseln mit der Möglichkeit, Bescheide noch verfahrensrechtlich ändern zu können. Die formelle Bestandskraft tritt mit Ablauf der Einspruchsfrist des Steuerbescheids für das Kalenderjahr ein. Da der Kläger die Jahreserklärung erst nach Ablauf der Einspruchsfrist berichtigt hatte, wurde ihm der nochmalige Wechsel zur Istbesteuerung verwehrt. Zwar konnte der Bescheid noch geändert werden, da er unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stand, dies betrifft jedoch nicht die Ausübung des Wahlrechts. Die formelle Bestandskraft des Jahressteuerbescheids ist auch für die Ausübung anderer umsatzsteuerliche Wahlrechte maßgebend. Um nicht Gefahr zu laufen, die Möglichkeit der Option zu verlieren, sind umsatzsteuerliche Wahlrechte möglichst früh auszuüben.

18. Eigentumsübertragung an einem tw. als Familienwohnung genutzten Haus**Kernfrage/Rechtsslage**

Das alte Erbschaftsteuerrecht sah vor, dass ein Ehegatte dem anderen zu Lebzeiten das zu eigenen Wohnzwecken genutzte Familienheim schenkungsteuerfrei übertragen konnte. Voraussetzung war, dass die Immobilie selbst genutzt wurde und als Familienwohnheim diente. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, inwieweit eine nur teilweise selbstgenutzte Immobilie, die aber Familienwohnheim war, steuerfrei auf den Ehegatten übertragen werden kann.

Entscheidung

Im Rahmen eines zu Lebzeiten vorgenommenen Zugewinnausgleichsanspruchs übertrug ein Ehegatte auf den anderen seinen halben Miteigentumsanteil an einem Wohnhaus sowie einen Geldbetrag. Die Immobilie hatte drei Einheiten, von denen zwei von den Eheleuten und deren Kindern bewohnt wurden. Die dritte Einheit wurde von einem Großeltern teil bewohnt. Ein Kellerraum war an die GmbH eines Ehegatten vermietet. Das beklagte Finanzamt war der Auffassung, dass es sich wegen der Fremdnutzung nicht um eine steuerfreie Übertragung handelte. Der Bundesfinanzhof entschied, dass bei einer Immobilie, die von den Eheleuten teils zu eigenen Wohnzwecken und teils fremdgenutzt wird, eine Aufteilung des Eigentums nach einem Nutzungs- und Funktionszusammenhang erfolgen muss. Danach ist die Steuerbefreiung für die zu eigenen Wohnzwecken genutzten Räume zu gewähren und für die anders genutzten Flächen unabhängig von der Art der Nutzung und deren Umfang zu versagen. Maßgeblich ist eine Aufteilung nach den Anteilen an der Gesamtfläche. Verwandte der Ehegatten sind nur dann der Selbstnutzung zuzurechnen, wenn sie keinen eigenen Hausstand führen.

Konsequenz

Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist konsequent. Bei einer gemischt genutzten Immobilie kann nur der Teil schenkungsteuerfrei übertragen werden, der tatsächlich selbst und zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Jede andere Art der Nutzung ist schenkungsteuerschädlich. Bei in der Immobilie mitlebenden Verwandten kommt es darauf an, inwieweit diese einen eigenen Hausstand unterhalten (können).



19. Anspruch auf Urlaubsabgeltung auch bei Dauererkrankung

Kernfrage/Rechtslage

Nach bisheriger deutscher Rechtsprechung verhielt es sich so, dass der Urlaubsabgeltungsanspruch erlosch, wenn der Arbeitnehmer aufgrund krankheitsbedingter Arbeitsunfähigkeit bis zum Ende des Zeitraums, in den der Urlaub in das nächste Kalenderjahr übertragen werden konnte (= 31.3. des Folgejahres), nicht erfüllt werden konnte. Der Europäische Gerichtshof hat am 20.1.2009 in einer Vorlagefrage des Landesarbeitsgerichts Düsseldorf aber entschieden, dass es gegen Gemeinschaftsrecht verstoße, wenn Arbeitnehmer, die wegen lang anhaltender Erkrankung ihren Urlaub nicht in Anspruch nehmen können, hierfür keine finanzielle Kompensation erhalten. Das Bundesarbeitsgericht hat in Ansehung dieser europäischen Rechtsprechung nunmehr seine bisherige Rechtsprechung zur Urlaubsabgeltung aufgegeben.

Entscheidung

Der Grundsatzentscheidung des Bundesarbeitsgerichts lag der Fall einer Erzieherin zugrunde, die nach einem Schlaganfall bis zur Beendigung ihres Arbeitsverhältnisses rd. 20 Monate arbeitsunfähig war und für die beiden betroffenen Kalenderjahre, in denen sie ihren Urlaub krankheitsbedingt nicht in Anspruch nehmen konnte, Abgeltung verlangte. Ausgehend von der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs entschied das Bundesarbeitsgericht, dass Ansprüche auf Abgeltung des gesetzlichen Teil- oder Vollurlaubs nicht erlöschen, wenn der Arbeitnehmer bis zum Ende des Urlaubsjahres und/oder des Übertragungszeitraums erkrankt und deshalb arbeitsunfähig ist. Das Bundesarbeitsgericht sah wegen der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs außerdem keinen Raum für einen Vertrauensschutz des Arbeitgebers, sodass die Abgeltung jedenfalls für die am 20.1.2009 noch nicht verfallenen Urlaubsansprüche erfolgen musste. Allerdings schränkt das Bundesarbeitsgericht die Abgeltung auf den gesetzlichen Mindesturlaubsanspruch (= 24 Werktage bei Vollzeit) ein und weitet sie - bislang - nicht auf arbeits- oder tarifvertraglichen Mehrurlaub aus.

Konsequenz

Die Entscheidung ist eine Grundsatzentscheidung. Kann Urlaub wegen Krankheit nicht genommen bzw. gewährt werden, ist er in Höhe des gesetzlichen Urlaubsanspruchs abzugelten.

20. Begleichung einer Ges.schuld durch nicht pers. haftende Gesellschafter

Kernfrage/Rechtslage

Der Insolvenzverwalter einer Gesellschaft kann Rechtshandlungen der Gesellschaft, aber auch von Gesellschaftern insbesondere dann anfechten, wenn die einzelne(n) Rechtshandlung(en) - z. B. Zahlung einer Verbindlichkeit oder Bestellung von Sicherheiten - in gläubigerbenachteiligender Absicht erfolgt ist (sind), also ein Gläubiger besser gestellt wird als die anderen. Der Bundesgerichtshof hatte darüber zu entscheiden, ob die Anfechtung auch möglich ist, wenn die Begleichung einer Schuld der Gesellschaft als potenziell die anderen Gläubiger benachteiligende Handlung durch einen nicht persönlich haftenden Gesellschafter erfolgt.



