



Mandantenrundschriften 12/2006

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-Bachhuber
Steuerberaterin

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



Inhalt

Privatbereich

1. Steuerlicher Handlungsbedarf zum Jahresende 2006
2. Kein Werbungskostenabzug für gestohlenen PKW neben Entfernungspauschale
3. Wahlrecht bei Bewertung geldwerter Vorteile
4. Mitunternehmerschaft zwischen Ehegatten durch schlüssiges Handeln
5. Keine erbschaftsteuerliche Schenkung bei rückwirkender Vereinbarung der Zugewinnngemeinschaft
6. Steuerfreiheit der Kostenpauschale für Abgeordnete
7. Nichtigkeit von Eheverträgen
8. Kanzleiwerbung mit Dumpingpreisen unzulässig
9. Strafbare Honorarvereinbarungen
10. Keine Beratungspflicht zum Austritt aus der Kirche
11. Sekundärhinweispflicht des Steuerberaters bei gleichzeitiger Hinweispflicht eines Rechtsanwalts
12. Kirchenspende kann vGA sein
13. Ablehnung einer Selbstanzeige bei Steuererstattung nicht zulässig

Unternehmer und Freiberufler

1. Geplante Erbschaftsteuerreform 2007
2. Auch nur geringe Mitunternehmerbeteiligung schädlich für Existenzgründer-Ansparrücklage
3. Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Betriebsstätten
4. Zulässigkeit von (Kanzlei)Durchsuchungen
5. Steuerberaterhaftung – Beratungspflicht umfasst auch einander ausschließende Beratungen
6. Auswahl eines Auszubildenden nach gesundheitlichen Kriterien
7. Finanzverwaltung setzt Eurowings-Urteil um
8. Erfassung der privaten Gebäudenutzung
9. Lease-in/Lease-out und Sale-and-lease-back
10. Vorsteuer – Bindung an Aufteilungsmaßstab
11. Nutzung betrieblicher Kfz für andere Einkünfte
12. Steuerbefreiung für ambulanten Pflegedienst
13. Essen auf Rädern
14. Regelsteuersatz für Sauna im Fitnessstudio
15. Saison-Kurzarbeitergeld ersetzt das Winterausfallgeld

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Durchgriffshaftung für mangelhafte Buchführung
2. Umzug des Betriebs ohne Mitbestimmung
3. Bindungswirkung eines gerichtlichen Vergleichs mit dem Altarbeitgeber bei Betriebsübergang



4. Rücklagenmanagement nicht rechtsmissbräuchlich
5. VGA bei unregelmäßigen Gehaltszahlungen
6. Geschäftsführungsleistungen durch Gesellschafter

Privatbereich

1. Steuerlicher Handlungsbedarf zum Jahresende 2006

Rechtzeitig vor Jahresende ist die nachfolgende beispielhafte Aufzählung zu prüfen, ob steuerlicher Handlungsbedarf bis zum 31.12.2006 besteht, indem beispielsweise noch geeignete Anträge beim Finanzamt zu stellen sind.

Allgemein

Ende 2006 läuft in der Regel die 4-jährige Festsetzungsfrist für die Steuern und Gewinnfeststellungen ab, für die im Jahr 2002 die Erklärung eingereicht wurde. Änderungsanträge wegen neuer Tatsachen, günstiger Urteile, Musterverfahren u. Ä. sind noch vor Jahresende zu stellen, da dadurch der Fristablauf gehemmt wird.

Dem aktuellen Umsatzsteuersatz von 16 % unterliegen Lieferungen, sonstige Leistungen, Eigenverbrauch und innergemeinschaftliche Erwerbe, die vor dem 1.1.2007 bewirkt werden. Der Zeitpunkt von Zahlung, Vertragsschluss oder der Erstellung der Rechnung sind ohne Belang. Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen oder Vorschüsse, die vor dem 1.1.2007 entgegengenommen werden, führen bei einer Leistungsausführung nach dem 31.12.2006 nicht dazu, dass der 16 %ige Umsatzsteuersatz Anwendung findet. Insoweit kann es für Endverbraucher sowie nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen (z. B. Banken, gemeinnützige Organisationen) sinnvoll sein, bis zum 31.12.2006 Teilleistungen zu vereinbaren.

Bei sog. Dauerleistungen, wie bspw. die Lieferung von Strom, Wasser, Gas, ist der neue Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden, wenn der jeweilige Abrechnungszeitraum nach dem 31.12.2006 endet. Wird mit dem jeweiligen Versorgungsunternehmen eine Teilabrechnung zum 31.12.2006 umgesetzt, unterliegt die Lieferung bis zu diesem Zeitpunkt noch dem bisherigen Steuersatz von 16 %.

Sind die Vorbereitungen für die Umsatzsteuererhöhung ab dem 1.1.2007, z. B. im Bereich des Rechnungswesens, bei der Vertragsgestaltung (Anpassungsbedarf bei „Dauerrechnungen“) u. a., abgeschlossen?

Der Entwurf für das zu ändernde Erbschaftsteuergesetz sieht keine Änderungen bei der Wertermittlung von Grundstücken vor. Sofern das Bundesverfassungsgericht (voraussichtlich im Januar 2007) entscheidet, dass die bisherige Bewertung gleichheitswidrig ist, könnten ab 2007 höhere Wertansätze als die derzeitigen Bedarfswerte anzusetzen sein. Aus diesem Grunde ist es überlegenswert, Grundstücksschenkungen – ggf. unter Nießbrauchsvorbehalt – noch im Jahr 2006 vorzunehmen.

Unternehmen

Bei sich abzeichnenden Verlusten in GmbH, Einzel- oder Personenunternehmen lassen sich mögliche Gegenmaßnahmen überprüfen. Aus steuerlicher Sicht sind Verkäufe innerhalb einer Unternehmensgruppe oder Sale-and-lease-back zur Hebung stiller Reserven denkbar.



Bei Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto (§ 15a EStG) oder stillen Gesellschaften müssen evtl. Maßnahmen zur Sicherung der Verlustverrechnung noch vor Jahresende wirksam werden. So wird der Umfang der Verlustverrechnung durch die Leistung von Einlagen oder eine Erhöhung der im Handelsregister eingetragenen Haftsumme verbessert.

Verträge mit der eigenen GmbH oder mit Angehörigen (Arbeits-, Darlehens-, Mietverträge u. Ä.) sind in Bezug auf ihre Vertragsgestaltung und tatsächlichen Durchführung zu prüfen, um die Anerkennung weiterhin zu sichern. Darüber hinaus sind ggf. die Vergütungen für das nächste Jahr festzulegen.

Bei Gehalts- und Pensionsvereinbarungen mit Gesellschaftern einer GmbH sind neue Erlasse und Urteile zu beachten. Ggf. ist eine Vereinbarung über eine so genannte Nur-Pension (Gehalt als Pensionszusage) aufzuheben. Auch Testamente, Nachfolgeregelungen u. Ä. sollten regelmäßig überprüft werden.

Sofern steuerfreie Rücklagen bspw. nach § 7g EStG gebildet worden sind, sind ggf. noch Investitionen vor Jahresende erforderlich, um eine gewinnerhöhende Auflösung – u. U. mit Zinszuschlag – zu vermeiden. Bei der beabsichtigten Bildung einer Ansparrücklage ist darauf zu achten, dass die Investitionsabsicht ausreichend dokumentiert ist.

Prüfungspflichtige GmbH und GmbH & Co. KG müssen ggf. spätestens bis 31.12.2006 den Jahresabschluss für 2005 offenlegen. Verstöße bergen u. a. zivilrechtliche Haftungsrisiken!

Steht ein Verkauf von Anteilen, Unternehmen, Grundstücken, Anlagevermögen u. a. unmittelbar bevor, ist zu prüfen, ob eine Versteuerung im alten oder im neuen Jahr günstiger ist. Der Zeitpunkt der Besteuerung ist durch eine entsprechende Vertragsgestaltung beeinflussbar.

Im Hinblick auf die geplanten Gesetzesänderungen im Umwandlungssteuergesetz durch das SEStEG ist zu klären, ob Unternehmensumstrukturierungen ggf. noch dieses Jahr umzusetzen sind.

Bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften von mindestens einem Prozent gelten nur in der Krise hingegebene oder krisenbestimmte Darlehen als durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, sodass sie bei Ausfall zu nachträglichen Anschaffungskosten in Höhe des Nennwerts führen. Es wird an das Eigenkapitalersatzrecht angeknüpft, welches nach einem Gesetzentwurf geändert werden soll. Die Abgrenzung, ob ein Darlehen in der Krise gewährt wurde und damit eigenkapitalersetzend ist, soll entfallen. Zur Sicherstellung der derzeitigen steuerlichen Auswirkungen kann es sinnvoll sein, bei wirtschaftlichen Schwierigkeiten noch in 2006 einen Forderungsverzicht (ggf. mit Besserungsschein) zu erwägen. Zu berücksichtigen ist aber, dass in Höhe des nicht werthaltigen Teils des Darlehens ein (steuerpflichtiger) Ertrag auf Seiten der Kapitalgesellschaft entsteht.

Spätestens bis zum 31.12.2006 ist i. d. R. die Inventur fällig. Zulässig sind u. a. auch die permanente sowie die zeitlich verlegte Inventur (mit wertmäßiger Fortschreibung bzw. Zurückrechnung auf den Bilanzstichtag). Bei nicht ordnungsgemäßer Inventur kann die Buchführung verworfen und der Gewinn geschätzt werden. Dauerschulden werden bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu 50 % berücksichtigt. Sofern ein durchgehender Schuldenstand eines Kontokorrentkredits für mindestens 8 Tage beseitigt ist, liegen keine hinzuzurechnenden Dauerschulden vor.

Schuldzinsen sind dann nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Insofern ist zu prüfen, ob der Zinsabzug wegen Überentnahmen teilweise bzw. ganz gefährdet ist.

Über einen Wechsel der betrieblichen Gewinnermittlung (Einnahmen-Überschussrechnung/Bestandsvergleich) ist zu Beginn des Jahres zu entscheiden; der Wechsel ist zu dokumentieren.



Die Freistellungsbescheinigung für die Bauabzugsteuer wird lediglich befristet erteilt. Es ist zu klären, ob diese zum Jahresende ausläuft und insoweit rechtzeitig zu verlängern ist.

Vor dem 21.7.2006 begonnene Investitionen sind möglichst bis zum 31.12.2006 abzuschließen, da andernfalls eine Förderung nach dem Investitionszulagengesetz 2005 nicht mehr und nach dem Investitionszulagengesetz 2007 noch nicht infrage kommt (Förderlücke). Nach dem Investitionszulagengesetz 2005 sind aber vor dem 1.1.2007 entstandene Teilherstellungskosten bzw. erfolgte Teillieferungen förderfähig.

Gemeinnützige Organisationen

Die in 2005 zugeflossenen Mittel sind aufgrund des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung bis zum 31.12.2006 für die satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden. Eine Ausnahme ist nur bei einer zulässigen Rücklagenbildung möglich.

Der Antrag auf Erstattung von Kapitalertragsteuer für Erträge des Jahres 2005 bei gemeinnützigen Vereinen u. Ä. ist bei Nichtveranlagung bis Ende des Jahres zu stellen.

Bei gemeinnützigen Kulturvereinen kann die Überlassung verbilligter Eintrittskarten an Vereinsmitglieder den Abzug der Mitgliedsbeiträge als Sonderausgaben ausschließen. Ggf. ist eine Änderung der Satzung herbeizuführen; eine Übergangsregelung endet zum Jahreswechsel.

Unternehmer/Privatpersonen

Neben dem Abzugsbetrag für haushaltsnahe Dienstleistungen kann ebenfalls erstmals im Jahr 2006 eine Steuerminderung für Handwerkerleistungen (20 % der Arbeitskosten, höchstens 600 EUR) abgezogen werden. Voraussetzung für die Inanspruchnahme beider Vergünstigungen ist die Vorlage der Rechnung des Unternehmers und der Zahlungsnachweis (Bankbeleg) beim Finanzamt. Begünstigt sind nur unbare Zahlungen; Barzahlungen werden auch dann nicht anerkannt, wenn der Unternehmer den Erhalt des Betrags quittiert hat. Ist eine Barzahlung vorgenommen worden, ist zu erwägen, diese Zahlung rückabzuwickeln und stattdessen eine Überweisung zu tätigen.

Im Rahmen der privaten Pkw-Nutzung ist ein Fahrtenbuch für das nächste Jahr anzulegen, wenn die 1%-Regelung ungünstig sein sollte. Ggf. muss mit dem Arbeitgeber eine Abrechnungsmethode für nächstes Jahr festgelegt werden.

Arbeitnehmer haben grds. bis zum Jahresende Anträge auf Veranlagung zur Einkommensteuer zwecks Erstattung zu viel gezahlter Lohnsteuer für das Jahr 2004 oder zum Rücktrag von Verlusten auf 2003 zu stellen. Die gleiche Frist gilt zur Berücksichtigung von Verlusten aus anderen Einkunftsarten, auch wenn ein Schätzungsbescheid ergangen ist oder das Finanzamt zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert hat (keine Fristverlängerung in diesen Fällen!).

