

# MANDANTEN- INFORMATION

Januar 2012



**STEPHAN  
GRUNER**  
Steuerberater



**KLAUS-DIETER  
SIEGEL**  
vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater



**SVEN MARCUS  
GÜNTHER**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater



**CARSTEN  
HERBACH**  
Steuerberater

## EDITORIAL

Wir begrüßen Sie zur ersten Ausgabe im Januar 2012. Im einem Urteil des BFH (Az.: XI R 6/08 wurde kürzlich entschieden, welche von einem Partyservice angebotene Gerichte sog. Standardspeisen ohne zusätzliches Dienstleistungselement sind und welche bei der Zubereitung mehr Arbeit und Sachverstand erfordern. In einem Artikel vom 26.01.2012 bemerkte das Handelsblatt hierzu unter dem Stichwort „Steuerchaos“ süffisant „Der Rat für die nächste Party lautet: Erstens, überlassen Sie den Speiseplan Ihrem Steuerberater.

Zweitens, beauftragen Sie zwei Caterer. Der eine liefert Brot und Grillsteaks, der andere die aufwändigeren Gerichte. Drittens, auch bei Getränken kann man Steuern sparen. Milch, Kaffeepulver und Leitungswasser sind steuerbegünstigt, nicht aber der fertig servierte Latte Macchiato“.

Besser kann man die „Logik“ bei der Frage der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nicht zusammenfassen.

Viel Spaß beim Lesen wünscht Ihr

*S. M. Siegel*

## INHALT DIESER AUSGABE

### TOP-THEMEN

- Istversteuerung: Umsatzgrenze von 500.000 EUR nun dauerhaft
- Arbeitslohn im Zusammenhang mit der Veräußerung von GmbH-Anteilen
- Steuerliche Geltendmachung zunächst privat veranlasster Aufwendungen
- 1 %-Regelung ist verfassungsgemäß

### EINKOMMENSTEUER

- Unbebautes Nachbargrundstück nicht steuervergünstigt veräußerbar
- Ist eine Badekur außergewöhnliche Belastung?
- Elterngeld als Einkommensersatzleistung ist verfassungsgemäß
- Notwendiger Veranlassungszusammenhang zwischen Erwerb und Darlehensaufnahme

### UMSATZSTEUER

- Subventionen in der Land- und Forstwirtschaft
- Innergemeinschaftliche Lieferung: Rechnungsstellung und Steuerfreiheit
- Umsatzsteuerschuld auch ohne Erbringung einer Leistung
- Innergemeinschaftliche Lieferungen: Verschärfung der Nachweispflichten
- Reverse-Charge: Deutsche können im Ausland ansässig sein
- Umsatzsteuer bei Insolvenz
- BFH klärt Vorsteuerabzug für Photovoltaikanlagen

### BILANZSTEUERRECHT

- Schuldzinsenabzug bei mitunternehmerischer Betriebsaufspaltung

### GEWERBESTEUER

- Umfang der Gewerbesteuerbefreiung für Krankenhäuser

### PERSONALRECHT

- Beschränkung von Urlaubsabgeltungsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer
- Nicht jede ungewöhnliche Zeugnisformulierung ist unzulässige Kritik

### ABGABENORDNUNG

- Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund
- Sofortige Steuereinzahlung zum Zeitpunkt der Sitzverlegung ist unverhältnismäßig
- Ermessen des Finanzamts bei Festsetzung eines Verzögerungsgeldes
- Steuererklärungsfristen 2010
- Wann beginnt die Frist für den Widerspruch gegen einen Betriebsübergang?

### SONSTIGES STEUERRECHT

- Grunderwerbsteuer aus Anteilsübertragung an grundbesitzender Kapitalgesellschaft

### WIRTSCHAFTSRECHT

- Vereinbarung über Differenzhaftungsansprüche bei Sachkapitalerhöhung zulässig?

## TOP-THEMEN

### Istversteuerung: Umsatzgrenze von 500.000 EUR nun dauerhaft

#### Rechtslage

Die Istversteuerung unterwirft Umsätze im Gegensatz zur Sollversteuerung erst der Umsatzsteuer, wenn die Kunden zahlen. Hinsichtlich des Zeitpunkts des Vorsteuerabzugs bestehen hingegen keine Unterschiede zwischen Ist- und Sollversteuerung. Sachverhalt

Unter anderem können Unternehmer mit einem Umsatz bis zur Höhe von 500.000 EUR die Istversteuerung nutzen. Allerdings war die Anwendung dieser Umsatzgrenze bisher bis zum 31.12.2011 begrenzt.

Änderung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) Durch das Dritte Gesetz zur Änderung des UStG wurde die zeitliche Begrenzung der Umsatzgrenze gestrichen; sie gilt nun dauerhaft.

#### Konsequenzen

Unternehmen, die bisher unter der Grenze lagen und die Istversteuerung angewendet haben, müssen nun nicht mehr befürchten, ab 2012 die Sollversteuerung anwenden zu müssen, weil die Umsatzgrenze verringert wird. Unternehmer, die die Istversteuerung bisher nicht nutzen, aber die Voraussetzungen erfüllen, sollten einen Wechsel zur Istversteuerung prüfen. Die Vorteile liegen auf der Hand: Die Liquidität wird gestärkt, da die Umsatzsteuer aus Forderungen nicht vorfinanziert werden muss. Diskussionen mit der Finanzverwaltung, z. B. im Baugewerbe, ob Umsätze fristgemäß der Umsatzsteuer unterworfen wurden, entfallen, da alleine der Geldeingang entscheidend ist. Ebenso muss nicht nachgewiesen werden, dass Forderungen zum richtigen Zeitpunkt ausgebucht wurden, da dies im Rahmen der Istversteuerung unerheblich ist. Wer prüfen möchte, ob die Istversteuerung für ihn in Frage kommt, muss beachten, dass die Umsätze, die bestimmend für die Umsatzgrenze sind, nicht identisch mit den handelsrechtlichen Erlösen und Erträgen sind.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

Drittes Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes v. 6.12.2011, BGBl I 2011 S. 2562.

### Arbeitslohn im Zusammenhang mit der Veräußerung von GmbH-Anteilen

#### Kernaussage

Zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gehören alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Kein Arbeitslohn liegt allerdings u. a. vor, wenn die Zuwendung wegen anderer Rechtsbeziehungen oder wegen sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird.

#### Sachverhalt

Der Kläger verkaufte in 1997 seine Beteiligungen an 2 GmbHs an eine weitere GmbH (Käuferin), die Tochtergesellschaft einer sogenannten Corporation. Ende 1997 schloss der Kläger mit der Käuferin und der Corporation einen Geschäftsführervertrag.

Neben der laufenden Vergütung wurde dem Kläger eine Option eingeräumt, 15.000 Aktien an der Corporation zu dem Preis zu erwerben, welcher der letzten Börsennotierung vor Unterzeichnung des Geschäftsführervertrags entspricht. Im vorliegenden Fall lag dieser Preis Ende 1997 bei 337.500 US-Dollar. In 1998 wurde der Geschäftsführervertrag gegen Zahlung einer Abfindung aufgehoben. Gleichzeitig macht der Kläger von seinem Optionsrecht Gebrauch und erwarb 15.000 Aktien mit einem Börsenwert von 933.750 US-Dollar gegen Zahlung von 337.700 US-Dollar. Das Finanzamt erhöhte den Arbeitslohn des Klägers um den geldwerten Vorteil aus der Ausübung des Aktienoptionsrechts. Der Kläger meinte, es habe sich bei der vereinbarten Aktienoption in Wirklichkeit um einen Zuschlag zum Kaufpreis für die Anteilsverkäufe gehandelt. Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hob die Vorentscheidung auf und wies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an die Unterinstanz zurück. Diese hatte nicht hinreichend gewürdigt, dass es sich um einen geldwerten Vorteil handelte und hatte den Sachverhalt nicht nach dem wirtschaftlichen Gehalt beurteilt. Ausschlaggebend war nicht das formal Erklärte oder formal-rechtlich Vereinbarte, sondern das wirtschaftlich Gewollte. Belastbare Feststellungen hierzu hatte die Vorinstanz nicht getroffen.

#### Konsequenz

Ob ein Leistungsaustausch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder aufgrund einer Sonderrechtsbeziehung einer anderen Einkunftsart oder dem nichtsteuerbaren Bereich zuzurechnen ist, ist durch tatsächliche Würdigung aller Umstände zu entscheiden. Es bleibt abzuwarten, ob das Finanzgericht die Ansicht, dass dem Kläger die streitigen Aktienoptionen im Zusammenhang mit seinem Arbeitsverhältnis überlassen wurden, nunmehr revidiert.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 30.6.2011, VI R 80/10.

### Steuerliche Geltendmachung zunächst privat veranlasster Aufwendungen

#### Kernproblem

Voraussetzung für den Abzug von Schuldzinsen als Werbungskosten ist stets ein wirtschaftlicher Veranlassungszusammenhang zwischen der zugrundeliegenden Darlehensaufnahme und dem Erwerb des zur Einkunftserzielung verwendeten Wirtschaftsguts. Wird daher ein Darlehen zum Erwerb eines vermieteten Mehrfamilienhauses aufgenommen, sind die daraus entstehenden Darlehenszinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung regelmäßig unstrittig zu berücksichtigen. Fraglich war nunmehr, ob und unter welchen Voraussetzungen ein zunächst privat veranlasstes Darlehen (zur Finanzierung des selbstbewohnten Einfamilienhauses) zu einem späteren Zeitpunkt einen wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsart begründen kann.

#### Sachverhalt

Klägerin ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), an der der Ehemann zu 10 % und die Ehefrau zu 90 % beteiligt war. Der Ehemann brachte sein vermietetes Mehrfamilienhaus in die GbR ein.

Als Gegenleistung übernahm die GbR u. a. die Zins- und Tilgungsverpflichtungen aus Darlehen, die der Ehemann ursprünglich zur Finanzierung des selbstgenutzten Einfamilienhauses aufgenommen hatte. Das Finanzamt versagte die steuerliche Geltendmachung der Zinsaufwendungen als Werbungskosten, da der wirtschaftliche Zusammenhang des Darlehens mit der Finanzierung des eigengenutzten Objekts nicht entfallen sei. Außerdem sei ein Gestaltungsmissbrauch im Sinne der Abgabenordnung (AO) gegeben. Dieser Auffassung stimmte auch das Finanzgericht zu; der Bundesfinanzhof (BFH) beurteilte dies anders.

#### Entscheidung

Aufgrund der steuerlichen Transparenz der GbR wird sowohl das Grundstück als auch das Darlehen der Ehefrau zu 90 % zugerechnet. Der Grund für die Übernahme der fremden Schuld des Ehemanns durch die GbR liegt im steuerrechtlich bedeutsamen Bereich der Einkünfteerzielung (Vermietung), so dass die Gestaltung nicht rechtsmissbräuchlich ist. Es lag somit keine (missbräuchliche) Verlagerung von zunächst aus privaten Gründen veranlassten Finanzierungsaufwendungen auf die Klägerin vor. Vielmehr war eine Überlagerung der Zwecksetzung des zunächst aus privaten Gründen aufgenommenen und verwendeten Darlehens durch einen neuen, nunmehr steuerrechtlich bedeutsamen (Veranlassungs-) Zusammenhang gegeben.