Entscheidung

Ein Gläubiger einer GmbH & Co. KG hatte im Jahr 2003 einen Insolvenzantrag gestellt, diesen aber zurückgenommen, nachdem eine Vergleichszahlung aus Mitteln Dritter geleistet worden war. Gezahlt hatten die Kommanditisten der Gesellschaft aus Privatmitteln, allerdings auf Anweisung der Gesellschaft, wobei die Privatmittel nicht besichert wurden, sondern die Gesellschaft lediglich Rückzahlung versprach. Nachdem im Jahr 2005 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH & Co. KG eröffnet worden war, erklärte der Insolvenzverwalter die Anfechtung der Vergleichszahlung und klagte den Rückzahlungsanspruch ein. In letzter Instanz stellte der Bundesgerichtshof fest, dass die Voraussetzungen einer Gläubigerbenachteiligung nicht und damit auch keine anfechtbare Rechtshandlung vorlagen. Denn eine Anfechtung scheidet aus, wenn ein Gläubiger mit Fremdmitteln, die nicht in das haftende Vermögen des Schuldners gelangt sind, befriedigt wird.

Konsequenz

Begleichen nicht persönlich haftende Gesellschafter die Verbindlichkeit der Gesellschaft auf deren Anweisung gegenüber einem Gläubiger, scheidet eine Gläubigerbenachteiligung aus, wenn die Gesellschafter durch die Zahlung keine eigene Schuld gegenüber der Gesellschaft getilgt haben. Gesellschaft und Gesellschafter dürfen also nicht vereinbaren, dass der zahlende Gesellschafter durch die Zahlung einen Vorteil erlangt.

21. Eröffnung des Insolvenzverfahrens unterbricht Rechtsstreigkeiten

Kernfrage/Rechtslage

Vollhaftende Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft können für Schulden der Gesellschaft persönlich in Anspruch genommen werden. Dies gilt im sogenannten Nachhaftungszeitraum auch für ehemalige Vollhafter, deren Stellung in die eines Kommanditisten umgewandelt worden ist. Mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens bei der Gesellschaft werden Rechtsstreite von Gläubigern gegen Vollhafter unterbrochen. Gleichzeitig gilt, dass während des Insolvenzverfahrens die persönliche Haftung gegenüber Gesellschaftern nur durch den Insolvenzverwalter geltend gemacht werden kann. Der Bundesgerichtshof hatte in einem Beschwerdeverfahren darüber zu entscheiden, ob die Unterbrechung laufender Verfahren auch bei Vollhaftern, die Kommanditisten geworden sind, eintritt.

Entscheidung

Der Kläger nahm die ehemaligen Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft, die nach Umwandlung der Gesellschaft Kommanditisten der Rechtsnachfolgerin in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG geworden waren, auf Werklohn in Anspruch. Nach Rechtshängigkeit der Klage wurde über das Vermögen der GmbH & Co. KG das Insolvenzverfahren eröffnet und daraufhin die Unterbrechung des Verfahrens durch das Gericht verfügt. Gegen diese Entscheidung legte der Kläger Beschwerde ein und unterlag vor dem Bundesgerichtshof. Auch bei ehemals vollhaftenden Gesellschaftern, die inzwischen Kommanditisten geworden sind, tritt die Unterbrechung des Rechtsstreits mit Insolvenzeröffnung bei der Gesellschaft ein, wenn die heutigen Kommanditisten aus Nachhaftungsgründen persönlich haften sollen. Dies müsse gelten, um den Gläubigerwettbewerb um die Gesellschafterhaftung während der Gesellschaftsinsolvenz im Interesse der Gleichbehandlung zu vermeiden. Sollte der Insolvenzverwalter das unterbrochene Verfahren nicht aufnehmen, weil der Gläubiger seinen Anspruch nicht zur Tabelle anmeldet, könnte der unterbrochene Rechtsstreit von den Parteien wieder aufgenommen werden.



Konsequenz

Die Entscheidung stellt sämtliche Gesellschafter für den Fall gleich, dass sie persönlich für Gesellschaftsverbindlichkeiten in Anspruch genommen werden. Darüber hinaus sichert die Entscheidung ein erstes Zugriffsrecht der Masse (über den Insolvenzverwalter) auf die Gesellschafter.

22. Beteiligungswechsel bei atypisch stiller Gesellschaft: Gewerbeverlust

Kernproblem

Eine Personengesellschaft oder andere Mitunternehmerschaft im einkommensteuerlichen Sinne kann gewerbesteuerliche Verluste mit späteren Gewinnen verrechnen. Voraussetzung hierfür sind die Unternehmensidentität und die Unternehmeridentität zwischen verlusterleidender und verlustnutzender Gesellschaft. Die Unternehmeridentität kann durch Gesellschafterwechsel (ggf. anteilig) verloren gehen.

Sachverhalt

Alleiniger Gesellschafter einer im Jahr 1990 gegründeten GmbH war eine ausländische Kapitalgesellschaft (S. A.). Diese beteiligte sich zudem ab 1991 als atypisch stille Gesellschafterin an der GmbH und übernahm im Innenverhältnis die Anlaufverluste der GmbH. Bis zum 31.12.1992 waren Gewerbeverluste von rund 12,9 Mio. DM entstanden und festgestellt worden. Zum 31.8.1993 brachte die S. A. ihre GmbH-Anteile und die stille Beteiligung an der GmbH in eine GmbH & Co. KG ein, an der sie als Kommanditistin zu 100 % beteiligt war. Im Jahr 1993 erzielte die GmbH einen Gewerbeertrag von 400 TDM. Das Finanzamt versagte die Verrechnung mit den Verlustvorträgen der Vorjahre mangels Unternehmeridentität.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof sieht im vorliegenden Fall die Unternehmeridentität als nicht gegeben an. Dabei stellt er - wie bei Personengesellschaften auch - ausschließlich auf die unmittelbaren Gesellschafter ab. Dass die S. A. auch nach der Einbringung - mittelbar über die GmbH & Co. KG - zu 100 % an der GmbH beteiligt war, hilft dabei nicht. Allerdings lässt der BFH für den Teil des Gewerbeertrags des Jahres 1993, der bis zum Ausscheiden der S. A. entstanden ist, noch die Verrechnung mit früheren Verlusten zu. Hierfür verlangt der BFH eine separate Ermittlung des bis zu diesem Zeitpunkt angefallenen Gewerbeertrags - letztlich also eine Zwischenbilanz auf den 31.8.1993.

Konsequenz

Das Urteil verdeutlicht einmal mehr die Flüchtigkeit steuerlicher Verlustvorträge. Selbst Anteilsübertragungen innerhalb eines Konzerns, bei denen sich die wirtschaftliche Zugehörigkeit der Anteile nicht verändert, können zum anteiligen oder vollständigen Wegfall von Verlustvorträgen führen. Dies gilt sowohl für Kapitalgesellschaften (§ 8c KStG) als auch für Personengesellschaften hinsichtlich des Gewerbeverlusts.



23. **Übernahme von Beiträgen zum Anwaltsverein führt zu Arbeitslohn**

Einleitung

Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung gewährt werden, gehören zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Solche Vorteile sind jedoch kein Arbeitslohn, wenn sie ganz überwiegend im eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden.