Bei Unterhaltszahlungen an den geschiedenen Ehegatten ist es nach Antragstellung zulässig, dass der Zahlende den Unterhalt als Sonderausgabe abzieht und der Empfänger diesen entsprechend versteuert. Ein Widerruf der Zustimmung des Unterhaltsempfängers zu diesem sog. Realsplitting kann nur vor Beginn des Jahres, für das er erstmals gelten soll, gegenüber dem Finanzamt erklärt werden.

Zur Nutzung der degressiven AfA für Wohngebäude ist darauf zu achten, dass die Anschaffung von Wohngebäuden im Jahr der Fertigstellung abgeschlossen wird.

Bei anschaffungsnahen Gebäudeinstandsetzungen ist die Einhaltung der Dreijahres- bzw. 15 %-Grenze zu prüfen. Unter Umständen sind Gebäudeinstandsetzungen auf das kommende Jahr zu verschieben.

Zur Minderung der Steuerlast ist ein Damnum bzw. Disagio noch vor Jahresende zu zahlen, um den sofortigen Abzug im alten Jahr zu ermöglichen.



Bei den Kapitaleinkünften ist zu prüfen, ob die Sparerfreibeträge und Werbungskostenpauschale von 1.421 EUR / 2.842 EUR (Ledige/Verheiratete) ausgeschöpft worden sind. Ggfs. können Kapitalerträge bereits in 2006 vereinnahmt werden, da der Sparerfreibetrag 2007 auf 750 EUR/1.500 EUR verringert wird. Die Freistellungsaufträge sind an den neuen Sparerfreibetrag anzupassen. Ist der Freistellungsauftrag vor dem 1.1.2007 erteilt worden, darf er für Erträge, die nach dem 31.12.2006 zufließen, nur noch zu 56,37 % berücksichtigt werden.

Bei im Ausland abgezogener Kapitalertragsteuer (Quellensteuer) ggf. Erstattungsanträge stellen, wenn nach einem Doppelbesteuerungsabkommen nur ein niedrigerer Einbehalt zulässig ist.

In Bezug auf einen Kinder- bzw. Betreuungsfreibetrag ist eine Zustimmung zur Zuordnung von Kindern oder zur Übertragung des Kinderfreibetrags nur bis Jahresende für das folgende Jahr widerrufbar.

Droht ein Überschreiten der Einkommensgrenze der Kinder bei Kindergeld oder Kinderfreibetrag (7.680 EUR).

Erstmals für den Veranlagungszeitraum 2004 sind Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung und das Erststudium nicht mehr steuerlich abzugsfähig. Für die Jahre 1999 bis 2003 ist zu prüfen, ob Aufwendungen für eine Berufsausbildung nicht noch steuerlich geltend gemacht werden können. So ist eine nachträgliche gesonderte Verlustfeststellung zulässig, wenn die Einkommensteuerveranlagung für das Verlustentstehungsjahr noch nicht durchgeführt wurde oder die Einkommensteuerfestsetzung zwar bestandskräftig ist, aber keinen positiven Gesamtbetrag der Einkünfte aufweist.

Die Zulage für das Jahr 2004 im Rahmen der Riester-Rente ist bis spätestens zum 31.12.2006 zu beantragen.

Erstattung von Abzugssteuer aus 2005 für ausländische Künstler u. Ä. bei Nachweis der Betriebsausgaben.

Möglichkeiten zur Ergebnisverlagerung auf 2007

Aufgrund von Zinsvorteilen ist es regelmäßig überlegenswert, Erträge möglichst in das kommende Jahr zu verschieben und Aufwendungen in das Jahr vorzuziehen. Gleichwohl ist abzuwägen, da den positiven Zinseffekten unter Umständen gegenläufige Effekte gegenüberstehen. Diese resultieren unter anderem daraus, dass die erhöhten Gewinne 2007 einer höheren Steuerprogression als in 2006 unterliegen können.

Die Anschaffung, d. h. Gefahrenübergang bzw. Auslieferung, von geringwertigen (selbstständig nutzbarer) Wirtschaftsgütern mit Anschaffungskosten bis 410 EUR netto vor Jahresende ermöglicht die volle steuerliche Abzugsfähigkeit im alten Jahr.

Optimierungsgestaltungen im Hinblick auf die sog. Mindestbesteuerung, durch die die Verlustverrechnungsmöglichkeiten eingeschränkt sind.

Überschussrechner (z. B. Freiberufler, Landwirte, Kleingewerbetreibende) können bereits Anzahlungen für im nächsten Jahr anzuschaffende geringwertige Wirtschaftsgüter im Jahr der Zahlung absetzen. Im Jahr der Anschaffung sind diese auch bei späterer Bezahlung voll absetzbar.

Betriebe mit buchmäßigem Kapital bis 204.517 EUR, landwirtschaftliche Betriebe mit Einheitswert bis 122.710 EUR und Überschussrechner (z. B. Freiberufler) können im Anschaffungsjahr für (fabrik-)neue bewegliche Wirtschaftsgüter eine Sonderabschreibung von 20 % beanspruchen. Hierfür ist es erforderlich, dass für das Wirtschaftsgut zuvor eine Rücklage (Ansparabschreibung) zumindest in geringer Höhe gebildet worden ist. Für geplante Investitionen ist eine steuerfreie Rücklage bis 40 % der Kosten zulässig, der Höchstbetrag der Rücklagen beläuft sich auf 154.000 EUR pro Betrieb.



Für Existenzgründer gibt es besondere Vorteile (u. a. fünfjährige Investitionsfrist). An den Nachweis der Investitionsabsicht stellen Rechtsprechung und Finanzverwaltung verschärfte Anforderungen, sodass eine entsprechende Dokumentation möglichst schon der Steuererklärung beizufügen ist.

Aufwendungen, z. B. Reparaturen, u. U. Sponsoring, Spenden, können noch in 2006 getätigt werden.

Verschiebung der Fertigstellung von Aufträgen ins nächste Jahr.

Rückstellungen sind evtl. noch von Maßnahmen vor Jahresende abhängig z. B. für Sozialplan, Ausgleichsanspruch für Handelsvertreter, Abfindungen, Pensionszusagen. Wegen der verlängerten Garantiefrieten ab 2002 sind Garantierückstellungen dem höheren Risiko anzupassen.

Arbeitnehmer können Arbeitsmittel bis 410 EUR (ohne Umsatzsteuer) erst mit Anschaffung steuermindernd berücksichtigen, die Zahlung ist nicht entscheidend. Arbeitsmittel über 410 EUR sind nur durch Abschreibung absetzbar.

Sog. wiederkehrende Zahlungen innerhalb von 10 Tagen vor oder nach dem Jahreswechsel werden in bestimmten Fällen doch dem anderen Jahr zugerechnet.

2. **Kein Werbungskostenabzug für gestohlenen Pkw neben Entfernungspauschale**

Kernproblem

Mit Einführung der Entfernungspauschale ab dem Jahr 2001 wurde gesetzlich festgelegt, dass mit Ansatz der Pauschale sämtliche Aufwendungen abgegolten sind, die durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und durch Familienheimfahrten veranlasst sind. Das BMF selbst hat jedoch entgegen der eindeutigen gesetzlichen Regelung in seinem Einführungsschreiben zur Entfernungspauschale Verwirrung gestiftet, indem es eine Sonderregelung für Unfallschäden geschaffen hat, die weiterhin als zusätzliche Werbungskosten abzugsfähig sein sollen. Das lässt natürlich die Frage zu, ob weitere Ausnahmefälle denkbar sind. Das FG Hamburg hatte die Rechtsfrage zu entscheiden, ob der Diebstahl eines Pkws auf dem Pendlerparkplatz zu Werbungskosten führt.

Rechtslage

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sind auch über den Wortlaut des EStG hinaus Werbungskosten denkbar, wenn diese durch den Beruf veranlasst sind. Von daher ist es zunächst unschädlich, dass ein Pkw nur in Ausnahmefällen ein Arbeitsmittel darstellt (z. B. wenn er der Erledigung dienstlicher Aufgaben dient). Wird das betrieblich eingesetzte Wirtschaftsgut durch höhere Gewalt oder fremde Dritte zerstört, ist der Verlust als ausschließlich betrieblich veranlasst zu beurteilen. Dies ist für Verkehrsunfälle, aber auch für den Diebstahl eines geparkten Fahrzeugs während einer beruflich veranlassten Fahrt (Dienstreise) und den dadurch verursachten Schaden höchstrichterlich anerkannt. Die Höhe des Schadens richtet sich nach dem Verkehrswert des gestohlenen Pkws abzüglich der Versicherungsentschädigung.

Entscheidung

Das FG Hamburg folgt vom Grundsatz her der oben zitierten Rechtslage, sieht jedoch auf Grund der eindeutigen Gesetzesformulierung ab dem Jahr 2001 und der damit einhergehenden Abgeltungswirkung keine Möglichkeit des zusätzlichen Werbungskostenabzugs. Dabei versucht der Senat, die aufkommende Kritik wegen der Ungleichbehandlung zu Unfallkosten mit der Begründung im Keim zu ersticken, dass das BMF-Schreiben für die Finanzgerichte nicht bindend sei. Die Frage der Behandlung von Unfallkosten lässt der Senat ausdrücklich offen.

**Konsequenz**

Leider wurde die Revision nicht zugelassen. Die Frage bleibt damit zunächst höchstrichterlich ungeklärt, zumal bereits vor einigen Jahren in einem ähnlichen Fall eine eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurückgewiesen wurde. Auch wenn die Begründung des FG zu überzeugen scheint, bleibt ein fader Beigeschmack zur Ungleichbehandlung der Unfallkosten. Von daher bleibt ein möglicher Rechtsstreit abzuwägen.

3. Wahlrecht bei Bewertung geldwerter Vorteile**Kernproblem**

Erhält ein Arbeitnehmer verbilligt eigene Waren des Arbeitgebers, wird zur Ermittlung des steuerpflichtigen Sachbezugs der um 4 % geminderte Endpreis, zu dem der Arbeitgeber oder der dem Abgabeort nächstansässige Abnehmer die Waren fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet, angesetzt. Hiervon ist ein weiterer Rabatffreibetrag von 1.080 EUR abzuziehen. Der Gesetzgeber beabsichtigt hierbei eine grds. begünstigende Sondervorschrift gegenüber der Gewährung solcher Vorteile, die nicht eigene Produkte des Arbeitgebers sind (z. B. Wohnung, Kost). Diese Sachbezüge werden mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort (ohne Gewährung von Freibeträgen) angesetzt. Wie der BFH im Fall der Bewertung von Jahreswagenrabatten erfahren hat, kann die beabsichtigte Vorteilhaftigkeit der Sonderregelung verfehlt werden.

Rechtslage

Nach bisheriger Rechtsprechung des BFH ist in Fällen der Gewährung von Personalrabatten zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens ein für alle Arbeitnehmer gleicher Ausgangsbetrag zu bestimmen. Dabei ist zur Vermeidung unterschiedlicher Preisfindungen nicht der Ort des Zuflusses entscheidend, sondern z. B. der Unternehmenssitz, an dem zentral über die Höhe der Personalrabatte entschieden wird. Ausgangspunkt ist dann der an diesem Ort fremden Letztverbrauchern angebotene Preis vor Gewährung von Preisnachlässen.

Entscheidung

Anlässlich der Bewertung von Jahreswagenrabatten ist der BFH zu der Erkenntnis gelangt, dass die an sich wegen Wegfall des Rabatffreibetrags nachteilige Bewertungsmethode für fremde Produkte des Arbeitgebers (Ansatz des günstigsten Preises am Abgabeort unter Berücksichtigung marktüblicher Preisnachlässe) zu einem niedrigeren Sachbezug führen kann. Der BFH lässt in diesem Fall ein Wahlrecht der Bewertungsmethode zu.

Konsequenz

Zusammenfassend ist festzustellen, dass sich die Höhe des Sachbezugs nicht nur durch unterschiedliche Ausgangspreise, sondern auch durch unterschiedliche Orte beeinflussen lässt. Die vom BFH aufgezeigte Möglichkeit sollte den Arbeitgeber dazu veranlassen, seine bisher berücksichtigten Sachbezüge zu überprüfen. Dies gilt erst recht für Segmente, die einer großen Rabatsschlacht unterliegen.

4. Mitunternehmerschaft zwischen Ehegatten durch schlüssiges Handeln**Einführung**

Die Ergebnisse einer gewerblichen Betätigung werden dem Unternehmer als dem steuerlichen Träger des Unternehmens zugerechnet. Soweit mehrere Personen in der Form einer Personengesellschaft, z. B. einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, eine gewerbliche Betätigung betreiben, sind die Gesellschafter Mitunternehmer, soweit sie (Mit-) Unternehmerinitiative entfalten und (Mit-) Unternehmerrisiko tragen. Auf der Ebene der GbR ist das steuerliche Ergebnis der gewerblichen Betätigung zu ermitteln und den Mitunternehmern im Verhältnis ihrer Beteiligungsquote zuzurechnen.