#### Konsequenzen

Der für die Klägerin äußerst vorteilhaften Entscheidung des BFH ist zuzustimmen. Der vorliegende Streitfall kann nämlich nicht anders beurteilt werden als diejenigen Fälle, in denen der Erwerber ein eigenes Darlehen aufnimmt, um damit die Verbindlichkeiten aus den Darlehen des Veräußerers abzulösen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 18.10.2011, IX R 15/11, DStR 2011 S. 2347. Vorinstanz: FG Münster, Urteil v. 1.10.2010, 11 K 3216/06 F, EFG 2011 S. 1589. Bezug: § 9 EStG; § 42 AO.

## 1 %-Regelung ist verfassungsgemäß

#### Kernproblem

Die private Nutzung eines vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Kfz stellt einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar. Zur Ermittlung des Sachbezugs wird regelmäßig die vom Gesetzgeber geschaffene 1 %-Regelung angewandt. Demnach werden monatlich "typisiert" 1 % des Bruttolistenpreises des Pkws im Zeitpunkt der Erstzulassung der Besteuerung unterworfen. Ein niedrigerer Kaufpreis, der durch Verhandlungsgeschick oder übliche Rabatte erzielt wurde, ist irrelevant. Hiergegen richtete sich die Klage eines GmbH-Geschäftsführers.

#### Sachverhalt

Dem Geschäftsführer wurde von seinem Arbeitgeber ein gebrauchtes Kraftfahrzeug als Dienstwagen zur Verfügung gestellt, dass er auch für private Zwecke nutzen durfte. Das Finanzamt errechnete auf Grundlage des Bruttolistenpreises von 81.400 EUR einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil von 814 EUR monatlich, obwohl der Kaufpreis des gebrauchten Fahrzeugs lediglich 31.990 EUR betrug. Hierin sah der Geschäftsführer eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung, zumal die typisierte Ermittlungsmethode des Gesetzgebers die in der Branche durchaus üblichen Rabatte oder (wie im Streitfall) einen Gebrauchtwagenpreis ignorierte.

Unter Berücksichtigung der Marktentwicklung im Kfz-Handel müsse zumindest ab dem Jahr 2009 ein "üblicher" Rabattabschlag von 20 % auf den Bruttolistenpreis vorgenommen werden, um folgerichtige Besteuerungsgrundlagen zu erhalten.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht Niedersachsen wies die Klage ab, ließ jedoch angesichts der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage die Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) zu. So müsse der Gesetzgeber zwar grundsätzlich bei einer Pauschalierung (wie der 1 %-Regel) auf geänderte tatsächliche Gegebenheiten reagieren, um diese realitätsgerecht zu erfassen. Die in der Branche gewährten Rabatte orientierten sich aber an vielen Sonderfaktoren. Der Gesetzgeber sei nicht gehalten, einen pauschalen Abschlag von 20 % auf den Bruttolistenpreis vorzunehmen. Zudem stehe jedem Steuerpflichtigen die Möglichkeit offen, den tatsächlichen Wert des Sachbezugs durch Führung eines Fahrtenbuchs nachzuweisen. Der Gesetzgeber habe daher im Rahmen des ihm zustehenden Gestaltungsspielraums gehandelt, so das Finanzgericht.

#### Konsequenz

Zu einem aufsehenerregenden Urteil hat sich das Finanzgericht nicht durchringen können. Eine Orientierung am Verkehrswert könnte auch zu praktischen Problemen oder Missbräuchen führen. Dem Vorwurf der Verfassungswidrigkeit entging der Gesetzgeber durch Schaffung einer "Escape-Klausel" (Fahrtenbuch); auch die Deckelung des geldwerten Vorteils auf die tatsächlichen Kosten trägt dafür Sorge. Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt, so dass nunmehr eine höchstrichterliche Äußerung zu der Rechtsfrage erfolgt. Steuerpflichtige, die von einem möglicherweise günstig ausfallenden Urteil profitieren möchten, sollten Einspruch einlegen und diesen mit Hinweis auf das anhängige BFH-Verfahren ruhend stellen lassen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

FG Niedersachsen, Urteil v. 14.9.2011, 9 K 394/10. Revision, BFH, VIR 51/11.

## EINKOMMENSTEUER

### Unbebautes Nachbargrundstück nicht steuerbegünstigt veräußerbar

#### Kernproblem

Der Verkauf eines Grundstücks innerhalb der 10-jährigen "Spekulationsfrist" ist dann nicht zu besteuern, wenn das Grundstück zumindest im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren der Nutzung "zu eigenen Wohnzwecken" diente. Fraglich ist, ob die Veräußerung eines unbebauten Gartengrundstücks von der Spekulationsbesteuerung ausgenommen wird, wenn das angrenzende bebaute und selbstgenutzte Wohngrundstück behalten wird.

#### Sachverhalt

Ein Immobilienmakler erwarb zur Selbstnutzung 2 getrennte, jedoch aneinander angrenzende und ehemals auch zusammengehörige Grundstücke, von denen das eine mit einem Wohnhaus bebaut war, während das andere als - lediglich mit einem Gartenpavillon bebautes - Gartengrundstück diente. Das Gartengrundstück ließ er nach ca. 5-jähriger Selbstnutzung in 3 einzelne Parzellen aufteilen und veräußerte anschließend die größte davon.

Das Finanzamt sah keinen direkten Zusammenhang zwischen dem Wohn- und dem Gartengrundstück, zumal der Anteil des Gartengrundstücks autonom, also ohne Wohngrundstück bzw. einem Anteil hieran, veräußert wurde. Auch vor dem Finanzgericht hatte der Immobilienmakler keinen Erfolg. Half ihm die Revision vor dem Bundesfinanzhof (BFH) weiter?

#### Entscheidung

Der BFH schloss sich der Vorinstanz an. Die Voraussetzungen des Steuerprivilegs lagen hier nicht vor. Nach den ertragsteuerlichen Auslegungen müsse das Grundstück tatsächlich und auf Dauer vom Steuerpflichtigen selbst bewohnt werden. Liegen die Voraussetzungen vor, müsse auch der "dazugehörige" Grund und Boden in die Begünstigung einbezogen werden. Die Nutzung zu Wohnzwecken sei im Streitfall auf Grund der Trennung der Grundstücke sowie des eigenständigen Verkaufs des Gartengrundstücks nicht anzunehmen, zumal die Wohnsituation auf dem Nachbargrundstück unverändert beibehalten wurde. Die Bebauung des Gartengrundstücks mit einem Pavillon genüge indessen nicht dem Merkmal des "Bewohnens". Denn nach den Feststellungen des Finanzgerichts sei es nicht möglich, dort einen eigenständigen Haushalt zu führen.

#### Konsequenz

Steuerpflichtige überlesen gern die Kleinigkeiten und Spitzfindigkeiten des Steuerrechts. So genügt es bei der Veräußerung von Grundstücken für die Steuerbegünstigung nicht, dass das Grundstück in irgendeinem, wie auch immer gearteten, Nutzungszusammenhang mit dem Wohngrundstück steht. Ob man Steuerpflichtigen angesichts des Urteils empfehlen sollte, solche Grundstücke 3 Jahre vor dem Verkauf dergestalt auszubauen, dass dort ein eigenständiger Haushalt geführt werden kann, sei dahingestellt. Die Finanzgerichte werden sich daher auch in Zukunft noch damit befassen müssen, ob z. B. ein auf dem Gartengrundstück postiertes Wohnmobil diese Prämisse zu erfüllen vermag.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 25.5.2011, IX R 48/10, BFH/NV 2011 S. 1945 (zur Veröffentlichung im BStBl Teil II vorgesehen).

### **Ist eine Badekur außergewöhnliche Belastung?**

#### Kernproblem

"Kuren wo andere Urlaub machen" und dazu noch mit einer steuerlichen Vergünstigung belohnt werden, so könnte das Werbebanner des ein oder anderen Kurorts lauten. Dass hier die Finanzämter etwas gegen einzuwenden haben, ist nicht verwunderlich. Sind Aufwendungen für Kurmaßnahmen angefallen und wird ein Abzug als außergewöhnliche Belastung begehrt, ist eine Abgrenzung zwischen Kurreise und Erholungsreise erforderlich.

#### Sachverhalt

Ein Ehepaar unternahm in der Sommerzeit gemeinsam eine Reise in einen Kurort und machten in ihrer Einkommensteuererklärung Aufwendungen der Ehefrau für Kuranwendungen (Thermalbäder, Wassergymnastik, Rückenschule), Unterkunft und Verpflegung als außergewöhnliche Belastungen geltend. Der Ehemann, der nach eigenen Angaben ein eigenes Zimmer bezogen hatte, um den ärztlich begleiteten Kurablauf der Ehefrau und den Kurerfolg zu gewährleisten, hatte keine eigenen Aufwendungen geltend gemacht. Eine Notwendigkeitsbescheinigung des Gesundheitsamts diente der Ehefrau neben der Rechnung des Fünfsterne-Hotels als Nachweis.

Die Anwendungen wurden von einem Kurarzt empfohlen, den die Ehefrau insgesamt 2 Mal innerhalb von 3 Wochen aufgesucht hatte. Wurden die Kuraufwendungen noch in den Vorjahren vom Finanzamt anerkannt, verwehrt es diesmal den steuerlichen Abzug mit Hinweis auf einen fehlenden Heilbehandlungsplan. Hiergegen klagten die Eheleute vor dem Finanzgericht.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht wertete den Aufenthalt als Erholungsreise und lehnte den Abzug außergewöhnlicher Belastungen ab. So hätten die Anwendungen nicht der Linderung konkreter Krankheiten gedient, sondern lediglich der Gesundheitsvorsorge und der Steigerung des Wohlbefindens. Zwar sei nach neuerer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) der Nachweis der Zwangsläufigkeit vereinfacht und kein vorheriges amtsärztliches Attest mehr erforderlich. Eine zum Abzug der Aufwendungen berechtigende Kurreise erfordere jedoch eine laufende ärztliche Überwachung des Patienten am Kurort durch einen Kurplan. Allein die ärztliche Beratung genüge dafür nicht. Die steuerliche Gewährung in Vorjahren begründe zudem keinen Vertrauensschutz, da jede Kurmaßnahme für sich zu beurteilen sei.

#### Konsequenz

Das Finanzgericht liegt damit auf einer Linie mit der Rechtsprechung des BFH, der ärztliche Leitung und Überwachung der Kurmaßnahme zum Abzug als außergewöhnliche Belastung für erforderlich hält. Gegen das Urteil des Finanzgerichts ist Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt; die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

FG Münster, Urteil v. 6.9.2011, 1 K 2809/08 E; Nichtzulassungsbeschwerde, anhängig unter Az. BFH VI B 119/11.