Sachverhalt

Eine Rechtsanwaltssozietät entrichtete für eine angestellte Rechtsanwältin die Beiträge an die Rechtsanwaltskammer und an den Deutschen Anwaltsverein. Das Finanzamt beurteilte die Beiträge als Arbeitslohn. Mit ihrer nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage machte die Gesellschaft geltend, sie habe die Beiträge im eigenbetrieblichen Interesse entrichtet. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Entscheidung

Die Revision der Klägerin vor dem BFH blieb erfolglos, weil die Vorteilsgewährung neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers zu einem nicht unerheblichen Maße im Interesse der Arbeitnehmerin erfolgte. Dieses Interesse der Arbeitnehmerin resultiert aus der Erhaltung und der Steigerung der beruflichen Fähigkeiten durch die Mitgliedschaft, durch die das persönliche berufliche Fortkommen der Rechtsanwältin gefördert wird.

24. **Umsatzsteuerfreie Betreuungsleistungen durch Vereinsbetreuer**

Einführung

Amtlich anerkannte Verbände der freien Wohlfahrtspflege sind in ihren Leistungen grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Eine Voraussetzung für die Befreiung ist, dass ihre Entgelte hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben (sog. Preisabstandsgebot). Fraglich war, ob die Umsatzsteuerbefreiung auch zu gewähren ist, wenn das Entgelt von Vereins- und Berufsbetreuern einheitlich durch ein Gesetz festgesetzt ist.

Sachverhalt

Ein Vereinsbetreuer betreut Mittellose. Als Entgelt erhält er einen Betrag gemäß dem Gesetz über die Vergütung von Berufsvormündern. Das selbe Entgelt steht auch einem Berufsbetreuer zu.

Entscheidung

Nach Auffassung des BFH ist zwar die nationale Umsatzsteuerbefreiung nicht zu gewähren. Der Vereinsbetreuer erhält kein niedrigeres Entgelt als der Berufsbetreuer. Die Umsatzsteuerbefreiung ergibt sich jedoch unmittelbar aus der Anwendung des EU-Rechts. Die beiden Voraussetzungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie sind erfüllt. Gründe, die zu einer Nichtanwendung des EU-Rechts führen, liegen nicht vor.

Konsequenz

Die Leistungen des Vereinsbetreuers sind auch dann von der Umsatzsteuer befreit, wenn er aufgrund gesetzlicher Vorgabe dasselbe Entgelt wie ein Berufsbetreuer erhält. Die Begründung liegt in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Es zeigt sich, dass bei umsatzsteuerlichen Fragestellungen nicht nur nationales, sondern immer auch das EU-Recht zu prüfen ist.



25. Fitnessstudio haftet für Schäden durch defekte Geräte

Kernproblem

Wo rohe Kräfte sinnvoll walten, müssen Trainingsgeräte halten: Wer sich zum Training in ein professionelles Fitnessstudio begibt, darf sich darauf verlassen, dass die Trainingsgeräte in einem ordnungsgemäßen Zustand sind.

Sachverhalt

Der Kläger war regelmäßiger Kunde im Fitnessstudio des Beklagten. An einem Trainingstag beschwerte er das Rückenzuggerät mit 90 kg; dem Gewicht hielt das Stahlseil, das die Gewichte hielt, nicht stand. Das Seil riss und die Gewichte fielen herunter, wobei der Kläger von einer Metall-Querstange am Kopf getroffen wurde. Er erlitt eine Platzwunde sowie eine Schädelprellung, seine Hörfähigkeit ist auf Dauer eingeschränkt und er leidet unter Tinnitus und Schwindel. Der Kläger verlangte vom Beklagten Schadensersatz und Schmerzensgeld. Das Landgericht gab der Klage statt.

Entscheidung

Der Beklagte ist dem Kläger zur Zahlung von Schmerzensgeld in Höhe von 4.000 EUR und zum Ersatz der künftigen aus dem Trainingsunfall resultierenden Schäden verpflichtet. Den Beklagten trafen wegen des hohen Verletzungsrisikos seiner Kunden besonders hohe Sorgfaltsanforderungen. Es konnte von ihm verlangt werden, dass er seine Sportgeräte in kurzen Intervallen einer fachkundigen Überprüfung unterzieht. Falls er selbst nicht über die erforderlichen Kenntnisse verfügte, hätte er fachkundige Hilfe einholen müssen. An dem gerissenen Stahlseil hätte er frühzeitig mit bloßem Auge rostige Verfärbungen und einzelne gebrochene Drähte erkennen können und das Seil aufgrunddessen auswechseln müssen.

Konsequenz

Wird der Kunde eines Fitnessstudios beim Training durch ein Gerät verletzt, haftet der Studiobetreiber für diesen Schaden, wenn er bei ausreichender Kontrolle hätte erkennen können, dass das betreffende Gerät schadhaft war. Ihn treffen insoweit hohe Kontrollanforderungen.

26. Satzungsänderung bei Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand

Einführung

Durch das Gesetz zur weiteren Förderung des bürgerschaftlichen Engagements ist ab 2007 die Ehrenamtspauschale eingeführt worden. Danach sind Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit für eine gemeinnützige Organisation bis zu 500 EUR pro Jahr steuerfrei. Ausgezahlt werden darf die Ehrenamtspauschale an Vereinsorgane grundsätzlich nur dann, wenn die Satzung eine entsprechende Möglichkeit zur Zahlung vorsieht. Dies ist bei einer rückwirkenden Gesetzesänderung schwierig, sodass das BMF insoweit eine Übergangsfrist geschaffen hat.

Übergangsfrist der Finanzverwaltung

Die Ehrenamtspauschale ist zwischen dem 10.10.2007 und dem 25.11.2008 an Vorstandsmitglieder ausbezahlt worden, obwohl die Satzung eine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit vorsieht. In diesen Fällen zieht die Finanzverwaltung keine negativen Konsequenzen für die Gemeinnützigkeit, wenn folgende zwei Voraussetzungen vorliegen: 1. Die Zahlungen waren nicht unangemessen hoch. 2. Bis zum 30.6.2009 wird eine Satzungsänderung beschlossen, die eine Bezahlung von Vorstandsmitgliedern vorsieht.

Konsequenz

Das BMF verlängert die Frist zur Änderung der Satzung vom 31.3.2009 auf den 30.6.2009. Eine Ruhepause wird damit jedoch nicht erreicht - vielmehr ist aufgrund der Ladungsfristen von Mitgliederversammlungen ein zeitnahes Handeln erforderlich, sofern entsprechende Zahlungen geleistet worden sind.

**GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer****27. Zahlung zwecks Ausführung einer Einlageschuld aus Kapitalerhöhung****Kernproblem**

Soweit der Gesellschafter einer GmbH einen Betrag, den ihm die Gesellschaft aus einem eigenkapitalersetzenden Darlehen zur Verfügung gestellt hat, umgehend zur Erfüllung einer "Einlageschuld" aus einer Kapitalerhöhung an die GmbH zurückzahlt, leistet er nicht die geschuldete Einlage, sondern erfüllt seine Erstattungspflicht (§ 31 GmbHG).

Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der Schuldnerin, einer GmbH. Der Beklagte war einer ihrer Gesellschafter. In 2002 wurde die Erhöhung des Stammkapitals um 75.000 EUR notariell beurkundet. Wie zuvor vereinbart, wurde ein der Schuldnerin gewährtes Darlehen in entsprechender Höhe anteilig an die Gesellschafter zurückgezahlt. Der Beklagte zahlte seinen Auszahlungsbetrag 3 Tage nach Erhalt als Kapital-Stammeinlage bis auf rd. 600 EUR an die Schuldnerin. In 2003 wurde das Insolvenzverfahren eröffnet, der Kapitalerhöhungsbeschluss wurde 2005 aufgehoben. Der Kläger verlangt mit Verweis auf das Eigenkapitalersatzrecht die Rückzahlung des als Darlehensrückzahlung ausgeschütteten Betrags. Das Landgericht wies die Klage ab, das OLG gab ihr teilweise statt. Die Revision des Klägers vor dem BGH hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Dem Kläger steht kein über den zuerkannten Teilbetrag von 600 EUR hinausgehender Anspruch zu. Der Beklagte hat den Rückzahlungsanspruch bis auf diesen Betrag erfüllt. Auf den vorliegenden "Altfall" sind die Rechtsprechungsregeln (§§ 30, 31 GmbHG a. F. analog) anwendbar, weil das Insolvenzverfahren vor dem Inkrafttreten des MoMiG eröffnet wurde. Die Darlehensrückzahlung an den Beklagten führte zu einem Rückerstattungsanspruch (§ 31 GmbHG a. F.), weil das Darlehen trotz eines anderslautenden Verwendungszwecks kapitalersetzenden Charakter hatte. Die Zahlung war wegen der unwirksamen Tilgungsbestimmung auf den gesetzlichen Rückzahlungsanspruch zu verrechnen. Die Erfüllung einer bei einer Kapitalerhöhung übernommenen Einlageschuld mit Beträgen, die unter Verstoß gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften ausgekehrt werden, ist nicht möglich. Das Her- und Hinzahlen der Beträge verschleierte hier, dass der Gesellschaft kein Kapital zugeführt, sondern versucht wurde, mit einem nicht durchsetzbaren Darlehensrückzahlungsanspruch unter Umgehung des Gebots der realen Kapitalaufbringung aufzurechnen.

Konsequenz

Eine wie hier erfolgte Aufrechnung des Gesellschafters kann die Einlageschuld nicht zum Erlöschen bringen, weil der Gesellschafterforderung auf Rückzahlung des Darlehens der Einwand der Eigenkapitalersatzfunktion des Darlehens entgegensteht.

28. EU plant Europäische Privatgesellschaft ("Europa-GmbH") ab 2010**Entstehungsgeschichte**

Eine wesentliche Forderung des europäischen Mittelstandes ist die Schaffung einer europaweit gleich ausgestalteten Gesellschaftsform in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft mit einem geringen Stammkapital, die flexibel handhabbar ist. Mit der Zielsetzung der Verbesserung des Zugangs kleinerer und mittlerer Unternehmen zum Binnenmarkt sowie der Erleichterung ihres europaweiten Wachstums bei Erhalt der Steuerneutralität liegt ein erster Entwurf einer Verordnung für das Gesellschaftsstatut der "Europäischen Privatgesellschaft" vor.

**Die Idee**

Die "Europäische Privatgesellschaft" soll nach den Vorstellungen des Rates eine Kapitalgesellschaft mit einem Mindeststammkapital von 1 EUR sein, die sich nach einem einheitlichen Recht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union wirksam gründen muss und sich im Anschluss in Europa unter Fortgeltung des vereinheitlichten Rechts im Wesentlichen frei bewegen, also insbesondere ihren Sitz verlegen kann. Dabei will der Europäische Gesetzgeber das Recht der europäischen Gesellschaft im Sinne von Rahmenregelungen einheitlich festschreiben, die Gründer und Gesellschafter der Europäischen Privatgesellschaft aber "zwingen", ihre internen gesellschaftsrechtlichen Regelungen weitreichend selber im Gesellschaftsvertrag auszugestalten.

Erste Änderungen

Das Europäische Parlament hat am 10.3.2009 erste Änderungsverlangen am Verordnungsentwurf formuliert. So soll eine Gründung mit 1 EUR nur dann möglich sein, wenn die Gründer vorher einen Solvenznachweis erbringen. Gelingt dies nicht, soll das Mindestkapital 8.000 EUR betragen. Hintergrund ist die Wahrung eines Mindest-Gläubigerschutzes. Außerdem soll ein zentrales Register eingerichtet werden. Nachbesserungen werden darüber hinaus im Bereich der Mitbestimmung gefordert. Nach dem Verordnungsentwurf hätten strenge Mitbestimmungsrechte durch die Wahl des Sitzes der Gesellschaft umgangen werden können. In diesem Bereich sieht es so aus, als solle das "schwächere" Mitbestimmungsrecht erst dann zur Anwendung kommen können, wenn die Gesellschaft eine gewisse Größe erreicht habe. Bis dahin soll für die Arbeitnehmer in den einzelnen Mitgliedsstaaten ihr jeweiliges Mitbestimmungsrecht gelten. Weiterhin ist geplant, dass die Rechtsgrundlagen für die Europäische Privatgesellschaft im Jahr 2010 in Kraft treten sollen.

29. Abschreibung auf Darlehensforderung bis 2007 steuerlich zulässig**Kernproblem**

Ist eine (Mutter-) Kapitalgesellschaft an einer (Tochter-) Kapitalgesellschaft beteiligt und gerät die Tochter in wirtschaftliche Schwierigkeiten, so kann die Mutter die Beteiligung nicht mit steuerlicher Wirkung auf den gesunkenen Teilwert abschreiben. Diese Abzugsbeschränkung ist die Kehrseite der Steuerfreiheit, die ein evtl. Gewinn aus der Veräußerung der Beteiligung genießen würde. Streitig war hingegen, ob die Abzugsbeschränkung auch gilt, wenn die Mutter der Tochtergesellschaft ein Darlehen gewährt und die Mutter die Forderung abschreiben muss.

Rechtslage bis 2007

Nach der bis einschließlich 2007 geltenden Gesetzeslage sind Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit dem Anteil an einer anderen Kapitalgesellschaft stehen, steuerlich nicht zu berücksichtigen. Der Bundesfinanzhof hat jüngst entschieden, dass Teilwertabschreibungen auf Darlehensforderungen keine derartigen Gewinnminderungen darstellen. Vielmehr stellen Beteiligung und Forderung eigenständige und getrennt zu beurteilende Wirtschaftsgüter dar. Die Abzugsbeschränkung betrifft nur Substanz- und Vermögensminderungen des Anteils selbst. Wertminderungen eines Darlehens sind dagegen selbst dann nicht hierunter zu fassen, wenn das Darlehen kapitaleretzend ist.