Entscheidung

Im zu entscheidenden Fall hat das FG die Begründung einer Mitunternehmerschaft durch schlüssiges Handeln bejaht, wenn die Ehefrau das Gewerbe einer Gaststätte auf sich anmeldet, weil dem Ehemann die Konzession für den Betrieb einer Gaststätte entzogen wurde. Sie war auch dem bestehenden Pachtvertrag mit der Brauerei mit allen Rechten und Pflichten beigetreten und hat die steuerlichen Belange gegenüber den Finanzbehörden wahrgenommen. Der Ehemann hat weiterhin die laufenden unternehmerischen Entscheidungen getroffen.

Das FG sieht eine GbR als durch schlüssiges Verhalten gegründet, weil die Ehegatten sich zum weiteren Betrieb der Gaststätte zusammengeschlossen haben und jeder der beiden zu diesem Ziel Entscheidendes beitragen soll.

Strittig war insbesondere die Mitunternehmerschaft der Ehefrau. Das FG bejaht jedoch das Vorliegen von Mitunternehmerinitiative durch den Beitritt zum Pachtvertrag sowie durch ihre Gewerbeanmeldung und den damit verbundenen existenziellen Gestaltungsmöglichkeiten für das Gewerbe. Das Vorliegen von Mitunternehmerisiko wird bejaht wegen der möglichen Inanspruchnahme aus dem Pachtvertrag. Ein Freistellungsanspruch der Ehefrau im Innenverhältnis bestand nicht.

Konsequenz

Im entschiedenen Fall hat die Ehegattin die ihr als Mitunternehmerin zuzurechnenden Einkünfte im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagung zu versteuern.

Es ist vom Einzelfall abhängig, ob für die Zusammenarbeit von Ehegatten die Mitunternehmerschaft günstig oder ungünstig ist. Jedenfalls kann durch die klare und eindeutige vorherige Gestaltung der Zusammenarbeit unter Beachtung der relevanten Indizien, die für oder gegen eine Mitunternehmerschaft sprechen, die steuerliche Qualifikation mitbestimmt werden.

5. Keine erbschaftsteuerliche Schenkung bei rückwirkender Vereinbarung der Zugewinnsgemeinschaft

Einführung

Die Zugewinnausgleichsforderung des überlebenden Ehegatten führt nicht zu dessen Bereicherung und ist deshalb folgerichtig nicht der Erbschaftsteuer zu unterwerfen.

Entscheidung

Das FG hatte den Fall zu entscheiden, indem die Zugewinnsgemeinschaft während der bestehenden Ehe rückwirkend auf den Beginn der Ehe vereinbart wurde.

Das FG stellt fest, dass die zivilrechtlich mögliche rückwirkende Vereinbarung der Zugewinnsgemeinschaft erbschaftsteuerlich anzuerkennen ist. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist eine erhöhte und insoweit steuerbare Ausgleichsforderung nicht begründet worden, insbesondere deshalb nicht, weil für die Ermittlung des Zugewinnausgleichs von dem Anfangsvermögen zu dem Beginn der Ehe und nicht von einem vor dem Beginn der Ehe liegenden Zeitpunkt ausgegangen wird.

Konsequenz

Durch die zivilrechtliche Möglichkeit der rückwirkenden Vereinbarung der Zugewinnsgemeinschaft haben Ehegatten die Gestaltungsmöglichkeit, den Umfang der Nichtsteuerbarkeit des güterrechtlichen Zugewinnausgleichs im Todesfall mit zu bestimmen. Leben Ehegatten derzeit nicht im Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft, ist vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung zu untersuchen, ob eine rückwirkende Vereinbarung der Zugewinnsgemeinschaft erbschaftsteuerlich von Vorteil sein könnte.



6. Steuerfreiheit der Kostenpauschale für Abgeordnete

Kernproblem

Wegen der Höhe der Aufwands-/Kostenpauschale für Abgeordnete des Deutschen Bundestages (derzeit: 43.764 EUR) ist streitig, ob es mit dem Gleichheitssatz des Grundgesetzes vereinbar ist, dass der vergleichbare Werbungskostenpauschbetrag für „normale“ Steuerpflichtige niedriger ist (920 EUR).

Rechtslage

Bundestagsabgeordnete erhalten als Ersatz für berufsbedingte Aufwendungen ohne Einzelnachweis eine Aufwands-/Kostenpauschale. Das geschieht dadurch, dass Teile der Bezüge des Abgeordneten von der Einkommensteuer freigestellt werden.

Beschluss des BFH

Der BFH hat wegen einer Vielzahl anhängiger Verfahren verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Steuerfreiheit der Kostenpauschale für Bundestagsabgeordnete geäußert und daher das Bundesfinanzministerium zum Verfahrensbeitritt aufgefordert. Das BMF soll zu einer Reihe von Fragen Stellung nehmen, insbesondere dazu, auf Grund welcher Erfahrungswerte der Gesetzgeber von jährlichen Werbungskosten eines Abgeordneten in Höhe der steuerfreien Kostenpauschale von derzeit 43.764 Euro ausgehe. Fraglich ist auch, warum die Kostenpauschale den allgemeinen Lebenshaltungskosten angepasst wird, während der Werbungskostenpauschbetrag jüngst sogar herabgesetzt wurde (von 1.044 EUR auf 920 EUR), warum zusätzlich noch Reisekosten steuerfrei geltend gemacht werden können und warum die Abgeordnetenpauschale sogar in Fällen der Beurlaubung oder Arbeitsunfähigkeit in ungekürzter Höhe weiter gewährt wird.

Dem BMF werden insgesamt 10 Fragen gestellt, die zugleich das Prüfungsprogramm des Senats in den anhängigen Verfahren umreißen. Entscheidend ist wohl letztlich die Frage 10 des BFH an das BMF, jedoch erst wenn die grundsätzliche Frage der Verfassungswidrigkeit der Abgeordnetenpauschale geklärt ist. Diese Frage fragt nach den Erfolgsaussichten einer sog. Konkurrenten- oder Neidklage, die wie folgt zu formulieren wäre: „Kann sich der Normalbürger, etwa mit Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, in die Begünstigung einklagen?“ - Unter Umständen wird hierzu eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht erforderlich werden.

Das Bundesministerium der Finanzen wurde aufgefordert, den Verfahrensbeitritt bis zum 10. Dezember 2006 zu erklären und bis zum 30. März 2007 eine Stellungnahme zu den vom BFH aufgeworfenen Fragen abzugeben. Bis dahin ist darauf zu achten, dass Einkommensteuerbescheide den derzeit schon üblichen Vorläufigkeitsvermerk enthalten.

7. Nichtigkeit von Eheverträgen

Kernfrage/Rechtslage

Eheverträge galten insbesondere bei Unternehmern als Mittel, um im Scheidungsfall jegliche Ansprüche insbesondere auf Zugewinnausgleich auszuschließen und so erhebliche, unternehmensgefährdende Geldzahlungen zu vermeiden. Mit einer Grundsatzentscheidung aus dem Jahr 2001 hat das Bundesverfassungsgericht diese Praxis erheblich erschwert, indem es entschied, dass Eheverträge einer vollen gerichtlichen Inhaltskontrolle unterliegen und im Falle einer ausschließlich Benachteiligung eines Ehegatten nichtig sind. Danach haben der Bundesgerichtshof und zahlreiche Oberlandesgerichte in verschiedensten Entscheidungen die Voraussetzungen für die Annahme der Nichtigkeit von Eheverträgen näher umrissen. Zwischenzeitlich liegen auch Entscheidungen vor, in denen einzelne Bestandteile von Eheverträgen angegriffen werden.



Als gesichert kann wohl angenommen werden, dass jedenfalls bei ungleichen wirtschaftlichen Verhältnissen der Ehepartner solche Regelungen unzulässig sind, die Ansprüche des Kernbereichs (z. B. Trennungsunterhalt, Versorgungsausgleich, Kindesbetreuungsunterhalt) ausschließen oder stark einschränken und die überlegene wirtschaftliche Lage (z. B. wegen einer Schwangerschaft) ausgenutzt wird.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof hatte über den Fall einer Ausländerin, die bei Abschluss des Ehevertrags der deutschen Sprache nicht ausreichend mächtig war, zu entscheiden, deren Ehevertrag Gütertrennung und im Übrigen den Ausschluss von Versorgungsausgleich und jeglichen Unterhalts vorsah. Der Bundesgerichtshof sah insbesondere den Ausschluss der Kernbereichsansprüche als sittenwidrig an. Bedeutung erlangt die Entscheidung aber insbesondere deshalb, weil das Gericht urteilte, dass die Nichtigkeit dieser Regelungen des Ehevertrags zur Nichtigkeit des gesamten Ehevertrags führte, was insbesondere das Wiederaufleben des Zugewinnausgleichs zur Folge hatte.

Konsequenz

Die einzelnen Fallgruppen der Nichtigkeit von Eheverträgen dürften zurzeit noch nicht abschließend ausgeurteilt sein. Bei ehevertraglichen Beratungen werden stärkere Anstrengungen dahingehend unternommen werden müssen, zu dokumentieren, dass umfassend über die Scheidungsfolgen aufgeklärt worden ist. Dabei ist jedenfalls nach der besprochenen Entscheidung des Bundesgerichtshofs jede einzelne Klausel auf ihre Zulässigkeit hin zu überprüfen. Soweit möglich, sollte sich jeder Ehepartner selbstständig beraten lassen oder vertreten werden. Größtmögliche Sicherheit bietet wohl der Abschluss des Ehevertrags nach der Hochzeit.

8. Kanzleiwerbung mit Dumpingpreisen unzulässig

Kernfrage/Rechtslage

Sie Vergütung der anwaltlichen Tätigkeit unterliegt der gesetzlichen Vergütungsordnung des Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes. Entsprechendes gilt für die Tätigkeit des Steuerberaters, die der Steuerberatervergütungsordnung unterfällt, wobei insbesondere in finanzgerichtlichen Verfahren und Strafverfahren das Rechtsanwaltsvergütungsgesetz entsprechende Anwendung findet. Es ist jedoch zulässig, allgemein übliche Praxis, die Regelungen der Gebührenverordnungen durch Honorarvereinbarungen mit dem Mandanten außer Kraft zu setzen. Seit dem 1. Juli 2006 sind Rechtsanwälte sogar verpflichtet, soweit sie für den Mandanten ausschließlich außergerichtlich beratend tätig sind, Honorarvereinbarungen abzuschließen. Im Rahmen von Honorarvereinbarungen sind Zeithonorare oder Pauschalhonorare grundsätzlich zulässig. Erfolgshonorare sind unzulässig. Angesichts stetig wachsenden Wettbewerbs unter den Beratern ist es in der jüngeren Vergangenheit dazu gekommen, den Wettbewerb über den Preis zu führen und die eigene Beratungsleistung zu niedrigsten Pauschalpreisen anzubieten. Da das Rechtsanwaltsvergütungsgesetz jedoch vorsieht, dass Pauschalvergütung und erbrachte Leistung im angemessenen Verhältnis zueinander stehen müssen, sind entsprechende Werbungen aus wettbewerbs- und berufsrechtlichen Erwägungen heraus angegriffen worden.

Entscheidung

Zuletzt hatte das Landgericht Ravensburg über eine Kanzleiwerbung zu Dumpingpreisen zu urteilen. Hintergrund war die Werbung einer Anwaltskanzlei mit „Beratungen in sämtlichen Angelegenheiten“ zu einem Pauschalpreis von 20,00 EUR inklusive Umsatzsteuer. Das Gericht urteilte, dass eine solche Werbung mit Dumpingpreisen unverhältnismäßig und damit unzulässig sei, und untersagte die entsprechende Werbung. Das Gericht führte aus, dass Beratungen zu niedrigen Preisen zwar grundsätzlich möglich seien, allerdings sei die Werbung mit ausschließlichen Tiefstpreisen ohne Kenntnis der Angelegenheit mit den Interessen der Verbraucher an einer ordnungsgemäßen Beratung nicht vereinbar.



Konsequenz

Die Entscheidung betrifft alleine die wettbewerbsrechtliche Zulässigkeit von Kanzleiwerbungen. Ein wegen einer unzulässigen Werbung zu Stande gekommener Beratungsvertrag bleibt selbstverständlich wirksam und lässt alle Sorgfaltspflichten des Beraters gegenüber dem Mandanten entstehen. Soweit das Gericht die Werbung mit Niedrigpreisen für grundsätzlich zulässig erachtet, wird die Höhe des angemessenen „Einstiegspreises“ insbesondere am Haftungsrisiko des Rechtsanwalts zu messen sein.