### **Elterngeld als Einkommensersatzleistung ist verfassungsgemäß**

#### Kernaussage

Die Ausgestaltung des Elterngelds als Einkommensersatzleistung ist verfassungsgemäß. Sie verstößt weder gegen den grundgesetzlich verankerten allgemeinen Gleichheitssatz, noch gegen das Grundrecht auf Förderung der Familie.

#### Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin widmet sich der Erziehung ihrer 5 Kinder, während ihr Mann erwerbstätig ist. Für das 2007 geborene Kind wurde ihr Elterngeld in Höhe des Mindestbetrags von 300 EUR gezahlt. Hierzu vertritt die Beschwerdeführerin die Auffassung, dass das Elterngeld durch seine Ausgestaltung als Entgeltersatzleistung Eltern benachteilige, die vor der Geburt kein Erwerbseinkommen hatten. Ihre Klage auf Elterngeld in Höhe des Maximalbetrags von 1.800 EUR blieb vor dem Bundessozialgericht erfolglos. Das Bundesverfassungsgericht hat die dagegen gerichtete Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen.

#### Entscheidung

Es liegt kein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz vor. Die Differenzierung in der Höhe des Elterngelds ist gerechtfertigt, da der Gesetzgeber bei jüngeren Berufstätigen spezifische Hindernisse bei der Familiengründung erkannte und hier Anreize setzte. Für eine Rechtfertigung spricht auch, dass auch Eltern ohne vorgeburtliches Einkommen einen gewissen Betrag erhalten.

Außerdem war die Gestaltung des Elterngelds im Hinblick auf den aus dem Gleichheitssatz folgenden Auftrag des Gesetzgebers, die Gleichbehandlung der Geschlechter durchzusetzen, gerechtfertigt. Denn auch Väter nehmen durch das Elterngeld verstärkt Erziehungsverantwortung wahr. Schließlich liegt auch kein Verstoß gegen das Grundrecht auf Förderung der Familie vor. Zwar ist das Grundrecht in seiner Schutz- und Förderdimension berührt. Allerdings liegt eine Rechtfertigung vor. Der Gesetzgeber verfolgt den legitimen Zweck, eine Hinauszögerung des Kinderwunsches aufgrund finanzieller Unsicherheiten infolge des Einkommenswegfalls zu verhindern. Dabei hat der Gesetzgeber seinen ihm im Rahmen der Familienförderung zustehenden Gestaltungsspielraum eingehalten.

#### Konsequenz

Das Elterngeld bleibt weiterhin von Gesetzes wegen als Einkommensersatz ausgestaltet. Es beträgt mindestens 300 EUR, maximal 1.800 EUR je Monat und wird für maximal 12 (bzw. 14) Monate gezahlt. Die Berechnung erfolgt anhand des laufenden durchschnittlichen monatlichen Nettogehalts des Elternteils, der nach der Geburt des Kindes nicht voll erwerbsfähig ist.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BVerfG, Nichtannahmebeschluss v. 9.11.2011, 1 BvR 1853/11. Bezug: Art. 3, 6 GG.

### **Notwendiger Veranlassungszusammenhang zwischen Erwerb und Darlehensaufnahme**

#### Kernproblem

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Sie sind daher bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Dies gilt auch für Schuldzinsen, soweit sie mit einer bestimmten Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und damit für ein Darlehen geleistet worden sind, das durch die Einkünfteerzielung veranlasst ist. Ob und unter welchen Voraussetzungen der notwendige Veranlassungszusammenhang besteht, ist in der Praxis häufig Gegenstand von Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung. Die Problematik war nunmehr wieder einmal Gegenstand eines Verfahrens vor dem Bundesfinanzhof.

#### Sachverhalt

Der Kläger hatte Ende Dezember 1998 eine Beteiligung an einem Fonds für 105.000 DM erworben, durch die sein Girokonto überzogen wurde. Ende Januar 1999 überwies der Kläger 100.000 DM aus Eigenmitteln auf sein Konto, so dass dieses zum 31.1.1999 mit einem Guthabensaldo abschloss. Wenige Tage später erwarb der Kläger Anteile an 2 weiteren Fonds für rund 200.000 DM, so dass erneut ein Sollsaldo entstand. Mitte Februar schloss der Kläger 4 Darlehensverträge mit seiner Hausbank über insgesamt 210.000 DM ab. Durch die Gutschrift der Kreditsumme wurde der Sollsaldo des Girokontos entsprechend gemindert. Die auf das erste (35.000 DM) und zweite Darlehen (70.000 DM) entfallenden Zinsaufwendungen machte der Kläger in den Streitjahren 1999 bis 2003 als Werbungskosten für die Einkünfte aus dem Fonds geltend. Das Finanzamt kam dem allerdings nicht nach. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

#### Entscheidung

Der Abzug der Zinsaufwendungen war ausgeschlossen, da es vorliegend an dem erforderlichen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Darlehensaufnahme und Beteiligungserwerb (Fonds) mangelt.

Der durch den Erwerb der Beteiligung am Fonds entstandene Überziehungskredit war bereits Ende Januar 1999 durch Eigenmittel zurückgeführt und damit ausgeglichen worden. Für die anschließend aufgenommenen beiden Darlehen war damit ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit diesem Erwerb zu verneinen.

#### Konsequenzen

Der für den Schuldzinsenabzug erforderliche Veranlassungszusammenhang zwischen Darlehensaufnahme und Beteiligungserwerb wäre wohl zu bejahen gewesen, wenn der Steuerpflichtige den zunächst entstandenen Überziehungskredit unmittelbar durch die neuen Darlehen abgelöst hätte. Gleichzeitig hätte dem Steuerpflichtigen jedoch auch die objektive Beweislast für das Vorliegen dieses wirtschaftlichen Zusammenhangs obliegen. Es ist daher in der Praxis stets auch auf eine lückenlose und glaubhafte Dokumentation zu achten.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 25.5.2011, IX R 22/10. Vorinstanz: FG Düsseldorf, Urteil v. 13.4.2010, 13 K 2442/07 F, EFG 2011 S. 59. Bezug: § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG.

## **UMSATZSTEUER**

### **Subventionen in der Land- und Forstwirtschaft**

#### Einführung

Die umsatzsteuerliche Beurteilung verschiedener Zuwendungen aus öffentlichen Kassen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft bereitet immer wieder Schwierigkeiten. Zu den Zuwendungen zählen z. B. Beihilfen für verbilligte Abgabe von Butter oder solche an Verarbeiter von Hülsenfrüchten. Die Umsatzsteuer unterscheidet zwischen echten und unechten Zuschüssen. Während echte Zuschüsse nicht besteuert werden, unterliegen unechte Zuschüsse als Entgelt der Umsatzsteuer. Gerade bei Zuwendungen bzw. Subventionen durch die öffentliche Hand ist die Unterscheidung von Bedeutung.

#### Rechtslage

Ein echter Zuschuss liegt vor, wenn die Zuwendung nur zur Förderung der Tätigkeit des Zuwendungsempfängers allgemein, aus volkswirtschaftlichen, strukturpolitischen oder allgemeinpolitischen Gründen erfolgt. Die Subventionierung darf keine Gegenleistung für eine bestimmte Tätigkeit sein.

#### Neue Verwaltungsanweisung

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen hat zu der Thematik in der Land- und Forstwirtschaft Stellung bezogen. In einer aktuellen Verfügung werden 46 Zuwendungen umsatzsteuerlich gewürdigt, insbesondere im Hinblick darauf, ob es sich um echte Zuschüsse oder steuerpflichtiges Entgelt handelt.

#### Konsequenzen

Land- und Forstwirte, die solche Zuwendungen erhalten, können mit Hilfe der Liste deren umsatzsteuerliche Behandlung überprüfen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

OFD Niedersachsen, Verfügung v. 1.11.2011, S 7200 - 206 - St 171.

### **Inneregemeinschaftliche Lieferung: Rechnungsstellung und Steuerfreiheit**

#### Rechtslage

Inneregemeinschaftliche Lieferungen sind steuerfrei, wenn die liefernden Unternehmer im Besitz der nötigen Beleg- und Buchnachweise sind. Zu den Buchnachweisen gehört auch das Doppel der Ausgangsrechnung. In dieser ist auf die Steuerfreiheit hinzuweisen. Fehlte dieser Hinweis, galt das in der Praxis bisher als unproblematisch. Ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hat dies nun geändert.

#### Sachverhalt

Der Kläger lieferte Gebrauchtwagen nach Italien. Er behandelte die Lieferungen als steuerfreie inneregemeinschaftliche Lieferungen. Die Rechnungsstellung erfolgte entsprechend ohne Umsatzsteuer, ein Hinweis auf die Steuerfreiheit unterblieb allerdings. Eine Kontrollmitteilung der italienischen Finanzverwaltung ergab, dass der Empfänger der Kraftfahrzeuge nicht mit solchen handelte. Das Finanzamt behandelte die Umsätze daher als steuerpflichtig. Der Kläger wandte hiergegen ein, ihm sei Vertrauensschutz zu gewähren, da er die erforderlichen Nachweispflichten erbracht habe, aber selbst betrogen worden sei.

#### Entscheidung

Im Gegensatz zur Vorinstanz sah der BFH den Belegnachweis als nicht erbracht an. Dieser scheiterte insbesondere an dem fehlenden Hinweis auf die Steuerfreiheit in der Ausgangsrechnung. Dem Kläger wurde daher kein Vertrauensschutz gewährt. Die Lieferung war steuerpflichtig.

#### Konsequenzen

Das Urteil ist gravierend. Es beschränkt sich jedoch auf die Fälle, in denen der Unternehmer nicht durch andere Beweismittel nachweisen kann, dass eine inneregemeinschaftliche Lieferung vorliegt. Hier führen kleinste Mängel im Buch- und Belegnachweis zu einer Versagung des Vertrauensschutzes. Unternehmer müssen daher genau darauf achten, die erforderlichen Nachweise zu erbringen. Nur dann bleibt ihnen die Steuerfreiheit erhalten, wenn sie von ihren Kunden betrogen werden. Zu beachten ist, dass die Nachweispflichten in der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV) ab dem 1.1.2012 erheblich verschärft wurden; u. a. wurden die bisherigen Soll- durch Mussvorschriften ersetzt. Hierauf müssen sich die Unternehmer einstellen. Das Bundesfinanzministerium gewährt eine Übergangsregelung bis zum 31.3.2012. Ob dann im Notfall die Steuerfreiheit noch durch andere Nachweise erreicht werden kann, ist mehr als fraglich.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 12.5.2011, V R 46/10, BFH/NV 2011 S. 1801. Vorinstanz: FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 14.10.2010, 6 K 1644/08.

### **Umsatzsteuerschuld auch ohne Erbringung einer Leistung**

#### Rechtslage

Es gilt der gesetzliche Grundsatz, dass nur Leistungen gegen Entgelt der Umsatzsteuer unterliegen. Es ist daher außergewöhnlich, wenn der Bundesfinanzhof (BFH) entscheidet, dass Umsatzsteuer auch ohne Erbringung einer Leistung fällig werden kann.