Rechtslage ab 2008

Ab 2008 sind Gewinnminderungen im Zusammenhang mit bestimmten Darlehensforderungen gesetzlich vom Abzug ausgeschlossen. Dies gilt, wenn der Darlehensgeber gleichzeitig Gesellschafter mit einer Beteiligung von mehr als 25 % oder eine diesem nahestehende Person ist. Eine Ausnahme gilt nur, wenn nachgewiesen werden kann, dass auch ein fremder Dritter zu gleichen Konditionen das Darlehen gewährt hätte. Dieser Drittvergleich dürfte jedoch in der Praxis kaum zu beweisen sein.



Konsequenz

Die jüngste Entscheidung des BFH ist zu begrüßen und schafft Rechtssicherheit für die Jahre bis einschließlich 2007. Bislang nicht entschieden ist hingegen die Auswirkung auf die Fälle, in denen der Darlehensgeber eine natürliche Person ist und die Forderung im Betriebsvermögen hält. Für diese Fälle wurde keine Regelung zur hälftigen bzw. teilweisen Abzugsbeschränkung eingeführt. Der Gesetzgeber hielt eine solche Regelung offenbar nicht für notwendig. Eine Auffassung, die nach dem BFH-Urteil durchaus angezweifelt werden darf.

30. Industrieholding kann GmbH-Anteile nicht steuerfrei verkaufen

Kernproblem

Sogenannte Schachtelbeteiligungen, die eine Kapitalgesellschaft an einer anderen Kapitalgesellschaft hält, sind steuerlich nach § 8b KStG privilegiert: So sind Dividenden aus einer Schachtelbeteiligung bei der empfangenen Gesellschaft steuerfrei - mit der Einschränkung, dass 5 % der Dividende als nicht abzugsfähige Ausgaben fingiert werden. Das Gleiche gilt für Gewinne aus einer Veräußerung entsprechender Anteile. Die Befreiungsvorschrift dient der Vermeidung einer Doppelbesteuerung. Allerdings gilt die Befreiung nicht für alle Unternehmen.

Sachverhalt

Eine Industrieholding, deren Unternehmensgegenstand die Beteiligung an anderen Unternehmen und die Verwaltung eigenen Vermögens war, erwarb mit Vertrag vom 19.6.2002 46 % der Anteile an einer GmbH und erfasste diese Anteile im Umlaufvermögen als "zum Weiterverkauf bestimmte Beteiligungen". Am 15.8.2002 wurden die Anteile wieder verkauft. Die Holding erzielte hieraus einen Veräußerungsgewinn von ca. 1,2 Mio. EUR. Das Finanzamt versagte der Holding die Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns aufgrund der Vorschrift des § 8b Abs. 7 Satz 2 KStG. Danach ist die Befreiung ausgeschlossen für Anteile, die von Finanzunternehmen im Sinne des Kreditwesengesetzes mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolges erworben werden.

Entscheidung

Finanzgericht und Bundesfinanzhof haben die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt. In ihrem Urteil führten die BFH-Richter insbesondere aus, dass zu den Finanzunternehmen auch Holding- und Beteiligungsgesellschaften gehören und dass auch der An- und Verkauf von GmbH-Anteilen einen schädlichen Eigenhandel darstellen kann. Unter welchen Voraussetzungen noch ein "kurzfristiger Eigenhandelserfolg" vorliegt, hat der BFH hingegen offengelassen, da die Anteile im Streitfall offensichtlich mit der Absicht einer kurzfristigen Weiterveräußerung erworben worden waren.

Konsequenz

Das Urteil bedeutet eine deutliche Einschränkung der grundsätzlichen Steuerfreiheit bei der Veräußerung von Schachtelbeteiligungen. Auch in mittelständischen Strukturen wird künftig intensiv zu prüfen sein, ob bei der Weiterveräußerung von Anteilen die "Doppelbesteuerungsfall" droht. Interessant könnte - gerade in aktuellen Krisenzeiten - die Kehrseite dieser Regelung sein: Denn die Versagung der Steuerbefreiung für Veräußerungsgewinne bedeutet umgekehrt, dass etwaige Veräußerungsverluste ebenfalls steuerlich zu berücksichtigen sind.

**31. Vertrauensschutz bei Ausfuhren****Einführung**

Für Ausfuhrlieferungen sieht das nationale UStG im Gegensatz zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen keinen Vertrauensschutz vor. Wird daher der Exporteur von seinem Abnehmer betrogen, so musste er bisher den Umsatz nachversteuern.

Rechtslage

Nach Ansicht des EuGH steht das Gemeinschaftsrecht einer Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung nicht entgegen, wenn der Exporteur vom Abnehmer hinsichtlich des Vorliegens der Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung betrogen wurde und dies auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. Der BFH hat sich mittlerweile der Auffassung des EuGH angeschlossen. Dem Urteil lag ein Fall zugrunde, in dem polnische Staatsbürger gegenüber einem Supermarkt Ausfuhren durch gefälschte Vordrucke und Zollstempel zwecks Erstattung der Umsatzsteuer vortäuschten.

Neues aus der Verwaltung

Das BMF beabsichtigt das Urteil des BFH nun zu veröffentlichen und somit anzuwenden.

Konsequenz

Grundsätzlich kann damit Unternehmen in solchen Betrugsfällen die Steuerbefreiung im Billigkeitswege gewährt werden. Dem BFH-Urteil ist zu entnehmen, dass hohe Anforderungen an die Sorgfaltspflichten des Unternehmers gestellt werden. Dies wird im Erlassverfahren zukünftig überprüft. Hat der Unternehmer allerdings alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führen, so ist die Steuerbefreiung zu gewähren. Um dies zu gewährleisten, müssen die Unternehmer die erforderlichen Beleg- und Buchnachweise vollständig erbracht haben. Sollten hierbei Zweifel an der Korrektheit der vorgelegten Belege aufkommen, sind diese aufzuklären.

32. Alleinige Belastung der Arbeitgeber mit Insolvenzgeld-Umlage**Kernproblem**

Ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 GG durch die alleinige Belastung der Arbeitgeber mit der Finanzierung des Konkursausfallgelds bzw. Insolvenzgelds liegt nicht vor. Die Arbeitgeber tragen die Verantwortung für die Einhaltung ihrer Pflichten aus dem Arbeitsvertrag gegenüber ihren regelmäßig vorleistenden Arbeitnehmern.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin, ein Reiseunternehmen, wandte sich vor den Sozialgerichten erfolglos gegen einen im Beitragsbescheid der Berufsgenossenschaft für das Jahr 2002 enthaltenen Anteil der Insolvenzgeldumlage. Das Bundessozialgericht hatte die Auffassung vertreten, dass die Vorschriften des SGB III in der bis zum 31.12.2008 geltenden Fassung eine hinreichende Ermächtigungsgrundlage für die Erhebung der Insolvenzgeldumlage darstellten. Eine unzulässige Sonderabgabe liege nicht vor. Die Beschwerdeführerin sah sich in verschiedenen Grundrechten verletzt, unter anderem sei der Gleichheitsgrundsatz betroffen. Das Insolvenzgeld werde gleichheitswidrig allein von den Arbeitgebern finanziert und führe zu einer Subvention insolventer Marktkonkurrenten auf Kosten der solventen. Die Verfassungsbeschwerde wurde als unzulässig zurückgewiesen.