9. Strafbare Honorarvereinbarungen

Kernfrage/Rechtslage

Die Vereinbarung besonderer Honorare außerhalb des Geltungsbereichs der gesetzlichen Gebührenverordnungen durch Honorarvereinbarungen ist bei Rechtsanwälten und Steuerberatern übliche Praxis. Für Abrechnungen nach den gesetzlichen Gebührenverordnungen sieht das Strafgesetzbuch den Straftatbestand der „Gebührenüberhebung“ als erfüllt an, wenn Gebühren oder Vergütungen erhoben werden, von denen der Abrechnende weiß, dass der Zahlende sie überhaupt nicht oder nur mit einem geringeren Betrag schuldet. Fraglich war die Möglichkeit einer Strafbarkeit wegen „Gebührenüberhebung“ bei Vorliegen einer Honorarvereinbarung, die deutlich über den gesetzlich vorgesehenen liegende Vergütungsansprüche vorsah.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof in Strafsachen urteilte, dass eine Verurteilung wegen „Gebührenüberhebung“ dann nicht in Frage komme, wenn ein Rechtsanwalt seine Leistungen auf der Grundlage einer Honorarvereinbarung und nicht nach der gesetzlichen Gebührenverordnung abrechne, wenn die gesetzliche Gebührenverordnung einen Vergütungsanspruch grundsätzlich entstehen lasse. Vor diesem Hintergrund hob es die Verurteilung eines Rechtsanwalts auf, der in Ansehung zu erwartender hoher Schadensersatzleistungen an seinen Mandanten Honorarvereinbarungen für diverse Einzelangelegenheiten abgeschlossen hatte, die erheblich über die Vergütungen hinausgingen, die ihm nach der gesetzlichen Gebührenverordnung zugestanden hätten.

Konsequenz

Die Entscheidung des Bundesgerichtshofs gibt Rechtssicherheit beim Abschluss von Honorarvereinbarungen. Auch die Vereinbarung deutlich höherer Vergütungen als gesetzlich vorgesehen ist zulässig und aus strafrechtlicher Sicht nicht zu beanstanden. Im Ergebnis ist der Berater in der Festlegung seiner Vergütung weitgehend frei. Voraussetzung ist allerdings, dass die abgerechneten Leistungen auch nach den gesetzlichen Gebührenverordnungen abrechenbar sind, also eine Geschäftsgebühr entstehen kann, und nur tatsächlich erbrachte Leistungen abgerechnet werden.

10. Keine Beratungspflicht zum Austritt aus der Kirche

Kernfrage/Rechtslage

Grundsätzlich ist der Steuerberater zur umfassenden Beratung in steuerlichen Angelegenheiten verpflichtet. Dies schließt insbesondere mit ein, dass er dem Mandanten sämtliche zu Steuereinsparungen führende Beratungsempfehlungen auch aus eigenem Antrieb heraus erteilen muss. Dies schließt mit ein, dass der Steuerberater auf die kirchensteuerlichen Auswirkungen einer angedachten Gestaltung hinweisen muss. Allerdings wird der Steuerberater nur dann schadensersatzpflichtig, wenn seine Fehlberatung oder Pflichtverletzung ursächlich für den dem Mandanten entstandenen Steuerschaden wird.

**Entscheidung**

Vor diesem Hintergrund hatte der Bundesgerichtshof über die Schadensersatzklage gegen einen Steuerberater zu entscheiden, der im Rahmen einer Vergleichsrechnung über die steuerliche Belastung von Gewinnausschüttungen einer GmbH nach altem und neuem Körperschaftsteuerrecht die Kirchensteuerbelastung tatsächlich nicht berücksichtigt und die Ausschüttung nach altem Recht empfohlen hatte. Nachdem es zu erheblichen Kirchensteuermehrbelastungen gekommen war, verlangte der Mandant Schadensersatz mit der Behauptung, er wäre aus der Kirche ausgetreten, wenn der Steuerberater die Kirchensteuerbelastung berücksichtigt hätte. Der Bundesgerichtshof führte in seiner Entscheidung aus, dass der Steuerberater zwar selbstverständlich die Kirchensteuer mit berücksichtigen müsse und bejahte insoweit eine Pflichtverletzung. Allerdings bestehe keine grundsätzliche Beratungspflicht dahingehend, dass der Mandant aus der Kirche austreten solle, insoweit seien ideelle und religiöse Motive des Mandanten zu berücksichtigen. Darüber hinaus sei die Pflichtverletzung nicht ursächlich für den Schaden geworden, weil es dem Mandanten nicht gelungen sei, zu beweisen, dass er bei umfassender Beratung aus der Kirche ausgetreten wäre.

Konsequenz

Die Entscheidung hat insbesondere zwei Teilaspekte von wesentlicher Bedeutung. Zum einen ist es nicht Aufgabe des Steuerberaters, auf den Kirchenaustritt des Mandanten hinzuwirken, wenn und soweit die Kirchensteuerbelastung mit entscheidend für die Vornahme einer steuererheblichen Maßnahme wird. Allerdings wird sich ein Thematisieren des Kirchenaustritts nicht vermeiden lassen, weil die Kirchensteuerbelastung in die Beratung mit einzubeziehen ist. Zum anderen ist ein Anscheinsbeweis für beratungskonformes Verhalten zur Begründung der Kausalität zwischen Beratungsfehler und Steuerschaden nicht ausreichend. Der Mandant hat über die bloße Behauptung hinaus zu beweisen, dass er sich bei umfassender Beratung wie behauptet verhalten hätte.

11. Sekundärhinweispflicht des Steuerberaters bei gleichzeitiger Hinweispflicht eines Rechtsanwalts**Kernfrage/Rechtslage**

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ist der Steuerberater verpflichtet, den Mandanten über die anstehende Verjährung etwaiger Schadensersatzansprüche gegen ihn selbst aufzuklären. Verletzt er diese Pflicht, stellt dies eine weitere eigenständige Pflichtverletzung dar, die einen Sekundäranspruch gegen den Steuerberater auslöst, der darauf gerichtet ist, so gestellt zu werden, als wäre die Verjährung (für den Primäranspruch) nicht eingetreten. Die Sekundärhaftung entfällt, wenn der Mandant innerhalb der ersten Verjährungsfrist einen Rechtsanwalt mit der Prüfung etwaiger Schadensersatzansprüche gegen den Steuerberater beauftragt. Fraglich war, ob die Sekundärhaftung auch dann entfällt, wenn der Mandant nach Ablauf der Verjährung des Primäranspruchs zwar einen Rechtsanwalt in einer steuerbezogenen Angelegenheit, nicht aber konkret mit der Prüfung etwaiger Schadensersatzansprüche gegen den Steuerberater beauftragt.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof hatte konkret über einen Fall zu entscheiden, in dem der Steuerberater Anfang der 90er Jahre in umsatzsteuerlichen Fragen fehlberaten hatte. Die unzutreffenden umsatzsteuerlichen Veranlagungen wurden nach einer Betriebsprüfung durch geänderte Steuerbescheide aus Januar 1997 korrigiert. Mit dem am Ende erfolglosen Einspruchs- und Klageverfahren gegen diese geänderten Bescheide beauftragte der Mandant einen Rechtsanwalt. Der spätere Insolvenzverwalter des Mandanten nahm den Steuerberater auf Schadensersatz wegen der steuerlichen Fehlberatung aus Anfang der 90er Jahre im Jahr 2001 in Anspruch.



Während die Instanzgerichte die Klage wegen Verjährung abwiesen, entschied der Bundesgerichtshof gegen den Steuerberater, sah den Schadensersatzanspruch für gegeben an und hob die Vorentscheidung zur erneuten Verhandlung auf. Zur Begründung führte der Bundesgerichtshof aus, dass die spätere Beauftragung eines Rechtsanwalts in steuerlichen Angelegenheiten nicht zum Wegfall der Sekundärhaftung führen könne. Mindestens sei erforderlich, dass die Beauftragung konkret zur Prüfung der Regressansprüche habe erfolgen müssen. Ist dies nicht der Fall, falle die Sekundärhaftung selbst dann nicht weg, wenn der Rechtsanwalt wegen seiner eigenen umfassenden Hinweispflicht auf die Sekundärhaftung des Steuerberaters hätte hinweisen müssen.

Konsequenz

Die Entscheidung verstärkt die Rechtsposition des Mandanten im Hinblick auf die Sekundärhaftung entscheidend. Nur dann, wenn der Mandant einen Rechtsanwalt konkret damit beauftragt, Regressansprüche gegen den Steuerberater zu prüfen, kann die Sekundärhaftung entfallen. Das heißt, der Bundesgerichtshof stellt für den Wegfall der Sekundärhaftung alleine darauf ab, ob sich das Vorstellungsbild des Mandanten, überhaupt Schadensersatzansprüche gegen den Steuerberater zu haben, durch Beauftragung eines Rechtsanwalts konkretisiert hat. Bis zu diesem Zeitpunkt bleiben ihm jedenfalls sämtliche Sekundärhaftungsansprüche erhalten. Der beauftragte Rechtsanwalt wird zur Vermeidung jedweder eigener Schadensersatzpflicht lieber auf eine Sekundärhaftung hinweisen müssen. Die Entscheidung gilt für Sekundärhaftungsansprüche gegen Rechtsanwälte entsprechend.

12. Kirchenspende kann vGA sein**Einführung**

Spenden einer GmbH können grundsätzlich im Rahmen steuerlicher Höchstbeträge als Aufwendungen berücksichtigt werden. Allerdings scheidet ein Spendenabzug aus, soweit es sich um verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) handelt.

Sachverhalt

Das Finanzgericht Köln hatte einen Fall zu entscheiden, in dem eine Familien-GmbH über einen längeren Zeitraum Spenden in beachtlicher Größenordnung (zwischen 18 und 30 % ihres Steuerbilanzgewinns) getätigt hat. Diese Spenden wurden teilweise in monatlich gleich bleibenden Raten gezahlt und auch in einem Verlustjahr nicht ausgesetzt. Empfänger der Spenden war stets und ausschließlich die evangelische Kirche, der auch die Gesellschafter angehörten.

Entscheidung

Im Streitfall hat das Finanzgericht die Spenden in vollem Umfang als vGA qualifiziert. Als Begründung führten die Richter an, es habe sich um eine „dem absoluten Betrag nach wesentliche und über mehrere Jahre verstetigte Bevorzugung eines dem beherrschenden Gesellschafter zumindest ideell nahestehenden Empfängers“ gehandelt. Das der Ertrags- und Vermögenslage nicht angemessene Spendenvolumen wird als weiteres Indiz für das Vorliegen einer vGA angeführt.

Konsequenz

Nach den Grundsätzen des Urteils ist vor allem eine einseitige Spendenpraxis, die ausschließlich einen Spendenempfänger begünstigt, mit einem vGA-Risiko behaftet. Spendenwillige GmbHs sollten daher darauf achten, ihre Zuwendungen möglichst breit zu streuen und einer ihrem Gesellschafter nahestehenden Organisation jedenfalls nicht mehr zuwenden als den übrigen Spendenempfängern. Zudem sollte das Spendenvolumen auf die Vermögens- und Ertragslage der GmbH abgestimmt werden.



13. Ablehnung einer Selbstanzeige bei Steuererstattung nicht zulässig

Kernproblem

Steuern verjähren grundsätzlich nach 4 Jahren. Die Verjährungsfrist verlängert sich auf 10 Jahre, wenn Steuerhinterziehung vorliegt. Ein Steuerbescheid kann dann auch nach 10 Jahren noch geändert werden. Der Steuerhinterzieher muss die hinterzogene Steuer nachzahlen. Außerdem wird Steuerhinterziehung als Straftat geahndet. Durch eine Selbstanzeige können Steuerpflichtige der Bestrafung entgehen. Ob eine Selbstanzeige auch bei einer zu erwartenden Steuererstattung zulässig ist, musste das Finanzgericht München klären.

Sachverhalt

Die Eheleute reichten für das Jahr 1997 in 2004 eine Selbstanzeige ein und erklärten Kapitaleinnahmen nach, die eine Erhöhung der Einkommensteuer zur Folge hatten. Gleichzeitig beantragten sie, die in 1997 einbehaltene Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer auf die Steuernachzahlung anzurechnen. Nach der Anrechnung ergab sich insgesamt eine Steuererstattung.

Das Finanzamt lehnte die Selbstanzeige ab. Die normale Festsetzungsfrist von 4 Jahren war in 2004 bereits abgelaufen und die Einkommensteuer 1997 damit verjährt. Die Festsetzungsfrist von 10 Jahren bei Steuerhinterziehung war nach Auffassung des Finanzamts nicht anwendbar, weil im Endergebnis Steuer zu erstatten war.

Entscheidung

Das Finanzgericht München gab den Klägern Recht.

Die mit der Selbstanzeige nachträglich erklärten Kapitaleinnahmen führten für sich betrachtet zu einer Steuernachzahlung. Hierin ist bereits die Steuerhinterziehung zu sehen. Dadurch ist auch nach 10 Jahren noch eine Selbstanzeige möglich und ein Steuerbescheid kann geändert werden.

Erst die Anrechnung der einbehaltenen Abzugssteuern im zweiten Schritt bewirkt die Steuererstattung. Dies ist jedoch für die Beurteilung, ob Steuerhinterziehung vorliegt, unerheblich.



Unternehmer und Freiberufler

14. Geplante Erbschaftsteuerreform 2007

Kernproblem

Die Neuregelung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes dient der Umsetzung der in der Koalitionsvereinbarung vom 11.11.2005 vorgesehenen Erleichterungen für Unternehmensvermögen. Im Rahmen der Generationennachfolge sollen Unternehmen erhalten und gesichert werden, um diese als Arbeitgeber und volkswirtschaftliche Wachstumsfaktoren zu bewahren.