#### Sachverhalt

Eine Fluggesellschaft bot In- und Auslandsflüge zu ermäßigten Preisen, aber ohne Rücktritts- oder Umbuchungsmöglichkeit an. Verpassten die Kunden den Flug, konnte die Fluggesellschaft den Sitzplatz kurzfristig anderweitig vergeben und das Entgelt behalten. Während die Fluggesellschaft die auf diese Art einbehaltenen Entgelte als nicht steuerbaren Schadensersatz erfasste, sah das Finanzamt hierin eine umsatzsteuerpflichtige Leistung. Einspruch und Klage dagegen blieben erfolglos.

#### Entscheidung

Der BFH behandelt die Zahlungen der Kunden für Inlandsflüge als Anzahlungen, die mit ihrer Vereinnahmung der Umsatzsteuer unterliegen. Die Annahme, es handele sich um Schadensersatz, schloss der BFH aus. Die Besteuerung ist nach Ansicht der Richter unabhängig davon durchzuführen, ob eine Leistungsbeziehung zwischen Fluggesellschaft und den nicht erschienenen Kunden bejaht wird oder nicht. Die Berichtigung der Umsatzsteuer setzt eine Rückzahlung der erhaltenen Entgelte voraus, welche nicht erfolgt ist. Hinsichtlich der Auslandsflüge ist entscheidend, ob hierfür Umsatzsteuer erhoben wird. Sofern dies nicht der Fall ist, unterliegen auch die zugehörigen Anzahlungen nicht der Umsatzsteuer. Da die Vorinstanz hierzu keine Feststellungen getroffen hatte, verwies der BFH den Streitfall zurück.

#### Konsequenz

Das Urteil zeigt wieder einmal, wie schwierig die Abgrenzung zwischen steuerbarer Leistung und nicht steuerbarem Schadensersatz ist. Unternehmer, die ähnliche "Vertragsstrafen" z. B. in ihren Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) aufnehmen wollen, sollten sich zuvor steuerlich beraten lassen, um dem Risiko einer Fehlbeurteilung zu entgehen. Im Zweifel ist auch die Einholung einer verbindlichen Auskunft der Finanzverwaltung in Erwägung zu ziehen. Im Hinblick auf die Erfassung der Anzahlungen bleibt der BFH auf seinem jüngsten Kurs. Nur wenn erhaltene Entgelte zurückerstattet werden, ist eine Korrektur der Umsatzsteuer zulässig. Dies wird in der Praxis häufig übersehen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 15.9.2011, V R 36/09. Vorinstanz: FG München, Urteil v. 25.6.2009, 14 K 95/06, EFG 2009 S. 2053.

### **Inneregemeinschaftliche Lieferungen: Verschärfung der Nachweispflichten**

#### Kernproblem

Inneregemeinschaftliche Lieferungen sind steuerfrei, sofern der Lieferant die hierfür notwendigen Voraussetzungen nachweist. Die zu erbringenden Nachweise ergeben sich aus der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV). Bisher waren diese als Sollvorschriften angelegt, so dass in Ausnahmefällen auch andere geeignete Nachweise anerkannt werden mussten. Dies war der Finanzverwaltung schon seit längerem ein Dorn im Auge. Ein erster Versuch, die Nachweispflichten zu verschärfen, scheiterte Ende 2010 am Widerstand der Wirtschaft. Ein erneuter Versuch hatte nun Erfolg.

#### Änderung der UStDV

Es erfolgen 2 entscheidende Änderungen. Zum einen werden die bisherigen Soll- durch Mussvorschriften ersetzt. Zum anderen müssen die Unternehmen nun eine "Gelangenbescheinigung" erbringen.

Diese ersetzt die bisherige Empfangsbescheinigung sowie die Versicherung, die Ware ins übrige Gemeinschaftsgebiet zu verbringen. Anzugeben sind u. a. der Tag und der Ort, an dem der Abnehmer die Ware erhalten hat. Die Bescheinigung erhält der Lieferant daher zeitlich nach Auslieferung bzw. Rechnungsstellung. Unternehmen, die befürchten, die Gelangensbescheinigung nicht zu erhalten, sollen zunächst eine Rechnung brutto, aber ohne separaten Umsatzsteuerausweis erstellen. Diese wäre mit Erhalt der Bescheinigung dann zu korrigieren.

#### Konsequenz

Den Unternehmen wird nichts anderes übrig bleiben, als zu versuchen, die erforderlichen Nachweise zu erbringen. Dies dürfte in vielen Fällen schwierig werden. Da nützt es auch wenig, dass das Bundesfinanzministerium (BMF) eine Übergangsregelung bis zum 31.3.2012 gewährt. Gelingt der Nachweis nicht, bleiben die Unternehmer auf der Umsatzsteuer sitzen oder müssen sich mit ihren ausländischen Kunden hierüber streiten. Letztere werden allerdings wenig Verständnis für die deutsche Regelung haben, da vergleichbare Regelungen im EU-Ausland nicht existieren. Aus Sicht der betroffenen Unternehmen dürfte es dann geradezu unglaublich klingen, dass die Neuregelung bei ihnen grundsätzlich zur Vereinfachung und Kostenreduktion beitragen soll. Richtig dürfte sein, dass die Finanzverwaltung so leichter zu Mehrergebnissen kommen wird. Dies dürfte häufig ehrliche aber schlecht beratene Unternehmen treffen, hingegen nicht der wirksamen Eindämmung des Umsatzsteuerbetrugs dienen. Allerdings bleibt als Hoffnungsschimmer der Europäische Gerichtshof (EuGH). Dieser hatte die bisherige Version der UStDV anerkannt, aber auch angemerkt, dass die Nachweispflichten praktikabel sein müssen. Ob die "neue" UStDV diesen Vorgaben entspricht, wird zu klären sein.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen v. 2.12.2011, BGBl I 2011 S. 2416. Neben den Nachweispflichten für innergemeinschaftliche Lieferungen wurden auch die Nachweispflichten für Ausfuhren modifiziert. Die DIHK hat ihre Kritik an der Neuregelung noch einmal in einer Stellungnahme vom 2.12.2011 zusammengefasst. Hier wird u. a. auch die Schaffung einer 6-monatigen Übergangsregelung gefordert, um den Unternehmen zumindest etwas Zeit zu verschaffen, um sich auf die Änderungen einzustellen. Das BMF gewährt indes nur 3 Monate (vgl. BMF, Schreiben v. 9.12.2011, IV D 3 S-7141/11/10003). In dieser und der vorherigen Stellungnahme der DIHK sowie weiterer Verbände vom 1.9.2011 sind die Schwierigkeiten dargestellt, die sich durch die Neuregelung ergeben.

### **Reverse-Charge: Deutsche können im Ausland ansässig sein**

#### Rechtslage

Unternehmer, die Dienstleistungen von im Ausland ansässigen Unternehmern beziehen, sind verpflichtet, die Umsatzsteuer auf diese Leistungen einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen (Reverse-Charge). Wer dies übersieht, wird vom Fiskus zur Kasse gebeten.

#### Sachverhalt

Bisher reichte nach Auffassung der deutschen Finanzverwaltung schon der private Wohnsitz eines Unternehmers in Deutschland aus, damit er als im Inland ansässig galt.

Er musste dann seine in Deutschland steuerbaren Umsätze mit Umsatzsteuer abrechnen; dies galt auch, wenn er seine Dienstleistungen von einem im Ausland belegenen Betrieb aus erbrachte. Wie so oft, ergaben sich jedoch Zweifel, ob die Auffassung der deutschen Finanzverwaltung den Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) entspricht. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatte nun das letzte Wort.

#### Entscheidung

Der EuGH stellt zunächst klar, dass es nicht auf die Ansässigkeit im Ausland ankommt, sondern auf die Nicht-Ansässigkeit im Inland. Als nicht im Inland ansässig gilt, wer weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung in Deutschland hat. Nur wenn ein solcher Sitz bzw. eine feste Niederlassung fehlen, kommt es auf den Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthaltsort an.

#### Konsequenzen

Hat ein Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland, so gilt er als nicht im Inland ansässig. Er fällt damit grundsätzlich unter das Reverse-Charge-Verfahren. Ein etwaiger Wohnsitz in Deutschland steht dieser Beurteilung nicht entgegen. Dies gilt allerdings nur, wenn es sich um einen realen Sitz handelt. Liegt hingegen ein fiktiver Standort vor, z. B. eine Briefkastenfirma, so ist auf den Wohnsitz abzustellen. Die Sichtweise des EuGH ist, wie häufig, praxisnäher als die der deutschen Verwaltung. Denn nun ist der Leistungsempfänger in der Regel nicht mehr gezwungen, Nachforschungen über den privaten Wohnsitz seines Dienstleisters anzustellen. Soweit Leistungsempfänger Zweifel an der Ansässigkeit ihres Dienstleisters im Inland haben, müssen sie sich diese durch eine entsprechende Bescheinigung des Finanzamts des Dienstleisters nachweisen lassen. Wird in solchen Fällen die Bescheinigung (USt 1 TS) nicht eingeholt, schuldet der Leistungsempfänger die zu Unrecht nicht einbehaltene Umsatzsteuer.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

EuGH, Urteil v. 6.10.2011, RS C-421/10, DStR 2011 S. 1947. Das Formular (USt 1 TS) wurde durch das BMF am 2.12.2011 neu herausgebracht (vgl. BMF, Schreiben v. 2.12.2011, IV D 3 S-7279/10/10002). Alte Formulare sollten daher nicht mehr verwendet werden.

### **Umsatzsteuer bei Insolvenz**

#### Kernaussage

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in 2 Urteilen aus den Jahren 2009 und 2010 grundsätzlich zur Behandlung der Umsatzsteuer im Insolvenzverfahren Stellung bezogen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat diese Urteile nun im Umsatzsteueranwendungserrlass (UStAE) berücksichtigt.

#### Neue Verwaltungsanweisung

Das Schreiben des BMF stellt klar, dass eine Korrektur der Umsatzsteuer aus Forderungen des Unternehmens spätestens mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu berichtigen ist. Werden anschließend noch Zahlungen auf diese Forderungen geleistet, so erfolgt eine erneute Korrektur im Zeitpunkt der Vereinnahmung. Eine korrespondierende Korrektur der Vorsteuer des Leistungsempfängers erfolgt nicht, da er unverändert zur Zahlung verpflichtet ist. Wird hingegen vom Insolvenzgericht ein "starker" (mit umfassenden Rechten ausgestatteter) vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt, ist die Umsatzsteuer schon zu diesem Zeitpunkt zu korrigieren. Dies gilt jedoch nicht für die Bestellung eines "schwachen" Insolvenzverwalters.