**Entscheidung**

Ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz ist nicht gegeben. Das Bundesverfassungsgericht hatte bereits früher entschieden, dass die Belastung allein der Arbeitgeber mit der Finanzierung des Konkursausfallgeldes als Vorläufer des Insolvenzgeldes nicht gegen Artikel 3 GG verstößt. Das Ausfallgeld belastet sie lediglich durch eine versicherungsmäßige Risikoverteilung zwischen den Arbeitgebern. Änderungen der Sach- und Rechtslage durch den Übergang vom Konkursausfall- zum Insolvenzgeld, die ein Abweichen von diesen Entscheidungen angezeigt hätten, sind nicht ersichtlich. Insbesondere ist der Arbeitnehmer auch weiterhin aufgrund seiner Vorleistungspflicht gegenüber dem Arbeitgeber dem erheblichen Risiko ausgesetzt, das vertraglich geschuldete Entgelt für seine Arbeitsleistung nicht zu bekommen.

Konsequenz

Es ist gerechtfertigt, den betroffenen Unternehmen zuzumuten, auf sehr mittelbare Weise und in sehr eingeschränktem Maße insolvente Marktkonkurrenten zu unterstützen, wenn das Insolvenzgeld im Wege eines Insolvenzplans zur weiteren Entlohnung der Belegschaft eingesetzt wird.

33. Muss die Geräteidentifikationsnummer auf die Rechnung?**Einführung**

Zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen müssen u. a. Angaben zu Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Waren enthalten. Strittig war bisher, ob die Angabe von Geräteidentifikationsnummern handelsüblich und damit für den Vorsteuerabzug erforderlich ist.

Neue Verwaltungsanweisung

Zu diesem Thema hat sich nun das BMF geäußert. Für die Unternehmen hält das BMF zunächst eine gute Nachricht bereit. Geräteidentifikationsnummern (z. B. IMEI-Nummern) sind nicht notwendiger Bestandteil von Rechnungen, auch wenn ihre Angabe im Handelsverkehr üblich ist. Ihr Fehlen kann allein nicht zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen. Wer die Finanzverwaltung kennt, ahnt, dass dies nicht alles gewesen sein kann. Das BMF überbietet nun seine bisherigen Aussagen zu diesem Thema. Die fehlende Angabe der Geräteidentifikationsnummer kann nunmehr Indiz für das Vorliegen einer Scheinlieferung sein. Damit wäre nicht nur der Vorsteuerabzug verloren, sondern die ganze Lieferung infrage gestellt. Ferner wertet die Finanzverwaltung die fehlende Angabe als Indiz dafür, dass der Unternehmer wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Einkauf in einen Umsatzsteuerbetrug einbezogen war.

Konsequenz

Das Schreiben hilft den Steuerpflichtigen nicht weiter, sondern verschlimmert ihre Situation noch. Bisher wurde im Wesentlichen die Frage diskutiert, ob der Vorsteuerabzug zu versagen sei. Mit dem aktuellen Schreiben bereitet das BMF nun auch den Weg, Argumente zu finden, um Unternehmer zusätzlich für Umsatzsteuer aus vorangegangenen Umsätzen in die Haftung zu nehmen (§ 25d UStG). Kein Unternehmer kann mit Sicherheit ausschließen, dass er unwissentlich in einen Umsatzsteuerbetrug einbezogen wird. Es ist daher verstärkter als bisher anzuraten, auf die Angabe der Geräteidentifikationsnummer zu bestehen, um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden und einer möglichen Haftung zu entgehen.

**34. Wiederholter Verstoß gegen Rauchverbot kann Kündigung rechtfertigen****Kernfrage/Rechtslage**

In den meisten Unternehmen besteht inzwischen ein weitgehendes Rauchverbot, das entweder Rauchen im Betriebsgebäude bzw. -gelände ganz untersagt oder Rauchen nur in besonders vorgesehenen Bereichen erlaubt. Das Landesarbeitsgericht Köln hat über die Kündigungsmöglichkeiten bei Verstößen gegen das Rauchverbot geurteilt.

Entscheidung

Der Kläger war langjährig bei einem Unternehmen der Lebensmittelbranche beschäftigt. Eine Betriebsvereinbarung sieht vor, dass das Rauchen in allen Produktionsbereichen untersagt ist und in anderen Betriebsräumen untersagt werden kann. Nach einem ersten Rauchverstoß im Lager des Unternehmens wurde der Kläger abgemahnt. Als der Kläger drei Monate später wiederum rauchend im Lager angetroffen wurde, erhielt er die ordentliche Kündigung, wobei allerdings mit dem Betriebsrat vereinbart wurde, dass die Kündigung angesichts der langjährigen Beschäftigung zurückgenommen werden würde, wenn es innerhalb der Kündigungsfrist (= sieben Monate) zu keinem weiteren Verstoß komme. Die Kündigung wurde tatsächlich zurückgenommen. Als der Kläger allerdings danach noch einmal rauchend angetroffen wurde, erhielt er die neuerliche ordentliche Kündigung, gegen die er mit Klage vorging, weil das Lager kein Produktionsraum im Sinne der Betriebsvereinbarung sei und er nur aus Stress geraucht habe. Das Gericht gab seiner Klage allerdings nicht statt. Unabhängig, ob ein Lagerraum ein Produktionsraum sei, ergebe sich die räumliche Geltung des Rauchverbots aus betrieblicher Übung (Rauchverbotsschilder hingen auch im Lager). Die Kündigung sei auch verhältnismäßig, da der Kläger durch die vorangegangene Kündigung hinreichend gewarnt gewesen sei. Der Stresseinwand sei unmaßgeblich, weil sich der Kläger in einen Raucherbereich hätte begeben können.

Konsequenz

Jedenfalls bei langer Beschäftigung rechtfertigen Verstöße gegen ein Rauchverbot keine unmittelbare Kündigung. Grundsätzlich wird eine Abmahnung erforderlich sein. Darüber hinaus wird regelmäßig nur eine ordentliche, verhaltensbedingte Kündigung infrage kommen.

35. Anspruch auf tarifliche Funktionszulagen für Teilzeitbeschäftigte**Kernfrage/Rechtslage**

Teilzeitbeschäftigte sind nach gesetzlicher Weisung allen anderen Arbeitnehmern gleichzustellen. Das bedeutet, Teilzeitbeschäftigte haben die gleichen Rechte, Pflichten und Ansprüche wie alle vollzeitbeschäftigten Arbeitnehmer auch. Lediglich bei Ansprüchen, die sich nach dem tatsächlichen Umfang der Arbeitsleistung bemessen, kann eine anteilige Kürzung im Verhältnis zu einer Vollzeitstelle vorgenommen werden. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dieser Grundsatz auch für Funktionszulagen gilt, wenn Teilzeitbeschäftigte, deren Voraussetzungen nicht erreichen (können).