Änderungsvorhaben

Es sind insbesondere die folgenden Regelungen geplant:

- Der bisherige Freibetrag und der Bewertungsabschlag für Betriebsvermögen fallen ersatzlos weg.
- Stattdessen wird die Steuer auf produktiv eingesetztes Vermögen über einen Zeitraum von zehn Jahren zinslos gestundet und erlischt in zehn Jahresraten. Die Steuerstundung endet, wenn der Betrieb insbesondere nach Umsatz, dem Auftragsvolumen, dem Betriebsvermögen und der Anzahl der Arbeitnehmer nicht mehr mit dem übergegangenen Betrieb vergleichbar ist.
- Produktivvermögen ist dasjenige Vermögen, welches der Betrieb unmittelbar nutzt. Nicht produktives Vermögen ist nicht steuerlich begünstigt. Es handelt sich um Vermögen, welches in erster Linie der weitgehend risikolosen Renditeerzielung dient und weder die Schaffung von Arbeitsplätzen noch zusätzliche volkswirtschaftliche Leistungen bewirkt (z. B. Geld, Geldforderungen gegenüber Kreditinstituten, Wertpapiere, Beteiligungen unter 25 %; fremd genutzte Grundstücke). Die typisierende Abgrenzung soll verhindern, dass die Steuerpflichtigen aus erbschaft- und schenkungsteuerlichen Gründen Vermögensgegenstände des Privatvermögens in begünstigtes Betriebsvermögen überführen.
- Produktives Vermögen bis zu einem Wert von 100.000 EUR kann steuerfrei übertragen werden. Diese Freigrenze soll alle zehn Jahre neu gewährt werden.
- Keine Änderungen sieht der Gesetzesentwurf zunächst bei der Bewertung vor. Hier soll die für Januar/Februar 2007 bevorstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts abgewartet werden. Die Entscheidung wird im laufenden Gesetzgebungsverfahren gegebenenfalls zu berücksichtigen sein.

Stand des Verfahrens

Der Gesetzesentwurf ist am 3.11.2006 an den Bundesrat weitergeleitet worden. Eine endgültige Verabschiedung ist erst nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes zu erwarten. Die geänderten Vorschriften sollen für Besteuerungszeitpunkte nach Verkündung des Gesetzes gelten. Auf Antrag des Steuerpflichtigen sollen die neuen Vorschriften über die Stundung und das Erlöschen der Steuer auf begünstigtes Vermögen bereits ab dem 1.1.2007 anwendbar sein.

Konsequenz

Aufgrund des geplanten Wegfalls von Betriebsvermögensfreibetrag und -abschlag kann es sinnvoll sein, eine Übertragung von Betriebsvermögen noch dieses Jahr umzusetzen. Hierfür ist der konkrete Einzelfall zu prüfen.



15. Auch nur geringe Mitunternehmerbeteiligung schädlich für Existenzgründer-Ansparrücklage

Kernproblem

Für Existenzgründer gibt es bei Bildung einer Ansparrücklage im Gründungszeitraum (Jahr der Betriebseröffnung sowie den folgenden 5 Wirtschaftsjahren) nicht unerhebliche Vorteile. So bleiben für die Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts 5 Jahre Zeit (anstatt 2) und der Höchstbetrag der am Bilanzstichtag zulässigen Rücklagen erhöht sich auf TEUR 307 (anstatt TEUR 154). Dabei ist die dies voraussetzende Existenzgründereigenschaft gesetzlich definiert. Schädlich ist bei natürlichen Personen die Erzielung von Gewinneinkünften (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, Selbstständige Arbeit) innerhalb der letzten 5 Jahre vor Betriebseröffnung oder die Beteiligung an Kapitalgesellschaften zu mehr als 10 % (auch mittelbar). Bei Mitunternehmer- und Kapitalgesellschaften müssen alle Gesellschafter persönlich die Voraussetzung des Existenzgründers erfüllen. Im Gegensatz zur Unschädlichkeitsgrenze von 10 % bei der Beteiligung an Kapitalgesellschaften sieht das Gesetz eine solche Grenze für Anteile eines Mitunternehmers nicht vor. Der BFH hatte jetzt zu entscheiden, ob dies gegen den Gleichheitssatz verstößt.

Entscheidung

Der BFH sieht es als zulässig an, dass der Gesetzgeber bei Gewährung einer Subventionsnorm zwischen Personengruppen differenziert. Der Grundsatz der Rechtsformneutralität als Ausprägung des allgemeinen Gleichheitssatzes verlange nicht, dass Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft und an einer Personengesellschaft in jeder Beziehung gleich behandelt werden. Auch eine Ausdehnung des Anwendungsbereichs über die vom Gesetzgeber gesetzten Grenzen durch die Einrichtung von Bagatellgrenzen lehnt der BFH ab.

Konsequenz

Wie im Urteilsfall führen damit bereits geringe Mitunternehmeranteile von unter 1 % (z. B. bei Beteiligung an Publikumsgesellschaften) zur Ablehnung der Ansparrücklage für Existenzgründer. Um die vorzeitige Auflösung oder Einschränkung des Höchstbetrags unter Anwendung des Regelfalls der Ansparrücklage zu vermeiden, sollte der Steuerfall genauestens auf solche versteckten Feinheiten hin untersucht werden.

16. Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Betriebsstätten

Kernproblem

Die Berücksichtigung von Verlusten aus ausländischen Betriebsstätten ist durch § 2a EStG bzw. durch die zahlreichen deutschen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geregelt. § 2a EStG ermöglicht im Nicht-DBA-Fall unter gewissen Voraussetzungen eine Verrechnung der Verluste mit inländischen Einkünften. Ist dagegen – wie im Regelfall – ein DBA mit Freistellungsmethode anzuwenden, wirken sich die Auslandsverluste allenfalls bei der Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage aus (negativer Progressionsvorbehalt).

Sachverhalt

Der BFH zweifelt an der EU-Konformität dieser Rechtslage. Seine Zweifel gehen dabei soweit, dass er unter Hinweis auf Art. 57 EU-Vertrag nicht nur bei Betriebsstätten in EU-Staaten einen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht befürchtet, sondern auch dann, wenn die Betriebsstättenverluste in Drittstaaten anfallen. Aus diesem Grund hat er dem EuGH in zwei Verfahren – Betriebsstätten deutscher Unternehmen in Luxemburg und in den USA betreffend – die Frage gestellt, ob die Nichtberücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste mit dem EU-Recht vereinbar ist.

**Begründung der Vorlage**

Zur Begründung seiner Vorlagen verweist der BFH zunächst darauf, dass auch DBA gemeinschaftsrechtskonform sein müssen. Unter Hinweis auf die grundsätzlichen Erwägungen des EuGH im Verfahren Marks & Spencer zur Verlustberücksichtigung im internationalen Konzern leitet der BFH dann mögliche Verstöße gegen Art. 43 EGV (Niederlassungsfreiheit) und gegen Art. 56 EGV (Kapitalverkehrsfreiheit) ab. Da die Regelungen zur Kapitalverkehrsfreiheit grundsätzlich auch für Drittstaaten gelten, könnte auch die Nichtberücksichtigung von US-Betriebsstätten zu einem Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht führen. Schließlich verweist der BFH auf die bis 1998 bestehende Möglichkeit, „steuerfreie“ Auslandsverluste zunächst abzuziehen und sie erst beim Anfall von Gewinnen in späteren Jahren nachzuersteuern. Er sieht hierin eine deutlich bessere Regelung.

Konsequenz

Es ist nicht auszuschließen, dass der EuGH die beschriebenen Regelungen als Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht wertet. Bis zur Entscheidung in der Sache sollten derartige Fälle deshalb offengehalten werden.

17. Zulässigkeit von (Kanzlei)Durchsuchungen**Kernfrage/Rechtslage**

In jüngster Zeit hat das Bundesverfassungsgericht in mehreren Entscheidungen zur Frage der Zulässigkeit von Wohnungs- und Kanzleidurchsuchungen Stellung genommen. Dabei ging es zum einen um die Frage, ob, wie von der Polizei angeführt, „Gefahr im Verzug“ vorlag oder ob eine grundsätzlich gesetzlich vorgeschriebene richterliche Anordnung erforderlich war. Denn nur, wenn tatsächlich „Gefahr im Verzug“ besteht, kann die Polizei ohne richterliche Anordnung die Durchsuchung durchführen. Dabei entspricht es Praxiserfahrung, dass die Polizei regelmäßig versucht, „Gefahr im Verzug“ zu bejahen. In zwei anderen Entscheidungen hatte das Bundesverfassungsgericht zum anderen darüber zu befinden, ob die diesmal richterlich angeordnete Durchsuchung verhältnismäßig war. Denn auch die unverhältnismäßige Durchsuchung ist unzulässig. Strafrechtlich führt die Feststellung der Unzulässigkeit einer Durchsuchungsmaßnahme dazu, dass die aus der unzulässigen Durchsuchung gewonnenen Beweismittel nicht verwertet werden dürfen.

Entscheidung

In zwei Entscheidungen hatte das Bundesverfassungsgericht über Kanzleidurchsuchungen zu entscheiden. Im ersten Fall war die Durchsuchung richterlich angeordnet worden, weil gegen einen Anwalt der Kanzlei Ermittlungsverfahren wegen Verkehrsdelikten liefen. Im zweiten Fall war die Durchsuchung angeordnet worden, weil ein Anwalt in der Hauptverhandlung gegen den zuständigen Richter einen Antrag auf Befangenheit gestellt hatte, weil dieser den Mandanten früher verteidigt hatte. In beiden Fällen erachtete das Bundesverfassungsgericht die Durchsuchung im Nachhinein als unverhältnismäßig. Das Grundrecht der Unverletzlichkeit der Wohnung schütze vor unverhältnismäßig drastischen Eingriffen. Darüber hinaus sei bei Kanzleidurchsuchungen (Rechtsanwalt wie Steuerberater) zu berücksichtigen, dass die Grundrechte der Mandanten verletzt werden könnten. Im Übrigen liege auch der Schutz der Vertrauensbeziehung zwischen Anwalt und Mandant im Interesse der Allgemeinheit und sei im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung zu berücksichtigen.

**Konsequenz**

Das Bundesverfassungsgericht hat die Anforderungen an die Zulässigkeit einer Durchsuchung erhöht. Die einzelne Durchsuchungsmaßnahme sollte in jedem Fall, auch wenn Kooperation während der Durchsuchung geboten ist, im Nachhinein auf ihre Zulässigkeit an sich, aber auch im Hinblick auf die ordnungsgemäße Durchführung überprüft werden. Dies schließt die Verhältnismäßigkeitsprüfung mit ein. Jedenfalls bei Bagatelldelikten erscheint eine Durchsuchung nach den besprochenen Urteilen generell unverhältnismäßig, sodass bei offensichtlich unzulässigen Durchsuchungen von Anfang an interveniert werden sollte.

18. Steuerberaterhaftung – Beratungspflicht umfasst auch einander ausschließende Beratungen**Kernfrage/Rechtslage**

Der Steuerberater ist verpflichtet, seinen Mandanten umfassend und ungefragt über alle relevanten steuerlichen Einzelheiten zu beraten. Das schließt mit ein, dass der Steuerberater den Mandanten, wenn dies geboten erscheint, auf zwei sich wechselseitig ausschließende Beratungsansätze hinweisen und diese parallel verfolgen muss. Andernfalls macht sich der Steuerberater wegen Verletzung seines Beratungsvertrags schadensersatzpflichtig. Das heißt, die umfassende Beratungspflicht schließt mit ein, dass der Steuerberater zunächst zwei sich wechselseitig ausschließende steuerliche Feststellungen parallel annehmen und berücksichtigen sowie schließlich dafür Sorge tragen muss, dass richtige Beratung und Rechtsschutz für beide Eventualitäten gewährleistet ist.

Entscheidung

Wie vorstehend beschrieben, urteilte jedenfalls der Bundesgerichtshof. Er hatte über einen Fall zu entscheiden, in dem im Rahmen einer Betriebsprüfung die bisherige selbstständige Tätigkeit für den Prüfungszeitraum erstmals als Gewerbebetrieb eingestuft wurde. Gegen die Gewerbesteuermessbescheide wurde ohne Erfolg das Einspruchsverfahren betrieben. Gegen die als Folgebescheid ergangenen Einkommensteuerbescheide wurden dagegen keine Einsprüche geführt. Der Bundesgerichtshof urteilte, dass der Steuerberater aufgrund seiner umfassenden Beratungspflicht verpflichtet gewesen sei, auch gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide Einsprüche zu führen, um dort durch Bildung einer Gewerbesteuerückstellung die Herabsetzung der Einkommensteuerlast sicherzustellen. Dass der Steuerberater sich im Rahmen der Einsprüche gegen die Gewerbesteuermessbescheide auf die Selbstständigkeit und im Rahmen der Einsprüche gegen die Einkommensteuer auf zulässige Gewerbesteuerückstellungen habe berufen müssen, stünde einer Haftung nicht im Wege, weil es sich bei den Einsprüchen gegen die Gewerbesteuermessbescheide sowie die Einkommensteuerbescheide um zwei getrennte Verfahren handelt, deren jeweilige Feststellungen nicht bindend seien.