#### Konsequenz

Betroffene Unternehmen sowie Insolvenzverwalter sollten das Schreiben in jedem Fall beachten. Es ist auf Insolvenzverfahren anzuwenden, die nach dem 31.12.2011 eröffnet werden. Ferner weist das BMF darauf hin, dass Gläubiger spätestens mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens, unabhängig von einer möglichen Insolvenzquote, die Umsatzsteuer zu 100 % berichtigen können. Allerdings sollten Gläubiger nicht so lange mit der Korrektur der Umsatzsteuer warten. Im Regelfall ist eine Ausbuchung schon wesentlich früher möglich, sofern objektiv nicht mehr mit einer Begleichung der Forderungen zu rechnen ist.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BMF, Schreiben v. 9.12.2011, IV D 2 S-7330/09/10001. Änderungen in Abschn. 17.1 UStAE. Bezug: § 80 Abs. 1 InsO.

### **BFH klärt Vorsteuerabzug für Photovoltaikanlagen**

#### Kernaussage

Die Finanzverwaltung ist seit jeher kritisch gegenüber Betreibern von Photovoltaikanlagen eingestellt. Wurden diese früher erst gar nicht als Unternehmer anerkannt, so steht aktuell regelmäßig der Vorsteuerabzug im Fokus der Auseinandersetzung. Damit dürfte nun Schluss sein, da der Bundesfinanzhof (BFH) hierzu nun 3 Grundsatzurteile gefällt hat.

#### Sachverhalte

Streitig war in einem Fall der Vorsteuerabzug aus der Neueindeckung des Daches einer Scheune im Zusammenhang mit der Errichtung einer Photovoltaikanlage zur Erzeugung von Strom aus solarer Strahlungsenergie. In den beiden anderen Fällen ging es um die Errichtung eines Carports und eines Holzschuppens, auf deren Dach die jeweilige Photovoltaikanlage betrieben werden sollte.

#### Entscheidungen

Der BFH kam zu folgenden Ergebnissen: Aufwendungen für die Neueindeckung eines Daches, auf dem eine unternehmerisch genutzte Photovoltaikanlage installiert wird, berechtigen grundsätzlich zum Vorsteuerabzug. Das Gleiche gilt auch für die Errichtung eines Carports oder Schuppens, auf denen eine Photovoltaikanlage installiert wird. Allerdings ist hier zusätzlich erforderlich, dass die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt und das Objekt dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird. Der Vorsteuerabzug ist allerdings begrenzt auf den auf die unternehmerische Nutzung entfallenden Anteil. Entscheidend ist hierbei die Verwendung des gesamten Gebäudes (innen und außen). Zur Ermittlung des Verhältnisses ist nicht auf die Nutzflächen (qm) abzustellen, sondern auf den Umsatzschlüssel, dem gegebenenfalls auch fiktive Mieten zugrunde zu legen sind.

#### Konsequenz

Die Finanzverwaltung wird nun ihre Auffassung revidieren müssen. Gegen Bescheide der Finanzämter, die den dargestellten Grundsätzen widersprechen, sollte unter Hinweis auf die Urteile Einspruch eingelegt werden. Unabhängig hiervon ist schon bei der Planung sowie der Errichtung der Anlage zu beachten, dass die grundsätzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt werden. Dies betrifft z. B. die rechtzeitige Zuordnung des Gebäudes, auf dem eine Photovoltaikanlage installiert wird, zum Unternehmensvermögen sowie die ordentliche Rechnungsstellung. Für neue Konflikte wird voraussichtlich die Bestimmung des unternehmerischen Nutzungsanteils auf der Grundlage fiktiver Mieten sorgen.

Das Verhältnis der Dachflächen mit Photovoltaikanlage zur gesamten Dachfläche wäre eine einfache Lösung, diese akzeptiert der BFH jedoch nicht.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 19.7.2011, XI R 29/10. Vorinstanz: FG Nürnberg, Urteil v. 13.4.2010, 2 K 952/2008, EFG 2011 S. 485. BFH, Urteil v. 19.7.2011, XI R 21/10. Vorinstanz: FG Niedersachsen, Urteil v. 21.12.2009, 16 K 377/09, EFG 2010 S. 1366. BFH, Urteil v. 19.7.2011, XI R 29/09. Vorinstanz: FG München, Urteil v. 27.7.2009, 14 K 1164/07, EFG 2009 S. 1975. Der BFH hat sich nicht dazu geäußert, ob der faktische Ausschluss des Umsatzschlüssels im deutschen UStG zulässig ist. Dies war nicht nötig, da nach Ansicht des BFH der Umsatzschlüssel der einzige sachgerechte Maßstab in diesen Fällen war. Der Umfang des unternehmerisch genutzten Teils kann laut BFH durch Ansatz der Mieten, die bei Vermietung der Photovoltaikanlage selbst erzielt werden, ermittelt werden. Wie hingegen fiktive Mieten für die private bzw. nicht wirtschaftliche Nutzung ermittelt werden sollen, lässt der BFH offen. Zu beachten ist, dass der Leerstand eines Objektes lt. BFH eine nicht wirtschaftliche Nutzung darstellt, die in der Berechnung zu berücksichtigen ist und somit den Anteil der unternehmerischen Nutzung mindert.

## **BILANZSTEUERRECHT**

### **Schuldzinsenabzug bei mitunternehmerischer Betriebsaufspaltung**

#### Kernproblem

Schuldzinsen sind nach dem Einkommensteuergesetz nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt werden. Eine Überentnahme liegt vor, wenn die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Streitig war aktuell, ob eine Entnahme auch dann zu bejahen ist, wenn die geänderte Zuordnung eines Wirtschaftsguts allein auf der Begründung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung beruht.

#### Sachverhalt

Klägerin ist eine GmbH & Co. KG mit einem einzelnen Kommanditisten. Die von ihm an die Klägerin verpachteten Grundstücke wurden zutreffend als Sonderbetriebsvermögen behandelt. In 2000 übertrug der Kommanditist jeweils 1/5 seines Kommanditanteils sowie einen Miteigentumsanteil von je 1/5 der verpachteten Grundstücke unentgeltlich auf seine beiden Kinder. Die Grundstücke wurden sodann von der durch ihn und die Kinder errichteten Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) an die Klägerin verpachtet. Hierdurch entstand eine mitunternehmerische Betriebsaufspaltung, mit der Folge, dass die Bilanzierungskonkurrenz (es lag sowohl Betriebsvermögen der GbR als auch Sonderbetriebsvermögen bei der Klägerin vor) zugunsten der Besitz-GbR zu lösen war. Die Finanzverwaltung sah hierin eine Entnahme des Grundstücks bei der Klägerin (bei gleichzeitiger Einlage des Wirtschaftsguts in die GbR), die zu einem eingeschränkten Schuldzinsenabzug führte. Die hiergegen gerichtete Klage hatte schließlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH) Erfolg.

#### Entscheidung

Nach Auffassung des BFH führt die geänderte betriebsvermögensmäßige Zuordnung des Grundstücks während des Bestehens einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung nicht zu einer Entnahme, als sie zum Buchwert und damit ohne Gewinnrealisierung erfolgt.

Dies begründet der BFH damit, dass das Wirtschaftsgut seine Eigenschaft als Sonderbetriebsvermögen bei der Betriebspersonengesellschaft nicht verliere, sondern dieses lediglich während des Bestehens der Betriebsaufspaltung nicht zum Tragen komme.

#### Konsequenzen

Im Streitfall bestand die Besonderheit, dass die geänderte Zuordnung des Wirtschaftsguts zu einem anderen Betriebsvermögen derselben Steuerpflichtigen allein durch die Begründung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung bedingt war. Ein endgültiger Betriebsvermögenstransfer liegt somit nicht vor, da die Eigenschaft als Sonderbetriebsvermögen bei Beendigung der Betriebsaufspaltung wieder auflebt. Vorsicht ist im Hinblick auf den Schuldzinsenabzug aber weiterhin geboten, wenn und soweit Wirtschaftsgüter endgültig zwischen 2 Betrieben desselben Steuerpflichtigen oder zwischen 2 (ggf. beteiligungsidentischen) Schwesterpersonengesellschaften überführt bzw. übertragen werden.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 22.9.2011, IV R 33/08, DStR 2011 S. 2137. Vorinstanz: FG Baden-Württemberg, Urteil v. 19.5.2008, 12 K 85/07, EFG 2009 S. 233. Bezug: § 4 Abs. 4a EStG.

## KAPITALGESELLSCHAFTEN

### Wirtschaftliches Eigentum bei gebundener Mitwirkung an inkongruenter Kapitalerhöhung?

#### Kernaussage

Der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft gehört auch zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten 5 Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt war und er die Beteiligung in seinem Privatvermögen gehalten hat. Eine wesentliche Beteiligung ist gegeben, wenn der Veräußerer an der Gesellschaft zu mindestens 10 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt war.

#### Sachverhalt

Der Kläger hatte im Juli 1999 einen Geschäftsanteil von 12,6 % an einer GmbH erworben. In derselben notariellen Urkunde, aber vor Unterschriftsleistung, hielten die Gesellschafter - darunter auch der Kläger - eine Gesellschafterversammlung ab und beschlossen eine Erhöhung des Stammkapitals. Damit verminderte sich die Beteiligung des Klägers auf 0,0208 %. Im August 2000 veräußerte der Kläger seinen Geschäftsanteil. Der Veräußerungsgewinn betrug rd. 1,5 Mio. EUR. Das Finanzamt besteuerte diesen Gewinn, da der Steuerpflichtige innerhalb der letzten 5 Jahre vor der Veräußerung eine Beteiligung von mehr als 10 % an der GmbH gehalten habe. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage gegen die Steuerfestsetzung ab.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hingegen hob die Entscheidung der Vorinstanz auf und gab der Klage statt. Das Finanzamt war zu Unrecht von einer wesentlichen Beteiligung des Klägers an der GmbH ausgegangen und hatte den Gewinn aus der Veräußerung des Geschäftsanteils des Klägers zu Unrecht der Besteuerung unterworfen. Der Kläger war nach Auffassung des BFH innerhalb der letzten 5 Jahre am Kapital der GmbH nicht wesentlich beteiligt. Er hatte vor der inkongruenten Kapitalerhöhung keine tatsächliche freie Verfügungsbefugnis über einen Anteil von 12,6 % erworben.

Denn es war ihm zu keinem Zeitpunkt möglich, aus einer wesentlichen Beteiligung resultierende Rechte - jenseits der Mitwirkung an der inkongruenten Kapitalerhöhung - auszuüben. Seine Position bestand allein in der gebundenen Mitwirkung an der Herstellung der vorweg vereinbarten Gesellschaftsstruktur unter Reduzierung der eigenen Beteiligungsquote. Die aus der Beteiligung resultierenden Verwaltungsrechte standen dem Kläger ausschließlich in Gestalt einer einmaligen vorweg gebundenen Stimmrechtsausübung zu. Für die tatsächliche Wahrnehmung von vermögensrechtlichen Ansprüchen ließ die konkrete Vertragsgestaltung keinerlei Raum.