**Entscheidung**

Die Kläger war in Teilzeit im Einzelhandel beschäftigt. Der geltende Tarifvertrag sah die Zahlung einer Funktionszulage vor, wenn der Arbeitnehmer im Durchschnitt mehr als 24 Wochenstunden an einem bestimmten Arbeitsplatz eingesetzt war. Die Klägerin beehrte auch für solche Monate, in denen sie die durchschnittliche Wochenstundenzahl nicht erreichte, eine anteilige Funktionszulage. Diese stehe ihr jedenfalls dann zu, wenn der Anteil ihrer Tätigkeit auf dem Zulagenarbeitsplatz dem für Vollzeitbeschäftigte für die Zulage geforderten Anteil entspreche. Das Bundesarbeitsgericht gab der Klage statt. Auch für Monate, in denen die Klägerin unter der tarifvertraglich vorgesehenen Wochenstundenzahl auf dem Zulagenarbeitsplatz eingesetzt war, stehe ihr die Funktionszulage zu, wenn ihre Einsatzzeit dem Verhältnis aus geforderter Wochenstundenzahl und tarifvertraglich vorgesehener Vollzeitarbeitszeit entspreche. Die Funktionszulage sei keine Erschwerniszulage, die durch die Einsatzzeit allein gerechtfertigt sei.

Konsequenz

Die Entscheidung entspricht dem Grundsatz der anteiligen Gleichbehandlung von Teilzeitbeschäftigten. Allein im Bereich der Erschwerniszulagen, also dort, wo Zulagen allein deshalb gezahlt werden, weil eine bestimmte Arbeitszeit an einem Arbeitsplatz eine besondere Schwere nach sich zieht, sind "Ungleichbehandlungen" möglich.

36. "Schachtelstrafe" verstößt gegen Kapitalverkehrsfreiheit**Kernproblem**

Dividenden, die eine Kapitalgesellschaft von einer anderen Kapitalgesellschaft erhält (sog. Schachteldividenden), sind bei der empfangenen Gesellschaft grundsätzlich steuerfrei. Bis einschließlich 2003 fingierte der Gesetzgeber jedoch bei Auslandsdividenden 5 % der Dividenden als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben, so dass im Ergebnis lediglich 95 % der Ausschüttung steuerfrei vereinnahmt werden konnten.

Sachverhalt

Eine deutsche GmbH hielt diverse Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz teilweise in EU-Staaten und teilweise in Drittstaaten (USA, Taiwan) hatten. In den Jahren 2001 und 2002 erhielt die GmbH aus den Auslandsgesellschaften hohe Ausschüttungen (jeweils über 4 Mio. EUR), denen nur in sehr geringem Umfang tatsächliche Beteiligungsaufwendungen gegenüberstanden. Das Finanzamt behandelte dagegen 5 % der Ausschüttungen (also jeweils über 200 TEUR) als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben.

Entscheidung

Der BFH hat erneut entschieden, dass die Pauschalierung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben bei Auslandsdividenden einen Verstoß gegen die europarechtlichen Grundfreiheiten bedeutet. Denn bei Dividendenzahlungen von inländischen Kapitalgesellschaften wäre es in den Streitjahren zu einer solchen Pauschalierung nicht gekommen. Neu an der jüngsten Entscheidung ist, dass die BFH-Richter hierin nicht nur einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit, sondern auch gegen die Kapitalverkehrsfreiheit erkannt haben. Diese Grundfreiheit gilt nicht nur gegenüber den EU-Mitgliedsstaaten, sondern auch gegenüber Drittstaaten. Im Streitfall durfte das Finanzamt somit auch für die Beteiligungserträge aus den USA und aus Taiwan keine pauschalierten nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben ansetzen.

**Konsequenz**

Die vom BFH beanstandeten Verstöße gegen Europarecht hat der Gesetzgeber zwischenzeitlich beseitigt. Seit dem Jahr 2004 gilt die Hinzurechnung von 5 % der Dividenden (und evtl. Veräußerungsgewinne) gleichermaßen für Inlands- und Auslandsbeteiligungen. Allerdings bestehen Zweifel, ob die 5 %ige Hinzurechnung in den Fällen, in denen nachweislich tatsächlich geringere Beteiligungsaufwendungen vorliegen, verfassungskonform ist. Im Hinblick auf ein anhängiges Verfahren sollten entsprechende Veranlagungen daher offengehalten werden.

37. Erfolgsneutrale Berichtigung eines unrichtigen Bilanzansatzes**Grundlagen**

Soweit Bilanzen sowohl eines Berichtigungsjahres als auch des Vorjahres existieren, ist ein unrichtiger Bilanzansatz grundsätzlich in derjenigen Schlussbilanz zu korrigieren, in der er erstmals aufgetreten ist. Kommt eine Änderung des für das Fehlerjahr ergangenen Steuerbescheids wegen Festsetzungsverjährung nicht in Betracht, ist die Richtigstellung grundsätzlich in der ersten verfahrensrechtlich offenen Schlussbilanz vorzunehmen. Dabei sind fehlerhafte Bilanzansätze im Rahmen einer Bilanzberichtigung grundsätzlich erfolgswirksam zu korrigieren, wenn der Bilanzierungsfehler sich erfolgswirksam ausgewirkt hat.

Sachverhalt

Ein nicht erkannter Gewerbebetrieb beginnt erst in einem späterem Wirtschaftsjahr nach der Betriebseröffnung mit der Bilanzierung. Fraglich war, wie der erste Bilanzansatz eines zuvor nicht bilanzierten Wirtschaftsgutes zu bewerten und einzubuchen ist. Der Steuerpflichtige hatte eine Verbindlichkeit erfolgswirksam in der Schlussbilanz erfasst.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat entschieden, dass im Fall eines nicht erkannten Gewerbebetriebs, für den erst in einem späteren Wirtschaftsjahr mit der Bilanzierung begonnen wird, die Grundsätze des formellen Bilanzenzusammenhangs für die erstmalige Bilanzanstellung unbeachtlich sind. Der erste Bilanzansatz ist mit dem Wert zu bemessen, mit dem es bei von Beginn an richtiger Bilanzierung zu Buche stehen würde. Die Einbuchung erfolgt erfolgsneutral in die Anfangsbilanz.

Konsequenz

Im Urteilsfall waren zwar wirtschaftlich nachvollziehbare Veräußerungsverluste entstanden. Diese können aber nur zu negativen Einkünften im jeweiligen Realisationszeitpunkt führen. Eine Nachholung dieser in der Vergangenheit nicht erfassten Gewinnauswirkungen über die Bilanzberichtigung ist nicht möglich. Die bilanzielle Erfassung von verbliebenen Verbindlichkeiten ist auch bei zeitgerechter Bilanzierung stets ein gewinnneutraler Vorgang.



38. BilMoG-HGB-Reform kommt

Einführung

Bereits seit einigen Jahren gibt es Bestrebungen, die Bilanzierungsvorschriften des Handelsgesetzbuchs zu reformieren und damit eine höhere Akzeptanz im internationalen Vergleich der Rechnungslegungssysteme zu erreichen. Seit dem ersten Referentenentwurf vom 8.11.2007 wurde das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) in der Fachwelt intensiv diskutiert. Mit der Zustimmung des Bundesrates am 3.4.2009 hat das Gesetz die letzte parlamentarische Hürde genommen und kann damit kurzfristig in Kraft treten.