Konsequenz

Insbesondere in Situationen, in denen im Rahmen einer Betriebsprüfung Feststellungen getroffen werden, die zu den bisher angenommenen Besteuerungsgrundlagen in Widerspruch stehen, wird eine zweigleisige Beratung erforderlich werden. Weiterer praktisch bedeutsamer Fall ist die erstmalige Feststellung eines gewerblichen Grundstückshandels durch eine Betriebsprüfung. Um die eigene Haftung auszuschließen, werden alle erforderlichen Maßnahmen zu treffen sein, die etwaigen Rechtsschutz für beide denkbaren Alternativen gewähren. Das heißt insbesondere, ggfs. sind parallele Einspruchsverfahren zu führen.



19. Auswahl eines Auszubildenden nach gesundheitlichen Kriterien

Kernfrage/Rechtslage

Das Zustandekommen eines Arbeitsvertrags oder eines Berufsausbildungsvertrags kann unter aufschiebende Bedingungen gestellt werden. Allerdings dürfen solche aufschiebenden Bedingungen keine unzumutbare Benachteiligung eines Bewerbers darstellen. Die Inhaltskontrolle eines Arbeitsvertrags und damit auch die Kontrolle einer aufschiebenden Bedingung ist den Arbeitsgerichten in vollem Umfang möglich. Besondere Aktualität erlangt die unten besprochene Entscheidung wegen des am 18.8.2006 in Kraft getretenen Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes, das Diskriminierungen insbesondere in arbeitsrechtlichen Angelegenheiten verbietet und sanktioniert, jedoch nicht Gegenstand der Entscheidung geworden ist.

Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht Hamm hatte über die Klage einer Schwesternschülerin zu entscheiden, deren Ausbildungsarbeitsvertrag unter der aufschiebenden Bedingung ihrer medizinischen Eignung stand. Im Rahmen einer arbeitsmedizinischen Untersuchung wurden medizinische Bedenken gegen die Einstellung erhoben, woraufhin die Ausbildung verweigert wurde. Das Gericht wies die Klage ab und führte aus, dass die medizinische Eignung der Klägerin für den Ausbildungsberuf zur Bedingung der Aufnahme des Ausbildungsverhältnisses gemacht worden sei. Dies sei unter Berücksichtigung der Gesamtumstände des angestrebten Berufs eine zulässige Vereinbarung, die rechtlich nicht zu beanstanden sei. Im Ergebnis sei wegen der Vereinbarung der aufschiebenden Bedingung kein Ausbildungsarbeitsverhältnis zu Stande gekommen.

Konsequenz

Im Ergebnis folgt die Entscheidung der aus anderen arbeitsrechtlichen Fragestellungen bekannten Linie, dass das Vorliegen eines sachlichen Grundes besondere Regelungen in Arbeitsverhältnissen rechtfertigen kann. Wenn ein Arbeitgeber das Zu-Stande-Kommen eines Arbeitsverhältnisses unter eine Bedingung stellen will, und die sachliche Gebotenheit der Bedingung anders als im besprochenen Fall (medizinische Eignung für Krankenschwesterausbildung) nicht offenkundig ist, werden insbesondere an die Dokumentation des für die Bedingung erforderlichen sachlichen Grundes erhöhte Anforderungen zu stellen sein.

20. Finanzverwaltung setzt Eurowings-Urteil um

Rechtslage

Unternehmen, die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (außer Grundbesitz) mieten, pachten oder leasen, müssen die Hälfte der hierfür entrichteten Entgelte ihrem Gewerbeertrag hinzurechnen. Eine Ausnahme gilt für den Fall, dass die Miet- oder Pachtzinsen beim Vermieter oder Verpächter der Gewerbesteuer unterliegen.

Eurowings-Entscheidung des EuGH

Bereits im Jahr 1999 hat der EuGH entschieden, dass die entsprechende Vorschrift mit europäischem Recht nicht vereinbar ist. Geklagt hatte die Fluggesellschaft Eurowings, die Flugzeuge von ausländischen (hier irischen) Kapitalgesellschaften geleast hatte. In der Hinzurechnung der hälftigen Leasingraten sah der EuGH einen Verstoß gegen die im EG-Vertrag garantierte Dienstleistungsfreiheit, weil ein Leasingverhältnis mit ausländischen Leasinggebern, die nicht der deutschen Gewerbesteuer unterliegen, gegenüber demjenigen mit einem inländischen Leasinggeber steuerlich benachteiligt werde.



BFH-Rechtsprechung zu Inlandsfällen

Der BFH hatte einen weiteren Fall zu der erwähnten Hinzurechnungsvorschrift zu entscheiden. Dort hatte eine GmbH geklagt, die ihr Anlagevermögen von einem Gesellschafter gepachtet hatte. Da im Streitfall die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung mangels personeller Verflechtung nicht vorlagen und die Verpachtung daher nicht als gewerbliche Tätigkeit anzusehen war, unterlagen die Pachteinnahmen nicht der Gewerbesteuer. Die Kläger hatten sich ebenfalls auf die Eurowings-Entscheidung des EuGH berufen. Der BFH lehnte dies jedoch ab, weil er die Vorschriften im konkreten Fall für verfassungs- und europarechtlich unbedenklich hielt. Schließlich führten Pachtzahlungen an einen privaten Verpächter stets zu einer hälftigen Hinzurechnung unabhängig davon, ob dieser im Inland oder Ausland ansässig ist.

Reaktion der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung hatte nach Ergehen der Eurowings-Entscheidung – in Erwartung einer gesetzlichen Neuregelung – die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags in einschlägigen Fällen zunächst ausgesetzt. Auch das zitierte BFH-Urteil sollte wohl abgewartet werden. Nach einem neuen gleichlautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder unterbleibt nun die Hinzurechnung endgültig, wenn der Vermieter, Verpächter oder Leasinggeber im EU-Ausland, einem EWR-Staat oder in einem Staat ansässig ist, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht, und das vermietete Anlagegut nachweislich in einem Betriebsvermögen hält. In den übrigen Fällen (also Anlagegut im Privatvermögen bzw. kein DBA-Staat) wird die Hinzurechnung dagegen endgültig vorgenommen.

21. Erfassung der privaten Gebäudenutzung

Einführung

Gebäude, die sowohl privat als auch zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden, können in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden. Wird das Grundstück zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet, steht dem Unternehmer der volle Vorsteuerabzug aus der Anschaffung bzw. Herstellung des Gebäudes zu, sofern er grundsätzlich zum Abzug der Vorsteuer berechtigt ist. Die private Nutzung wird als unentgeltliche Wertabgabe erfasst.

Kernproblem

Umstritten war bisher, in welcher Höhe die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in die Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe einzubeziehen sind. Um Steuersparmodellen entgegenzuwirken, wurde das UStG mit Wirkung vom 1.7.2004 so geändert, dass eine Verteilung auf 10 Jahre gefordert wurde (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 Satz 3 UStG). Bis zu diesem Zeitpunkt wurde, auch von der Finanzverwaltung, von einer Verteilung gemäß der ertragsteuerlichen Abschreibung in Höhe von 2 % ausgegangen (Abschn. 155 Abs. 2 UStR 2000). Weite Teile der Literatur hielten die Begrenzung auf 10 Jahre für nicht vereinbar mit der 6. EG-Richtlinie.

Entscheidung

Der EuGH hat nun mit Urteil vom 14.9.2006 entschieden, dass die deutsche Regelung zulässig ist.

Konsequenz

Durch die Verteilung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten auf 10 Jahre zum Zwecke der Erfassung der privaten Nutzung wird der Zinsvorteil, der sich durch den Sofortabzug der Vorsteuer ergibt erheblich reduziert. Die Zuordnungsentscheidung sollte nur unter Einschaltung eines steuerlichen Beraters getroffen werden, da sie auch erhebliche Risiken mit sich bringt. Setzt sich z. B. die Finanzverwaltung mit der Auffassung durch, dass eine spätere Entnahme des Grundstücks der Umsatzsteuer unterliegt, ist die Gestaltung nachteilig, sofern eine Entnahme nicht verhindert werden kann.



22. Lease-in/Lease-out und Sale-and-lease-back

Einführung

„Lease-in/Lease-out“ Transaktionen werden häufig von Verkehrsbetrieben genutzt, um Finanzierungsvorteile zu generieren. Hierbei erwirbt das Verkehrsunternehmen zunächst die notwendigen Fahrzeuge, vermietet diese langfristig an eine amerikanische Treuhandgesellschaft (US-Trust), die diese wieder an das Verkehrsunternehmen zurückvermietet. Die vereinbarten Mietzahlungen werden in der Regel im Voraus bezahlt. Für das Verkehrsunternehmen ergibt die Gestaltung einen Vorteil in Form eines positiven Barwerts der Zahlungsströme für den US-Trust Steuervorteile in den USA.

Beim „Sale-and-lease-back“-Verfahren erwirbt der Nutzer des zu finanzierenden Gegenstands diesen zunächst, veräußert ihn dann an ein Finanzierungsunternehmen und least ihn anschließend von diesem. Nach Ablauf der Mietzeit fällt das Eigentum an den Leasingnehmer zurück.

Neue Verwaltungsanweisung

Nach Ansicht der OFD Hannover sind die dargestellten Gestaltungen wie folgt zu behandeln:

- „Lease-in/Lease-out“:

Die Leistung des inländischen Verkehrsunternehmens besteht nicht in der Lieferung von Fahrzeugen, sondern darin, dem US-Trust die Möglichkeit zu bieten, sich in den USA Steuervorteile zu verschaffen. Als Gegenleistung (Entgelt) gewährt der US-Trust den Barwertvorteil. Die Leistung ist im Inland mit dem Regelsteuersatz (16 %, ab 1.1.2007: 19 %) zu versteuern; eine Befreiung greift nicht. Die Steuer entsteht mit Zufluss des Barwertvorteils am ersten Transaktionstag; eine Verteilung auf die Laufzeit findet nicht statt.

- „Sale-and-lease-back“

Während zivilrechtlich zwei Eigentumsübertragungen vorliegen, zunächst auf den Leasinggeber und nach Ablauf der Mietzeit auf den Leasingnehmer, liegt umsatzsteuerlich regelmäßig eine Darlehensgewährung des Leasinggebers an den Leasingnehmer vor. Die Differenz zwischen dem vom Leasinggeber entrichteten Kaufpreis (netto) und der Summe der vereinbarten Leasingraten (netto) stellt das Entgelt dar. Weder für den „Verkauf“ an den Leasinggeber noch für die Gesamtvergütung aus dem Leasingvertrag darf Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden.

Konsequenz

Die Verfügung der OFD Hannover ist zu beachten, um eine korrekte Erfassung der dargestellten Sachverhalte zu gewährleisten. Insbesondere muss vermieden werden, dass bei der Abrechnung der Leistungen Umsatzsteuer zu Unrecht ausgewiesen wird. Der Rechnungsaussteller würde diese schulden, ohne dass dem Rechnungsempfänger ein Vorsteuerabzug zustehen würde.

23. Vorsteuer – Bindung an Aufteilungsmaßstab

Einführung

Wird ein dem Unternehmensvermögen zugeordneter Gegenstand sowohl für Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, verwendet, so ist die Vorsteuer für diesen Gegenstand aufzuteilen.

Kernproblem

Bei gemischt genutzten Gebäuden kommen u. a. die Nutzfläche (qm), der Rauminhalt (cbm) oder das Verhältnis der Umsatzerlöse (Umsatzschlüssel) als Aufteilungsmaßstab in Betracht. Die Anwendung des Umsatzschlüssels stellt gemäß der 6. EG-Richtlinie zwar den Regelmaßstab dar, wurde aber erst durch den BFH in 2001 anerkannt. Da die Aufteilung nach Umsatzschlüssel häufig zu einem erheblich höheren Vorsteuerabzug führte als die von der Finanzverwaltung favorisierte Aufteilung nach Nutzflächen, reagierte die Finanzverwaltung zunächst mit einem mittlerweile wieder aufgehobenen Nichtanwendungserlass. Anschließend wurde durch Änderung des § 15



Abs. 4 UStG mit Wirkung vom 1.1.2004 die Aufteilung nach Umsatzerlösen nur noch zugelassen, sofern kein anderer Maßstab greift. De facto kommt dies einem Ausschluss der Anwendung des Umsatzschlüssels ab dem Jahr 2004 gleich. In der Fachliteratur wird angezweifelt, ob die Gesetzesänderung in Übereinstimmung mit der 6. EG-Richtlinie steht. Auch war bisher ungeklärt, ob in Altfällen vor dem 1.1.2004, in denen die Vorsteuer bisher nach Nutzflächen aufgeteilt wurde, ein nachträglicher Wechsel zur Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel möglich ist.

Entscheidung

Der BFH bestätigt zunächst seine bisherige Rechtsprechung, dass eine Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel grundsätzlich sachgerecht ist (a. A. noch: Abschn. 208 Abs. 3 S. 3 UStR 2005). Einen Wechsel der Aufteilungsmethode hält der BFH nicht mehr für möglich, sofern die Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung eines gemischt genutzten Gegenstands formell bestandskräftig geworden ist.