#### Konsequenz

Wirtschaftliches Eigentum an einem Kapitalgesellschaftsanteil erlangt, wer nach dem Inhalt der getroffenen Abrede alle mit der Beteiligung verbundenen wesentlichen Rechte (Vermögens- und Verwaltungsrechte, insbesondere Gewinnbezugs- und Stimmrechte) ausüben und im Konfliktfall durchsetzen kann. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, besteht insbesondere keine tatsächliche freie Verfügungsbefugnis, kann eine von der zivilrechtlichen Inhaberschaft abweichende Zuordnung des Wirtschaftsgutes anzunehmen sein.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 25.5.2011, IX R 23/10. Bezug: § 17 EStG.

## GEWERBESTEUER

### Umfang der Gewerbesteuerbefreiung für Krankenhäuser

#### Kernproblem

Die Bedeutung der Gewerbesteuer im Rahmen der Unternehmenssteuern ist spätestens seit der Unternehmenssteuerreform 2008 nochmals gestiegen, da der Körperschaftsteuersatz seinerzeit von 25 % auf 15 % gesenkt und die Abziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe abgeschafft wurde. Für bestimmte gewerbliche Tätigkeiten und Unternehmen sieht das Gewerbesteuergesetz allerdings eine Steuerbefreiung vor. Danach sind u. a. Krankenhäuser von der Gewerbesteuer befreit. Fraglich war nunmehr, ob diese Gewerbesteuerbefreiung auch etwaige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (Kiosk, Speise- und Getränkeverkauf, etc.) eines Krankenhauses umfasst.

#### Sachverhalt

Die Klägerin, eine gemeinnützige GmbH, betreibt ein Krankenhaus als Zweckbetrieb. Für die Erträge aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben setzte das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag auf 20 EUR fest. Die Klägerin war der Ansicht, die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe bei Krankenhäusern seien von der Gewerbesteuer befreit; die Klage blieb erfolglos.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte die Rechtsauffassung der Vorinstanz, wonach die streitige Gewerbesteuerbefreiungsvorschrift nur diejenigen Einnahmen und Ausgaben umfasst, die mit den ärztlichen und pflegerischen Leistungen an die Patienten als Benutzer des jeweiligen Krankenhauses zusammenhängen. Eine wirtschaftliche Betätigung mit anderem Gegenstand sei demgegenüber nicht von der Befreiung umfasst und daher gewerbesteuerpflichtig.

Dies ergebe sich zwar nicht unmittelbar aus dem Wortlaut des Gesetzes, eine anderes Ergebnis wäre aber sachlich nicht gerechtfertigt und widerspräche auch dem Sinn und Zweck der Vorschrift. Würde man dies nämlich anders sehen, wären Kapitalgesellschaften mit sämtlichen gewerblichen Tätigkeiten steuerbefreit, sofern sie auch nur ein Krankenhaus betreiben.

#### Konsequenzen

Die Entscheidung des BFH, wonach die Gewerbesteuerbefreiung für Krankenhäuser nur deren originäre ärztliche und pflegerische Tätigkeiten umfasst, ist nachvollziehbar und unter Beachtung der bisherigen Rechtsprechung auch wenig überraschend. So hat der BFH bereits Anfang 2010 entschieden, dass der einer gewerbesteuerbefreiten Organträgerin zuzurechnende Gewerbeertrag einer Organgesellschaft nicht von der Gewerbesteuerbefreiung umfasst wird. Auch für Altenheime, die wie Krankenhäuser grundsätzlich von der Gewerbesteuer befreit sind, gilt keine abweichende Regelung. Die Gewerbesteuerbefreiung umfasst auch hier nur diejenigen Tätigkeiten, die für den Betrieb des Altenheims notwendig sind.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 22.6.2011, I R 59/10. Vorinstanz: FG Thüringen, Urteil v. 20.5.2010, 4 K 807/08, EFG 2010 S. 2022. Urteil zur Gewerbesteuerbefreiung im Organschaftsfall: BFH, Urteil vom 10.3.10, I R 41/09, BStBl. II 2011 S. 181. Urteil zur Gewerbesteuerbefreiung von Altenheimen: BFH, Urteil v. 22.6.2011, I R 43/10, DStRE 2010 S. 1200. Bezug: § 3 Nr. 20 Lit. b GewStG.

## PERSONALRECHT

### Beschränkung von Urlaubsabgeltungsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer

#### Rechtslage

Urlaubsansprüche, jedenfalls die gesetzlichen Mindestansprüche, die ein Arbeitnehmer krankheitsbedingt nicht nehmen kann, bleiben erhalten und sind abzugelten; so der Europäische Gerichtshof (EuGH). Darüber hinaus entsteht der Urlaubsanspruch auch dann, wenn ein Arbeitnehmer krankheitsbedingt arbeitsunfähig ist, so das Bundesarbeitsgericht (BAG). Damit werden Urlaubsansprüche von langzeiterkrankten Arbeitnehmern zu einem erheblichen wirtschaftlichen Risiko für die Arbeitgeber. Der Europäische Gerichtshof hat jetzt in einem Verfahren zu klären, ob diese sich perpetuierende Kette von wachsenden und im Zweifel abzugeltenden Urlaubsansprüchen von Langzeiterkrankten begrenzt werden kann.

#### Sachverhalt

Der Kläger des deutschen Ursprungsverfahrens war 2002 nach einem Infarkt arbeitsunfähig erkrankt; allerdings einigten sich die Parteien erst 2008 auf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Eingeklagt hatte der Arbeitnehmer im Jahre 2009 die Abgeltung der angesammelten Urlaubsansprüche für die Jahre 2006 bis 2008. Dabei stellte das zuständige Landesarbeitsgericht fest, dass der Urlaubsanspruch des Jahres 2006 nach deutschem Recht und Tarifvertrag wegen Ablaufs des Übertragungszeitraums erloschen sei und legte dem Europäischen Gerichtshof die Frage vor, ob diese Rechtsfolge europarechtskonform sei.

#### Entscheidung

Der EuGH hat diese Frage bejaht. Das Unionsrecht lasse es zu, dass im Falle eines über mehrere Jahre hinweg arbeitsunfähigen Arbeitnehmers einzelstaatliche Rechtsvorschriften oder Tarifverträge die Ansammlung von Ansprüchen auf bezahlten Jahresurlaub auf einen Zeitraum von 15 Monaten beschränkt werde. Eine unbegrenzte Ansammlung von Urlaubsansprüchen werde dem Sinn und Zweck der Urlaubsgewährung, nämlich der Erholung im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses, nicht mehr gerecht. Zwar könne eine Nachholung des Urlaubs noch der Erholung dienen; irgendwann falle die positive Erholungswirkung jedoch weg. Dabei seien für die Länge des Übertragungszeitraums 2 Gesichtspunkte maßgeblich. Zum einen müsse die Dauer des Übertragungszeitraums die Dauer des Bezugszeitraums (= nach deutschem Recht das Kalenderjahr) deutlich überschreiten. Zum Anderen müsse der Arbeitgeber vor der Gefahr der Ansammlung zu langer Abwesenheitszeiten ausreichend geschützt werden. Vor diesem Hintergrund sei eine Beschränkung des Übertragungszeitraums auf 15 Monate nicht zu beanstanden.

#### Konsequenz

Die Entscheidung ist positiv, weil sie eine häufig gestellte Streitfrage bei der Beendigung von Arbeitsverhältnissen langzeiterkrankter Arbeitnehmer klar regelt. Bei der Urlaubsabgeltung ist "nur" abzustellen auf diejenigen Urlaubsansprüche, die nach dem Bundesurlaubsgesetz noch nicht verfallen sind.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

EuGH, Urteil v. 22.11.2011, Rs. C-214/10.

### Arbeitgeber muss sich auch bei Insolvenz an Kündigungsverzicht halten

#### Kernfrage

Im Rahmen von Tarifvereinbarungen können Arbeitgeber und Belegschaft ihre Rechtsbeziehungen festlegen. Die tarifvertraglichen Vereinbarungen oder die Betriebsvereinbarungen sind bindend und für beide Seiten verpflichtend. Das Landesarbeitsgericht Düsseldorf hatte nunmehr darüber zu befinden, ob eine drohende Insolvenz eine solche verbindliche Vereinbarung außer Kraft setzen kann und zwar insbesondere dann, wenn es eine neue, abweichende tarifliche Vereinbarung gibt.

#### Sachverhalt

Arbeitgeber und Arbeitnehmervertreter hatten eine Betriebsvereinbarung geschlossen, in der der Arbeitgeber auf betriebsbedingte Kündigungen und die Arbeitnehmer im Gegenzug auf Weihnachtsgeld verzichteten. Aufgrund der sich weiter verschlechternden wirtschaftlichen Umstände und damit einer drohenden Insolvenz des Unternehmens, kam es trotz des Verzichts auf betriebsbedingte Kündigung zur Vereinbarung eines Sozialplans mit der Arbeitnehmervertretung und zu betriebsbedingten Kündigungen. Dagegen erhoben die betroffenen Arbeitnehmer Kündigungsschutzklage.

#### Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht Düsseldorf urteilte zugunsten der Arbeitnehmer. Denn der vereinbarte Kündigungsverzicht wirke individualvertraglich, so dass auch der im Nachhinein abgeschlossene Sozialplan diese Individualabrede nicht außer Kraft setzen konnte. Hinzu kam, dass die drohende Insolvenz auch keinen Grund eröffnete, die betroffenen Arbeitsverhältnisse aus wichtigem Grund betriebsbedingt kündigen zu können.

#### Konsequenz

Hervorzuheben ist die individualvertragliche Wirkung des Kündigungsverzichts. Diese individuelle Wirkung kann dann auch durch eine andere, kollektivrechtlich wirkende Vereinbarung nicht mehr durchbrochen werden. Dass die drohende Insolvenz kein außerordentliches Kündigungsrecht eröffnet, entspricht allgemeinen Regelungen. Beispielsweise ist auch ein befristetes Mietverhältnis nicht wegen Insolvenz des Vermieters kündbar, es sei denn, es ist ausdrücklich geregelt.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

LAG Düsseldorf, Urteil v. 23.11.2011, 12 Sa 926/11.

### **Keine Durchsetzung von Ansprüchen gegen Diplomaten-Arbeitgeber**

#### Kernfrage

Diplomatische Immunität sorgt dafür, dass ein Diplomat vor der Verfolgung durch das Rechtssystem eines anderen Staates als dem Heimatstaat geschützt ist. Mit anderen Worten, Ansprüche gegen den Diplomaten aus einer anderen Rechtsordnung heraus können nicht durchgesetzt werden. Das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob diplomatische Immunität auch vor Ansprüchen von Arbeitnehmern des Diplomaten schützt.

#### Sachverhalt

Die Klägerin war als Hausangestellte bei einem Diplomaten angestellt. Mit ihrer Klage machte sie Schadensersatzansprüche geltend, weil sie ohne Vergütung und Verpflegung bis zu 20 Stunden am Tag unter körperlichen Misshandlungen und Erniedrigungen habe arbeiten müssen. Der beklagte Diplomat bestritt die Vorwürfe und berief sich auf seine Immunität vor gerichtlicher Inanspruchnahme.

#### Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg gab im Ergebnis dem Diplomaten Recht. Das Gerichtsverfassungsgesetz schütze Diplomaten während der Dauer der Immunität vor der deutschen Zivilgerichtsbarkeit; und zwar selbst bei den im Raum stehenden schweren Vorwürfen. Zwar werde der gegen den Diplomaten gerichtete Anspruch nicht durch die Immunität beeinträchtigt, allerdings könne er nicht im Inland geltend gemacht werden.

#### Konsequenz

Die Entscheidung mag im Lichte diplomatischer Beziehungen richtig und auch, wie dies das Gericht festgestellt hat, mit Verfassungsrecht vereinbar sein. Für die Praxis bedeutet dies aber - weil jeder zivilrechtliche Anspruch betroffen ist - dass an Diplomaten gegebenenfalls nur gegen Vorkasse geleistet werden kann.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

LAG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 9.11.2011, 17 Sa 1468/11.

### **Nicht jede ungewöhnliche Zeugnisformulierung ist unzulässige Kritik**

#### Rechtslage

Oftmals enthalten Zeugnisse "verschlüsselte" Hinweise auf das dienstliche oder private Verhalten eines Arbeitnehmers.

So suchen z. B. Arbeitnehmer, die "Verständnis für die Belange von Kollegen haben", gerne auch eine Beziehung am Arbeitsplatz. Gleichzeitig hat ein Arbeitnehmer indes Anspruch auf zutreffende, insbesondere aber wohlwollende Beurteilung. Hier sind regelmäßig ungewöhnlich Formulierungen Stein des Anstoßes. Das Bundesarbeitsgericht hatte kürzlich über deren Zulässigkeit zu befinden.

#### Sachverhalt

Der Kläger erhielt ein Zeugnis mit folgender Formulierung: "Wir haben den Kläger als sehr interessierten und hochmotivierten Mitarbeiter kennen gelernt, der stets eine hohe Einsatzbereitschaft zeigte. Der Kläger war jederzeit bereit, sich über die normale Arbeitszeit hinaus für die Belange des Unternehmens einzusetzen. Er erledigte seine Aufgaben stets zu unserer vollen Zufriedenheit." Mit seiner Klage wandte sich der Kläger gegen die Verwendung der Formulierung "haben kennengelernt", die vom Empfängerhorizont in der Regel negativ und als genaues Gegenteil verstanden werde.

#### Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht folgt dieser Auffassung nicht. Der Arbeitnehmer habe Anspruch auf ein Zeugnis, das keine Formulierungen enthalte, die den Zweck hätten, eine andere als die aus dem Wortlaut ersichtliche Aussage zu treffen (= Grundsatz der Zeugnisklarheit). Dieser Grundsatz bleibe im konkreten Fall gewahrt, weil die Gesamtheit der Formulierung "haben als sehr interessierten und hochmotivierten Mitarbeiter kennengelernt" vom Empfängerhorizont nicht als Desinteresse und Motivationslosigkeit wahrgenommen werde.

#### Konsequenz

Die Entscheidung zeigt, über welche Zeugnisfragen man sich streiten kann. Gleichzeitig wird klar, dass - um sich nicht zuletzt in unwirtschaftlichen Fragen zu streiten - klare und einfache Aussagesätze im Zeugnis angezeigt sind.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BAG, Urteil v. 15.11.2011, 9 AZR 386/10.

### **Wann können Arbeitnehmer vom Aufhebungsvertrag zurücktreten?**

#### Rechtslage

Auch der Aufhebungsvertrag über ein Arbeitsverhältnis ist ein "normaler" schuldrechtlicher Vertrag, auf den die allgemeinen Regelungen zu Pflichtverletzungen und ihren Konsequenzen anzuwenden sind. Das heißt beispielsweise, dass eine Partei vom Aufhebungsvertrag gegebenenfalls zurücktreten kann, wenn die andere Partei ihre Pflichten verletzt. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte vor diesem Hintergrund die Gelegenheit, dazu Stellung zu nehmen, unter welchen Voraussetzungen der arbeitnehmerseitige Rücktritt von einem Aufhebungsvertrag zulässig sein kann.

#### Sachverhalt

Arbeitgeber und Arbeitnehmer hatten sich nach langjähriger Tätigkeit in Form eines Vertrags über die Aufhebung des Arbeitsverhältnisses gegen Zahlung einer Abfindung geeinigt. Während des Zeitraums, den der Aufhebungsvertrag bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses vorsah, wurde der Arbeitgeber insolvent; der Betrieb wurde durch den Insolvenzverwalter an einen Dritten veräußert. Der Arbeitnehmer hatte beim Arbeitgeber zum Beendigungstermin wiederholt die Zahlung der Abfindung unter Fristsetzung angemahnt.

Nach Ablauf der letzten Frist trat er vom Aufhebungsvertrag zurück und verlangte aufgrund des durch den Insolvenzverwalter vollzogenen Betriebsübergangs Weiterbeschäftigung durch den Betriebserberwerber.

#### Entscheidung

Anders als noch die Unterinstanzen, wies das Bundesarbeitsgericht die Klage ab. Zwar bestehe grundsätzlich ein Rücktrittsrecht des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber die vertraglich vorgesehene Abfindung trotz Mahnung nicht zahle. Voraussetzungen für dieses Rücktrittsrecht seien aber zum Einen, dass das Rücktrittsrecht nicht ausdrücklich oder konkludent abbedungen worden sei. Zum Anderen, dass dem Arbeitgeber ohne Erfolg eine angemessene Zahlungsfrist gesetzt worden und die Abfindungsforderung selbst durchsetzbar sei, der Arbeitgeber also leisten müsse und dürfe. An letztem Kriterium scheitere hier der Rücktritt, denn aufgrund des Insolvenzverfahrens sei es dem Arbeitgeber verboten gewesen, über sein Vermögen zu verfügen. Hätte er verfügt, wäre die Abfindungszahlung nach insolvenzrechtlichen Regelungen anfechtbar gewesen.

#### Konsequenz

Die Entscheidung bringt Rechtssicherheit für diejenigen, die einen Betrieb aus der Insolvenz erwirbt. Gleichzeitig bedeutet es für den Arbeitnehmer, der einen langfristigen Aufhebungsvertrag schließt, dass er das Insolvenzrisiko seines Arbeitgebers trägt (wenn nicht ein vertragliches Rücktrittsrecht hier vorgesehen ist). Der Arbeitnehmer bleibt mit seiner Abfindungsforderung an die Insolvenzmasse verwiesen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BAG, Urteil v. 10.11.2011, 6 AZR 357/10.

## ABGABENORDNUNG

### Klagebefugnis aufnehmender Unternehmen bei Einbringung von Betrieben

#### Kernaussage

Im Falle der Einbringung eines (Teil-) Betriebs oder Mitunternehmeranteils kann das aufnehmende Unternehmen nicht klageweise geltend machen, dass die seiner Steuerfestsetzung zugrundeliegenden Werte des eingebrachten Vermögens zu hoch sind. Vielmehr muss der Einbringende im Wege der Drittanfechtungsklage gegen den Bescheid vorgehen, da er an den Wertansatz gebunden ist.

#### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter zudem 2 Einzelunternehmen betrieb. Im August 2004 sollte das Stammkapital der Klägerin durch Sacheinlage erhöht werden, indem die Einzelunternehmen in die Klägerin gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht wurden. Die Einbringung erfolgte zu den in einer Einbringungsbilanz enthaltenden Buchwerten, wonach ein Betrieb über positives und der andere über negatives Buchkapital verfügte. In Anschluss an eine Betriebsprüfung nahm das beklagte Finanzamt an, dass stille Reserven aufzudecken und bei der Klägerin zusätzliche Abschreibungen zu berücksichtigen seien. Gegen den entsprechenden Änderungsbescheid richtet sich die zunächst erfolgreiche Klage.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt die Anfechtungsklage für unzulässig, da die Klägerin nicht beschwert sei. Sie beehrte nämlich die Verminderung von Absetzungen für Abnutzungen, mithin die Festsetzung einer höheren Steuer. Die Zulässigkeit folge auch nicht daraus, dass der streitgegenständliche Wertansatz für die Besteuerung des Alleingeschafters verbindlich sei und dieser die in dem festgesetzten Wert enthaltenen stillen Reserven zu versteuern habe. Denn eine Überprüfung des Einbringungswerts könne nur durch Anfechtung der für die Klägerin maßgeblichen Steuerfestsetzung durch den Einbringenden erreicht werden. In einem etwaigen Drittanfechtungsverfahren wäre die Klägerin notwendig beizuladen. Auch eine Feststellungsklage wäre mangels Feststellungsinteresse unzulässig. Denn die Klägerin könnte möglichen Schadensersatzforderungen des Einbringenden entgegenhalten, dass dieser die Möglichkeit der Drittanfechtung gehabt hätte.

#### Konsequenz

Die Bindung an die Wertansätze der übernehmenden Gesellschaft wirkt sich als verbindlich für die Höhe der Anschaffungskosten des Einbringenden aus. Nunmehr ist höchstrichterlich geklärt, dass die Drittanfechtungsklage den Einbringenden verfahrensrechtlich schützt. Eine Drittanfechtung ist höchstrichterlich z. B. bei einer Konkurrentenklage anerkannt. Mit diesem Urteil hat der BFH für einen weiteren Fall eine Drittklage als zulässig anerkannt.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 8.6.2011, I R 79/10.

### Senioren-/Nachbarschaftshilfvereine und Gemeinnützigkeit

#### Kernfrage

Ein Verein ist als gemeinnützig anzuerkennen, wenn er nach seiner Satzung und nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient. Er darf nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke der Mitglieder verfolgen. Fraglich ist, ob dieser Grundsatz der Selbstlosigkeit auch bei Senioren- und Nachbarschaftshilfvereinen, Tauschringen bzw. Zeitbörsen erfüllt ist.

#### Sachverhalt

Bei o. g. Vereinen erbringen Mitglieder kleinere Dienstleistungen (wie z. B. kleinere Reparaturen, Hausputz, Kochen, Babysitting, Nachhilfeunterricht, häusliche Pflege) gegenüber anderen Mitgliedern. Die geleistete Arbeit wird mit einem finanziellen Entgelt oder einer Dienstleistungsgutschrift entgolten. Die Vergütung bemisst sich dabei in der Regel nicht nach dem materiellen Wert der erbrachten Dienstleistung. Beschränkt sich der Zweck des Vereins dagegen auf die Förderung der Jugend- und Altenhilfe sowie die Förderung mildtätiger Zwecke, kann eine Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft erfolgen. Insoweit muss die eigene Opferwilligkeit zugunsten eigennütziger Interessen in den Vordergrund treten.