Mit dem BilMoG erteilt der Gesetzgeber allen Vorschlägen, auch für nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen eine Bilanzierung nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) vorzuschreiben, eine klare Absage. Vielmehr soll das "kostengünstige und einfache HGB-Recht" als Grundlage für die Ausschüttungsbemessung und Besteuerung beibehalten und gleichzeitig durch eine Verbesserung der Aussagekraft für den Wettbewerb mit internationalen Rechnungslegungsstandards gestärkt werden.

Deregulierung und Kostensenkung

Ein Ziel des BilMoG besteht in der Deregulierung und Kostensenkung für kleine und mittelgroße Unternehmen. Diesem Zweck dienen insbesondere zwei Änderungen:

- Einzelkaufleute mit einem jährlichen Umsatz von bis zu 500.000 EUR und einem Gewinn von bis zu 50.000 EUR werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Erstellung eines Inventars und Aufstellung eines Jahresabschlusses **befreit**.
- Die **Schwellenwerte** für die Klassifizierung als kleine, mittelgroße oder große Gesellschaften werden angehoben.

Einzelne Änderungen

Das BilMoG beinhaltet zahlreiche, teilweise grundlegende Änderungen der Ansatz-, Bewertungs- und Gliederungsvorschriften des Jahresabschlusses. Nachfolgend einige der wichtigsten Neuregelungen:

- Das Aktivierungsverbot für **selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände** des Anlagevermögens wird abgeschafft. Künftig besteht ein **Aktivierungswahlrecht für Entwicklungskosten**. Forschungskosten dürfen dagegen auch weiterhin nicht aktiviert werden. Dasselbe gilt für selbst geschaffene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte und Kundenlisten sowie für den originären Geschäftswert.
- Ein entgeltlich erworbener **Geschäfts- oder Firmenwert** gilt als Vermögensgegenstand und muss somit aktiviert werden.
- **Aufwandsrückstellungen** dürfen in Zukunft nicht mehr gebildet werden (Ausnahme: unterlassene Instandhaltung, die in den ersten drei Monaten des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt wird).
- Bestimmte **Abschreibungen** (z. B. bei nur vorübergehender Wertminderung, zum Ausgleich zukünftiger Wertschwankungen, aufgrund steuerlicher Vorschriften) sind in Zukunft nicht mehr zulässig. Es wird ein generelles **Wertaufholungsgebot** eingeführt.
- Eine **Bilanzierungshilfe** für Aufwendungen der Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs darf nicht mehr aktiviert werden.
- **Latente Steuern** werden in Zukunft nach dem bilanzorientierten Konzept ermittelt. Für die aktiven latenten Steuern bleibt es bei einem Ansatzwahlrecht, wobei auch die steuerlichen Verlustvorträge einzubeziehen sind, soweit eine Nutzung innerhalb der nächsten fünf Jahre zu erwarten ist.



- **Langfristige Rückstellungen** müssen unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Preis- und Kostensteigerungen bewertet werden. Gleichzeitig sind derartige Rückstellungen abzuzinsen. Die Neuregelung ist insbesondere für Pensionsrückstellungen von Bedeutung. Soweit diese bisher in der Handelsbilanz nach den steuerlichen Vorschriften des § 6a EStG bewertet wurden, führt die Neuregelung zu einer Aufstockung der Rückstellungen, die allerdings über einen Zeitraum von bis zu 15 Jahren verteilt werden darf.
- Banken und ähnliche Finanzinstitute müssen **Finanzinstrumente**, die zu Handelszwecken erworben wurden, stets mit dem beizulegenden **Zeitwert** ansetzen. Hierdurch kann es zum Ausweis noch nicht realisierter Gewinne kommen, wenn der Zeitwert die Anschaffungskosten übersteigt. Für alle anderen Unternehmen bleibt es - entgegen dem Gesetzentwurf - bei den Anschaffungskosten als Wertobergrenze.
- Bei Sicherungsgeschäften werden Grundgeschäft und Sicherungsinstrument zu einer **Bewertungseinheit** zusammengefasst.
- In die Herstellungskosten sind neben den Einzelkosten auch zwingend die variablen **Gemeinkosten** einzubeziehen. Für fixe Gemeinkosten besteht ein Einbeziehungswahlrecht, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.
- Vermögensgegenstände, die ausschließlich der Erfüllung von Altersversorgungsverpflichtungen dient, werden mit den entsprechenden Schulden **verrechnet**.
- Der Katalog der **Anhangangaben** wird deutlich erweitert.
- Auch für den **Konzernabschluss** ergeben sich zahlreiche Einzeländerungen. U. a. müssen sog. **Zweckgesellschaften** künftig in den Konzernabschluss einbezogen werden.

Steuerliche Konsequenzen

- Die beschriebenen Veränderungen vollziehen sich weitgehend **steuerneutral**, da durch die speziellen bilanzsteuerlichen Regelungen Ansatz- und Bewertungswahlrechte schon bisher eingeschränkt wurden bzw. eigenständige steuerliche Vorschriften existieren.
- Im Zuge des BilMoG wird die sogenannte "**umgekehrte Maßgeblichkeit**" beseitigt. Die Inanspruchnahme von steuerlichen Sonderabschreibungen oder steuerfreien Rücklagen setzt in Zukunft nicht mehr eine entsprechende Wahlrechtsausübung in der Handelsbilanz voraus. Vielmehr werden diese Wahlrechte in Zukunft originär in der Steuerbilanz ausgeübt. Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz und damit latente Steuern werden hierdurch zunehmen.

Zeitliche Anwendung und Übergangsregelungen

- Der Großteil der Änderungen ist erstmalig für nach dem 31.12.2009 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden, bei kalendergleichem Geschäftsjahr also im Jahr 2010.
- Eine freiwillige Anwendung der Regelungen bereits im Jahr 2009 ist möglich, dann allerdings nur insgesamt.
- Einige Erleichterungen (z. B. Anhebung der Schwellenwerte) werden bereits für das Jahr 2008 wirksam.
- Bisherige Bilanzposten oder Abschreibungen, die nach neuem Recht nicht mehr zulässig wären, können wahlweise fortgeführt oder zugunsten der Gewinnrücklagen aufgelöst werden.
- Der Umstellungseffekt aus der erstmaligen Anwendung der BilMoG-Vorschriften ist als "außerordentliches Ergebnis" darzustellen.



Konsequenz

Die Regelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes stellen die umfassendste Änderung für den Bilanzierenden seit dem Bilanzrichtliniengesetz im Jahr 1985 dar. Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens hat sich noch eine Reihe von Änderungen ergeben, die überwiegend auf Anregungen von Unternehmen und Verbänden zurückzuführen sind.

Generell zeichnet sich das Gesetz durch eine deutliche Einschränkung von Wahlrechten in der Bilanzierung und Bewertung aus. Die entscheidende Weichenstellung für die bilanzierenden Unternehmen dürfte beim Übergang auf die neuen Vorschriften erfolgen. Hier gilt es, den Zeitpunkt der Umstellung und die Auswirkungen auf zukünftige Bilanz- und Erfolgskennzahlen sorgfältig zu planen!

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.