Konsequenz

Bei Anschaffung bzw. Herstellung von gemischt genutzten Gegenständen ist im Zeitpunkt des Leistungsbezugs nicht nur zu entscheiden, ob und in welchem Umfang eine Zuordnung zum Unternehmen erfolgt, sondern auch für die Folgejahre verbindlich die adäquate Aufteilungsmethode zu bestimmen. Eine spätere Änderung ist selbst dann nicht mehr möglich, wenn die betreffende Umsatzsteuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht (§ 164 AO).

24. Nutzung betrieblicher Kfz für andere Einkünfte

Einführung

Die private Verwendung betrieblicher Kfz wird ertragsteuerlich als Entnahme und umsatzsteuerlich als unentgeltliche Wertabgabe erfasst. Zur Bemessung der privaten Nutzung wird regelmäßig die 1 %-Methode verwendet.

Kernproblem

Häufig wird das Kfz nicht nur für private Zwecke (z. B. Urlaubsfahrten), sondern auch zur Erzielung anderer, nicht mit dem Betrieb in Verbindung stehender Einkünfte genutzt. Der BFH hatte nun zu klären, ob durch die Anwendung der 1 %-Methode alle außerbetrieblichen oder nur die privaten, nicht mit einer Einkunftsart in Verbindung stehenden Verwendungen abgegolten sind.

Entscheidung

Nach Ansicht des BFH deckt die 1 %-Methode ertragsteuerlich nur die reine private Nutzung ab. Die Verwendung des Kfzs für andere Einkünfte muss durch eine zusätzliche Entnahme berücksichtigt werden.

Konsequenz

In derartigen Fällen muss nunmehr neben der 1 %-Methode ertragsteuerlich eine weitere Nutzungsentnahme angesetzt werden, die mit den anteiligen Selbstkosten zu bewerten ist. Es ist zu prüfen, ob durch den unveränderten Ansatz der 1 %-Methode die Entnahme insgesamt nicht eine Höhe erreicht, die die tatsächliche betriebsfremde Nutzung überschreitet. Als Alternative zur pauschalierten Erfassung der Entnahme über die 1 %-Methode bietet sich dann die Führung eines Fahrtenbuchs an. Der Verkauf bzw. die Entnahme des Kfzs ist unverändert zu 100 % steuerpflichtig und nicht nur in der Höhe der jeweiligen Nutzung im betreffenden Betrieb. Bei Neuanschaffungen von Kfz kann es sich daher lohnen, diese nicht dem Betriebsvermögen zuzuordnen, sondern nur die Kfz-Kosten mit pauschal 0,30 Cent/km zu berücksichtigen, um die Versteuerung bei Verkauf bzw. Entnahme zu vermeiden.



25. Steuerbefreiung für ambulanten Pflegedienst

Einführung

Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen sind von der Umsatzsteuer befreit, sofern im vorangegangenen Kalenderjahr die Pflegekosten in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil getragen worden sind.

Kernproblem

Wird das Unternehmen neu gegründet, so ist in Ermangelung von Umsätzen im Vorjahr auf die voraussichtlichen Verhältnisse des laufenden Jahres abzustellen (Abschn. 99a Abs. 7 UStR 2005). Für Unternehmer, deren Umsätze im Vorjahr die erforderliche Grenze von 40 % nicht erreicht haben, aber im laufenden Kalenderjahr überschreiten werden, stellt sich die Frage, ob durch eine „Neugründung“ die Steuerbefreiung schon im laufenden Jahr und nicht erst im folgenden Jahr erreicht werden kann.

Entscheidung

Das FG Rheinland-Pfalz kommt zu dem Ergebnis, dass eine Neugründung eines Unternehmens nicht durch eine Abmeldung des Gewerbes in einem Ort und Anmeldung in einem anderen Ort erreicht werden kann. Auch ergibt sich mit Erteilung der Erlaubnis zur direkten Abrechnung der Pflegekosten mit den Trägern der Sozialversicherung kein neues Unternehmen. Das FG sieht die Regelung des § 4 Nr. 16e UStG grundsätzlich im Einklang mit der 6. EG-Richtlinie. Es lässt jedoch die Revision zu, da fraglich ist, ob die Heranziehung der Vorjahreswerte als Voraussetzung der Steuerbefreiung durch die 6. EG-Richtlinie gedeckt ist.

Konsequenz

Durch die zuvor angesprochenen Gestaltungen kann kein neues Unternehmen geschaffen werden, wodurch die Steuerbefreiung ein Jahr vorgezogen werden könnte. Allerdings können Fälle, in denen die Steuerbefreiung alleine aufgrund des Bezugs auf den Vorjahresumsatz nicht gewährt wird, unter Verweis auf das anhängige Verfahren offengehalten werden.

26. Essen auf Rädern

Einführung

Die Lieferung bestimmter Lebensmittel unterliegt dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 %. Für Speisen und Getränke, die hingegen mit Dienstleistungen gastronomischer Art abgegeben werden, gilt der Regelsteuersatz in Höhe von 16 % (ab 1.1.2007: 19 %).

Kernproblem

In der Praxis ist die Differenzierung zwischen den beiden Tatbeständen häufig Gegenstand von Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung.

Entscheidung

Der BFH hat in zwei Entscheidungen zur Behandlung von „Essen auf Rädern“ und zur Versorgung von Schulen mit Mittagessen durch einen „Menü-Service“ Stellung genommen.

Im Fall des „Essens auf Rädern“ lieferte ein Mahlzeitendienst fertig zubereitete Essen portioniert auf eigenem Geschirr ohne Besteck an die Abnehmer in deren Wohnungen aus. Die Teller wurden später vom Mahlzeitendienst abgeholt und gereinigt.

Der „Menü-Service“ lieferte fertige Essen. Das Geschirr und Besteck wurde von der Schule gestellt, jedoch vom „Menü-Service“ ebenso wie das Mobiliar gereinigt.

Der BFH bestätigte in beiden Fällen die Auffassung der Finanzverwaltung, dass der Regelsteuersatz anzuwenden ist, da der Dienstleistungscharakter im Vordergrund stand.



Konsequenz

Der ermäßigte Steuersatz ist nur dann anzusetzen, wenn sich die Leistung des Unternehmers auf die Lieferung des Essens beschränkt. Da der BFH eindeutig der Auffassung der Finanzverwaltung folgt, empfiehlt es sich, die Ausführungen der Finanzverwaltung zu Essenslieferungen in Abschn. 25a UStR 2005 genau zu beachten.

27. Regelsteuersatz für Sauna im Fitnessstudio

Einführung

Die Verabreichung von Heilbädern unterliegt dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 %.

Kernproblem

Die Abgrenzung zu Umsätzen, die dem Regelsteuersatz in Höhe von 16 % (ab 1.1.2007: 19 %) unterliegen, z. B. bei Saunabetrieben, ist strittig.

Entscheidung

Der BFH grenzt das begünstigte Heilbad wesentlich enger ab als die Finanzverwaltung. Während die Finanzverwaltung die Ansicht vertritt, dass Saunabäder allgemeinen Heilzwecken dienen, sodass im Einzelfall kein bestimmter Heilzweck nachzuweisen ist, ist ein Heilbad nach Auffassung des BFH nur begünstigt, wenn es einer Heilbehandlung, d. h. der Behandlung einer Krankheit dient.

Konsequenz

Nach einer Verfügung der OFD Hannover soll das Urteil über den Einzelfall hinaus nicht angewendet werden und zunächst Abschn. 171 Abs. 3 UStR 2005 weiter gelten. Grund hierfür war eine Verfassungsbeschwerde gegen das Urteil des BFH, deren Ergebnis abgewartet werden sollte. Da das Bundesverfassungsgericht die Beschwerde mittlerweile nicht zur Entscheidung angenommen hat, ist anzunehmen, dass das Urteil demnächst von der Finanzverwaltung umgesetzt wird. In diesem Fall wären Umsätze eines Saunabetriebs i. d. R. nicht mehr begünstigt. Nur im Einzelfall wäre eine Begünstigung möglich, wenn das Saunabad der Behandlung einer Krankheit, dient. Der Nachweis könnte durch eine ärztliche Verordnung erbracht werden.

28. Saison-Kurzarbeitergeld ersetzt das Winterausfallgeld

Kernproblem

Ab der Schlechtwetterzeit 2006/2007 ersetzt das neue Saison-Kurzarbeitergeld (Saison-KUG) in der Bauwirtschaft das bisherige Winterausfallgeld.

Neue Rechtslage

Das Saison-Kurzarbeitergeld wird bei witterungsbedingtem und konjunkturellem Arbeitsausfall für jede Arbeitsstunde gewährt, für die keine Arbeitszeitkonten mehr aufgelöst werden können. Es wird im Bauhauptgewerbe in der Schlechtwetterzeit vom 1.12. bis zum 31.3. und im Baunebengewerbe vom 1.11. bis zum 31.3. gezahlt.

Das Saison-Kurzarbeitergeld beträgt im Kalendemonat bei Arbeitnehmern mit mindestens 1 Kind 67 Prozent und bei Arbeitnehmern ohne Kind 60 Prozent des – um pauschalierte Abzüge geminderten – entgangenen Arbeitsentgelts. Zusätzlich haben Arbeitnehmer der Bauwirtschaft in der gesetzlichen Schlechtwetterzeit Anspruch auf ein Zuschuss-Wintergeld (WAG) und ein Mehraufwands-Wintergeld (MWG).

Das Zuschuss-Wintergeld beträgt für jede ausgefallene Arbeitsstunde im Bauhauptgewerbe 2,50 EUR netto und im Baunebengewerbe 1,03 EUR netto. Es wird für alle Ausfallstunden innerhalb der Schlechtwetterzeit gewährt, für die Arbeitszeitguthaben aufgelöst werden und dadurch die Inanspruchnahme von Saison-Kurzarbeitergeld vermieden wird.

DORIS HOLZINGER-BACHHUBER

STEUERBERATERIN



Mitglied im Steuerberaterverband

Das Mehraufwands-Wintergeld beträgt 1,00 EUR pro geleisteter Stunde. Der Förderzeitraum bleibt weiterhin der 15.12. bis zum letzten Tag des Monats Februar. Das Mehraufwands-Wintergeld wurde für Dezember auf 90 Stunden und für Januar und Februar auf 180 Stunden begrenzt.

Die Arbeitgeber haben Anspruch auf Erstattung der von ihnen zu tragenden Beiträge zur Sozialversicherung für die Bezieher von Saison-Kurzarbeitergeld.

Ziel

Ziel der gesetzlichen Neuregelung ist es, den Baubetrieben die Aufrechterhaltung der Beschäftigungsverhältnisse in der Schlechtwetterzeit zu ermöglichen und damit die Winterarbeitslosigkeit der Bauarbeiter zu verringern.

**GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer****29. Durchgriffshaftung für mangelhafte Buchführung****Kernfrage/Rechtslage**

Die Gesellschafter einer GmbH haften regelmäßig nur in Höhe ihres jeweiligen Anteils am Stammkapital der Gesellschaft. Trotz der zu Gunsten der Gesellschafter wirkenden Haftungsbeschränkung gesteht die Rechtsprechung dem Gläubiger der Gesellschaft einen unmittelbaren Anspruch gegen die Gesellschafter zu, die bestimmenden Einfluss in der Gesellschaft haben, wenn es diesen zuzurechnen ist, dass die Rechtsform der juristischen Person GmbH missbräuchlich verwendet wird oder die Berufung auf die Haftungsbeschränkung gegen Treu und Glauben verstößt. Die Gesellschafter haften dann persönlich und unbeschränkt. Eine Geschäftsführungstätigkeit ist nicht erforderlich. Die wichtigsten von der Rechtsprechung gebildeten Fallgruppen dieser „Durchgriffshaftung“ sind die Vermögensvermischung, Sphärenvermischung und die Unterkapitalisierung. Dabei kommt nach der Rechtsprechung einer undurchsichtigen Buchführung eine Indizwirkung im Rahmen der Fallgruppe der Vermögensvermischung zu.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof hatte über die Klage eines Insolvenzverwalters gegen einen GmbH-Gesellschafter zu entscheiden, die darauf gestützt war, dass wegen mangelhafter Buchführung der Verbleib von eingenommenen Geldern nicht mehr nachvollzogen werden konnte. Deshalb sei eine Trennung des Vermögens der Gesellschaft und der Gesellschafter nicht mehr gegeben. Der Bundesgerichtshof entschied, dass alleine eine mangelhafte Buchführung noch keine Durchgriffshaftung begründen könne. Haftungsgrund der Durchgriffshaftung sei vielmehr die Vermögensvermischung, die durch ein Verhalten des in Anspruch genommenen Gesellschafters veranlasst worden sein müsse. Im konkreten Fall waren zudem sekundäre Unterlagen über die eingenommenen Gelder vorhanden.

Konsequenz

Gerade in Insolvenzfällen ist mit der Geltendmachung von Durchgriffshaftungsansprüchen durch den Insolvenzverwalter zu rechnen, da dieser als Verfügungsberechtigter Zugriff auf die beweis erheblichen Buchführungsunterlagen erhält. Besonderes Augenmerk auf eine strikte Vermögenstrennung wird bei Ein-Mann und Familien-GmbHs zu richten sein. Besondere Gefahr wird dann bestehen, wenn Einnahmen der Gesellschaft auf Privatkonten der Gesellschafter eingehen.

30. Umzug des Betriebs ohne Mitbestimmung**Kernfrage/Rechtslage**

Teil der gesetzlichen Arbeitnehmerschutzvorschriften ist die Bildung eines Betriebsrats. Über den Betriebsrat werden die Mitbestimmungsrechte der Arbeitnehmer im Unternehmen wahrgenommen. Neben sozialen Angelegenheiten unterliegen Fragen der Gestaltung der Arbeitsplätze und personelle Fragen der Mitbestimmung. Insbesondere ist der Arbeitgeber bei Betrieben mit mehr als zwanzig (wahlberechtigten) Arbeitnehmern verpflichtet, den Betriebsrat über jede Einstellung, Eingruppierung und Versetzung zu unterrichten. Für die Zulässigkeit einer solchen Maßnahme ist die Zustimmung des Betriebsrats erforderlich. Den Begriff der mitbestimmungspflichtigen Versetzung (das Zuweisen eines anderen als den bisherigen Arbeitsort) hat das Bundesarbeitsgericht in einer jüngeren Entscheidung konkretisiert.

**Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht hatte über die Klage eines Betriebsrats zu entscheiden, der die (vorübergehende) Versetzung von insgesamt 174 Arbeitnehmern von einem Dienstgebäude am Sitz des Arbeitgebers in ein wenige Kilometer entferntes Dienstgebäude bei im Übrigen gleich bleibenden Aufgaben mit Klage angegriffen hatte. Das Gericht entschied, dass es sich in einem solchen Fall nicht um eine mitbestimmungspflichtige Versetzung handele, da es bereits an der Zuweisung eines anderen Arbeitsorts fehle. Denn Arbeitsort sei nicht ein bestimmtes Gebäude, sondern der Sitz des Arbeitgebers in einer bestimmten Stadt.

Konsequenz

Die Entscheidung ist nicht nur für mitbestimmte Unternehmen einschlägig, denn das Bundesarbeitsgericht konkretisiert den Begriff des „Arbeitsplatzes“ insgesamt. Jedenfalls dann, wenn lediglich die Frage der räumlichen Ausgestaltung des Arbeitsbereichs betroffen ist, liegt eine Versetzung auf einen anderen Arbeitsplatz, für die - falls zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer kein Einvernehmen erzielt werden kann - eine Änderungskündigung erforderlich wäre, nicht vor. Soweit die räumliche Verlegung des Arbeitsplatzes innerhalb einer für den Arbeitnehmer hinnehmbaren Distanz erfolgt, unterliegt diese unternehmerische Entscheidung damit dem Direktionsrecht des Arbeitgebers.

31. Bindungswirkung eines gerichtlichen Vergleichs mit dem Arbeitgeber bei Betriebsübergang**Kernfrage/Rechtslage**

Im Falle eines Betriebsübergangs gehen die Arbeitsverhältnisse unter besonderen Bestandsschutzregelungen auf den neuen Betriebsinhaber über. Zwar sind Kündigungen wegen des Betriebsübergangs unwirksam, allerdings kann der Arbeitnehmer dem Übergang seines Arbeitsverhältnisses widersprechen, was dann wiederum die Möglichkeit zur ordentlichen Kündigung (wieder)eröffnen kann. Nicht nur in Fällen des Widerspruchs gegen den Übergang des Arbeitsverhältnisses, sondern insbesondere auch in Fällen, in denen der Arbeitgeber ein Arbeitsverhältnis vor dem Betriebsübergang gekündigt hatte und hierüber ein Rechtsstreit im Zeitpunkt des Betriebsübergangs noch nicht beendet war, ist der alte Arbeitgeber Klagegegner des Arbeitnehmers für die Kündigungsschutzklage. Fraglich war, welche Bindungswirkung und Reichweite ein gerichtlicher Vergleich in einem solchen Kündigungsschutzverfahren hat.

Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht hatte hierüber in einer jüngeren Entscheidung zu entscheiden: Zunächst hatte ein Arbeitnehmer gegen eine Änderungskündigung, die sein Arbeitgeber nach Verlust eines Reinigungsauftrags ausgesprochen hatte, geklagt und in diesem Rechtsstreit einen Vergleich abgeschlossen, der auch die Beendigung des Arbeitsverhältnisses gegen Abfindung vorsah. Der Vergleich erfolgte zu einem Zeitpunkt, zu dem der Reinigungsauftrag an ein anderes Unternehmen vergeben war. Gegen dieses Unternehmen klagte der Arbeitnehmer dann in einem zweiten Rechtsstreit auf Weiterbeschäftigung wegen Übergang seines Arbeitsverhältnisses im Rahmen eines Betriebsübergangs. Das Bundesarbeitsgericht wies die Klage zurück. Unabhängig von der Frage, ob ein Betriebsübergang vorliege, sei das Arbeitsverhältnis mit dem gerichtlichen Vergleich beendet worden. Dieser sei zwar mit dem alten Arbeitgeber geschlossen worden, wirke aber auch gegenüber dem neuen Arbeitgeber. Denn selbst wenn ein Betriebsübergang vorliege, könne der neue Arbeitgeber den Vergleich genehmigen.

**Konsequenz**

Die Rechtskraftwirkung eines gerichtlichen Vergleichs mit dem Altarbeitgeber über die Beendigung des Arbeitsverhältnisses durchbricht die Regelungen des Betriebsübergangs und den Anspruch des Arbeitnehmers auf Weiterbeschäftigung. Die Entscheidung dürfte auf alle Vergleiche zwischen altem Arbeitgeber und Arbeitnehmer anwendbar sein, die in Verfahren, die vor Betriebsübergang begonnen haben, nach Betriebsübergang geschlossen werden; beispielsweise über Änderungskündigungen oder ausstehende Lohnzahlungen. Problematisch wird in diesen Fällen aber sein, was geschieht, wenn der neue Arbeitgeber den Vergleich nicht genehmigt. Hier dürfte es zu Haftungsfragen im Verhältnis Betriebsübergeber und Betriebsübernehmer kommen.

32. Rücklagenmanagement nicht rechtsmissbräuchlich**Einführung**

Vor dem Übergang vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren haben viele Kapitalgesellschaften ihre thesaurierten Gewinne ausgeschüttet, um auf diese Weise die hierauf liegende hohe Körperschaftsteuerbelastung auf die geringere Ausschüttungsbelastung herabzuschleusen und auf der Gesellschafterebene eine Anrechnung der Körperschaftsteuer zu erreichen. Zur Finanzierung dieser oft hohen Ausschüttungen boten einige Banken Modelle zum sog. „Rücklagenmanagement“ an. Diese Modelle sahen regelmäßig vor, dass eine Beteiligungsgesellschaft durch Kapitalerhöhung mit hohem Aufgeld Anteile an der Zielgesellschaft erwarb, danach die steuerbelasteten Rücklagen in voller Höhe inkongruent an die Beteiligungsgesellschaft ausgeschüttet wurden und diese die Beteiligung anschließend wieder veräußerte.

Entscheidung

Trotz dieser modellhaften Gestaltung hat der BFH das Rücklagenmanagement als nicht rechtsmissbräuchlich qualifiziert, weil die Vorgehensweise eindeutig im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben und Wertungen gestanden habe. Sie sei in vielen Fällen sogar notwendig gewesen, um Körperschaftsteuerguthaben zu mobilisieren und Vermögensnachteile zu vermeiden. Auch die in dem Modell immanente inkongruente Gewinnausschüttung hat der BFH – in Bestätigung seiner früheren Rechtsprechung und abweichend von der Finanzverwaltung – unter fremden Dritten als zulässig angesehen.

Konsequenz

Das Urteil hat für die aktuelle Rechtslage keine unmittelbare Bedeutung, da die entsprechende Gestaltung nur vor dem Übergang auf das Halbeinkünfteverfahren von Interesse war. Allerdings hat der BFH einmal mehr klargestellt, dass steueroptimierende Strategien für sich genommen noch keinen Gestaltungsmissbrauch darstellen. Solange die Ergebnisse den gesetzlichen Vorgaben und Wertungen nicht widersprechen, sieht der BFH hierin keinen Missbrauch.

33. VGA bei unregelmäßigen Gehaltszahlungen**Einführung**

Im Verhältnis zwischen GmbH und ihrem beherrschenden Gesellschafter kommt es zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA), wenn die GmbH Leistungen erbringt, für die es an einer klaren, im Voraus getroffenen und zivilrechtlich wirksamen Vereinbarung fehlt. Eine vGA ist auch anzunehmen, wenn eine an sich klare und von vornherein geschlossene Vereinbarung tatsächlich nicht durchgeführt wird.

**Entscheidung**

Eine solche tatsächliche Nicht-Durchführung hat das Finanzgericht München darin gesehen, dass die GmbH ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer das vereinbarte Gehalt nur unregelmäßig zahlt und die einzelnen Zahlungen nur selten dem vereinbarten Monatsgehalt entsprechen. Die Zahlungen waren zeitweise höher, zeitweise auch geringer als die vereinbarten Gehälter. Teilweise unterblieb die Auszahlung völlig und wurde nur auf einem Verrechnungskonto gebucht. Hieraus folgerten die Richter, dass es der GmbH und ihrem Gesellschafter in Wirklichkeit darum ging, Ausschüttungen als Gehaltszahlungen zu verschleiern.

Konsequenz

Unregelmäßige Gehaltszahlungen sind in der Praxis keine Seltenheit und bergen steuerliche Risiken, selbst wenn die Abweichung zwischen Vereinbarung und Durchführung nicht derart offensichtlich ist wie im Streitfall. Insbesondere in der Krise einer GmbH kann es geboten sein, Gehälter zeitweise zu reduzieren oder sogar ganz auszusetzen. Wichtig ist jedoch, dass dies stets im Vorfeld zwischen GmbH und Gesellschafter-Geschäftsführer vereinbart werden muss. Im Regelfall bedarf es hierzu auch eines Beschlusses der Gesellschafterversammlung.

34. Geschäftsführungsleistungen durch Gesellschafter**Einführung**

Nach der geänderten Rechtsprechung des BFH können Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen eines Gesellschafters an seine Personengesellschaft einen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch darstellen. Voraussetzung ist, dass für die Leistung ein Sonderentgelt vergütet wird, das in der Handelsbilanz als Aufwand behandelt wird. Mittlerweile hat der BFH die Rechtsprechung auch auf die Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft ausgedehnt.

Neue Verwaltungsanweisung

Die OFD Frankfurt a. M. gibt ergänzend zu den bisher zu dieser Thematik ergangenen BMF-Schreiben folgende Hinweise:

1. Behandlung der Einheits-GmbH & Co. KG

Bei einer Einheits-GmbH & Co. KG, bei der die KG Alleingesellschafterin der Komplementär-GmbH ist, ist eine umsatzsteuerliche Organschaft anzunehmen. Die Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen der GmbH werden daher nicht selbstständig erbracht.

2. Kommanditist als GmbH-Geschäftsführer

Unabhängig von der ertragsteuerlichen Behandlung wird der Kommanditist durch die Wahrnehmung der Geschäftsführung bei der Komplementär-GmbH nicht gegenüber der KG umsatzsteuerlich selbstständig tätig.

Nimmt hingegen nicht die Komplementär-GmbH die Geschäftsführung der KG wahr, sondern der Kommanditist auf Grund eines zivilrechtlich wirksamen Anstellungsvertrags mit der KG und erhält er hierfür eine Tätigkeitsvergütung direkt von der KG ausgezahlt, so liegt ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch vor. Erhält die Komplementär-GmbH in diesem Fall kein Entgelt für die Geschäftsführung, besteht insoweit kein Leistungsaustausch zwischen ihr und der KG.

3. Gewinnvorabvergütung

In den Fällen, in denen mangels Bilanzierungspflicht keine Handelsbilanz zu erstellen ist, liegt ein Sonderentgelt vor, wenn die Vergütung sich ergebnismindernd auswirkt.

4. Haftungsvergütung

Das BMF sieht in der Haftungsvergütung nur in Ausnahmefällen ein Sonderentgelt, das nach § 4 Nr. 8g UStG steuerfrei wäre.



Übernimmt aber ein Gesellschafter die Geschäftsführung, Vertretung und die Haftung, so qualifiziert die OFD dies als einheitliche Leistung. Wird hierfür ein ergebnisminderndes Sonderentgelt gezahlt, so stellt dies ein zusätzliches Entgelt für die Geschäftsführung dar, eine Steuerbefreiung entfällt.

5. Rechnungsstellung

Sofern die Veranlagung weder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO), noch vorläufig ist (§ 165 AO) führt eine Rechnungserteilung mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer für Vorjahre zu einer Steuerschuld des Rechnungsausstellers nach § 14c Abs. 1 S. 1 UStG.

Konsequenz

Die Verfügung der OFD ist in Ergänzung zu den Schreiben des BMF zu beachten. Insbesondere die Ausführungen zur Haftungsvergütung entsprechen den in der Praxis anzutreffenden Regelungen, während die Ausführungen des BMF hierzu eher Ausnahmefälle betreffen.

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.