#### Verfügung

Nach der Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt sind derartige Vereine grundsätzlich nicht gemeinnützig, da sie in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke der Mitglieder fördern. Sofern der Verein lediglich die Zeitkonten verwaltet und Dienstleistungen vermittelt, erfüllt er zudem nicht die Voraussetzung der Unmittelbarkeit.

#### Konsequenz

Um die Gründung eines gemeinnützigen Vereins in diesem Bereich zu erleichtern, hat die OFD Frankfurt eine Mustersatzung für obige Vereine erstellt, die die formellen Erfordernisse erfüllt. Die OFD gibt eine sinnvolle Hilfestellung, die Gemeinnützigkeit durch eine Satzungsänderung und Anpassungen in der täglichen Arbeit zu erlangen. Dies ist zu begrüßen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

OFD Frankfurt, Verfügung v. 3.1.2011, S 0171 A - 124 - St 53.

### **Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund**

#### Kernaussage

Der amtliche Vordruck zur Abtretungsanzeige von Steuererstattungsansprüchen ist irreführend. In der Rubrik "Grund der Abtretung/Verpfändung" besteht lediglich die Auswahl zwischen "Sicherungsabtretung" oder "Freizeile". Fälschlicherweise entsteht der Eindruck, dass bei Ankreuzen des Feldes "Sicherungsabtretung" keine weiteren Angaben erforderlich sind. Das ist jedoch unrichtig und die Abtretungsanzeige ist unwirksam.

#### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH, deren Geschäftszweck u. a. mit der Übernahme von Forderungen, Rechten und Sicherungsgütern zum Zwecke der Verwertung umschrieben ist. Im Jahr 2006 ging beim beklagten Finanzamt eine Abtretungsanzeige auf amtlichem Vordruck ein, wonach der Klägerin ein Teilbetrag aus den Umsatzsteuererstattungsansprüchen einer anderen GmbH abgetreten sein sollte. Unter "Grund der Abtretung" wurde das Feld "Sicherungsabtretung" angekreuzt. Weitere Angaben zum Grund wurden nicht gemacht. Auf den Antrag der Klägerin auf Auszahlung des Erstattungsbetrags erließ das Finanzamt einen Abrechnungsbescheid und stellte fest, dass die Klägerin keinen Anspruch habe. Die Abtretung sei nichtig, denn zum geschäftsmäßigen Erwerb und Einziehung abgetretener Steuererstattungsansprüche seien nur Unternehmen befugt, die Bankgeschäfte betreiben dürften. Die Klage über die Wirksamkeit der Abtretung blieb erfolglos.

#### Entscheidung

Die Abtretung von Steuererstattungsansprüchen hat durch formalisierte Abtretungsanzeige gegenüber dem Finanzamt unter Angabe des Grundes zu erfolgen. Durch diesen Hinweis soll dem Finanzamt die Prüfung ermöglicht werden, ob es sich bei der Abtretung um einen geschäftsmäßigen Erwerb handelt, was grundsätzlich unzulässig ist. Fehlen diese Angaben, leidet die Abtretungsanzeige unter einem Formmangel und ist unwirksam. Sofern das Feld "Sicherungsabtretung" auf dem Formular angekreuzt wurde, ist dies nicht ausreichend. Die Wirksamkeit der Abtretung kann auch nicht aus dem Grundsatz von Treu und Glauben hergeleitet werden. Zwar erweckt die Gestaltung des amtlichen Vordruckes den Eindruck, dass durch Ankreuzen des Feldes "Sicherungsabtretung" die erforderlichen Angaben zum Abtretungsgrund gemacht sind, dieser Irrtum ist aufgrund bereits ergangener höchstrichterlicher Rechtsprechung indes vermeidbar.

#### Konsequenz

Mit der vorliegenden Entscheidung ist die Finanzverwaltung aufgefordert, den amtlichen Vordruck in entsprechender Weise zu ändern und klarzustellen, dass unabhängig von einer Sicherungsabtretung stets Angaben zum Abtretungsgrund zu machen sind.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 28.9.2011, VII R 52/10. Bezug: § 46 AO.

### **Sofortige Steuereinzahlung zum Zeitpunkt der Sitzverlegung ist unverhältnismäßig**

#### Rechtslage

Bevor eine Kapitalgesellschaft durch Sitzverlegung als Steuersubjekt aus dem deutschen Staatsgebiet ausscheidet, sollen die stillen Reserven der Besteuerung zugeführt werden. Die so genannte Wegzugsbesteuerung, die eine sofortige Festsetzung und eine sofortige Steuerzahlungspflicht vorsieht, ist ein Problemfeld der grenzüberschreitenden Gewinnrealisierung. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschied im Falle einer niederländischen Gesellschaft, dass eine sofortige Festsetzung zwar gerechtfertigt ist; die sofortige Einziehung der Steuer ist hingegen unverhältnismäßig und nicht mit Unionsrecht vereinbar.

#### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine niederländische Gesellschaft und Inhaberin einer Forderung in Pfund Sterling. Nach Steigerung des Pfund-Kurses gegenüber dem niederländischen Gulden war ein nicht realisierter Kursgewinn bei dieser Forderung entstanden. Im Jahr 2000 verlegte die Klägerin ihren Verwaltungssitz nach Großbritannien. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Ländern verliert der Wegzugsstaat sein Besteuerungsrecht. Die niederländischen Steuervorschriften sehen somit eine Besteuerung der stillen Reserven im Zeitpunkt des Wegzugs vor. Entsprechend erstellte die niederländische Steuerbehörde eine Schlussrechnung und forderte die Klägerin zur sofortigen Zahlung auf. Mit der hiergegen gerichteten Klage wird ein Verstoß gegen den Grundsatz der Niederlassungsfreiheit gerügt. Im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens wurde diese Frage dem EuGH vorgelegt.

#### Entscheidung

Der EuGH bestätigte, dass sich die Klägerin auf die Niederlassungsfreiheit berufen kann. Durch die Wegzugsbesteuerung wird eine Gesellschaft bei Verlegung des Sitzes über die Grenze anders behandelt als eine Gesellschaft bei Sitzverlegung innerhalb des Mitgliedstaates. Diese unterschiedliche Behandlung stellt grundsätzlich eine verbotene Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar. Legitimes Ziel ist jedoch, dem Herkunftsstaat das Recht zur Besteuerung des Wertzuwachses zuzuweisen, der innerhalb seiner Steuerhoheit erzielt wurde. Die sofortige Festsetzung ist verhältnismäßig. Unverhältnismäßig ist allerdings die sofortige Einziehung der Steuer. Der wegziehenden Gesellschaft muss ein Wahlrecht zwischen sofortiger Besteuerung oder Aufschiebung der Zahlung bis zur Realisierung der stillen Reserven eingeräumt werden.

#### Konsequenz

Das Urteil erlangt auch für deutsche Gesellschaften Bedeutung. Sofern die Finanzverwaltung bei Wegzug eine sofortige Festsetzung und Steuerzahlung für die stillen Reserven anordnet, ist gegen diese Entscheidung unter Verweis auf das Urteil des EuGH vorzugehen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

EuGH, Urteil v. 29.11.2011, C-371/10.

## **Ermessen des Finanzamts bei Festsetzung eines Verzögerungsgeldes**

### Kernaussage

Grundsätzlich darf die Finanzbehörde gegen den Steuerpflichtigen ein Verzögerungsgeld festsetzen, wenn er gleich mehrere ihm obliegende Pflichten (z. B. Vorlage von Unterlagen) oder eine Einzelpflicht mehrfach verletzt. Eine auf die einzelne Pflichtverletzung bezogene eigenständige Bewertung und damit verbundene Vervielfältigung der Festsetzung des Verzögerungsgeldes hält das Finanzgericht Hessen indes für bedenklich.

### Sachverhalt

Im Rahmen einer Betriebsprüfung setzte das Finanzamt gegen den Antragsteller ein Verzögerungsgeld sowohl wegen nicht fristgerechter Einräumung des Datenzugriffs als auch wegen nicht fristgerechter Vorlage von Unterlagen bzw. Erteilung von Auskünften in Höhe von jeweils 2.500 EUR, zusammen also 5.000 EUR, fest. Zuvor wurde der Antragsteller mehrfach vergeblich aufgefordert, der Prüfungsanfrage nachzukommen. Nachdem Teile der angeforderten Unterlagen beim Finanzamt eingereicht wurden, wurde der Antragsteller unter Fristsetzung mit Androhung eines Verzögerungsgeldes zur vollständigen Erfüllung der Anfrage aufgefordert. Diese Frist wurde nicht eingehalten, weshalb das Verzögerungsgeld wegen zweier Pflichtverletzungen festgesetzt wurde und schließlich eine Vollstreckungsankündigung erging. Hiergegen wandte sich der Antragsteller im Rahmen des vorläufigen Rechtsschutzes und hatte Erfolg.

### Entscheidung

Kommt ein Steuerpflichtiger innerhalb einer ihm bestimmten Frist nicht der Aufforderung zur Erteilung von Auskünften o. ä. nach, kann ein Verzögerungsgeld von 2.500 EUR bis 250.000 EUR festgesetzt werden. Hier war die Entscheidung jedoch ermessensfehlerhaft, denn eine eigenständige auf die einzelne Pflichtverletzung bezogene tatbestandliche Vervielfältigung des Mindestsatzes lässt sich weder aus dem Wortlaut noch aus dem Sinn und Zweck der Regelung entnehmen. Dies gilt aufgrund des engen sachlichen Zusammenhangs umso mehr. Auch die Regelungen des Zwangsmittelrechts der Abgabenordnung (AO), wonach Zwangsmittel für jeden Fall der Zuwiderhandlung angedroht werden können, sind mangels direkter oder analoger Anwendbarkeit ausgeschlossen.

### Konsequenz

Zum Schutz gegen die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes im Rahmen einer Betriebsprüfung sollte der Steuerpflichtige darauf achten, dass die Finanzbehörden die angeforderten Unterlagen möglichst genau beschreiben und eine angemessene Frist gewähren. Gegebenenfalls sind hinreichend begründete schriftliche Fristverlängerungsanträge zu stellen. Ebenso können gegen unangemessen kurze Fristen begründete Einwendungen erhoben werden.

### Quellen und weiterführende Hinweise

FG Hessen, Beschluss v. 8.8.2011, 8 V 1281/11.

## **Steuererklärungsfristen 2010**

### Termine und Fristen

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben die Abgabefrist sowie die Daten für Fristverlängerungen für Steuererklärungen des Jahres 2010. veröffentlicht. 1. Abgabefrist:

Die Erklärungen zur Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer sowie zur gesonderten und/oder einheitlichen Feststellung nach § 18 AStG sind bis zum 31.5.2011 bei den Finanzämtern abzugeben. Bei Steuerpflichtigen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft (LuF) nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, endet die Frist nicht vor Ablauf des 5. Monats, der auf den Schluss des Wirtschaftsjahres 2010/11 folgt. 2. Fristverlängerung: Bei einer Anfertigung der Erklärung durch den Steuerberater wird die Frist allgemein bis zum 31.12.2011 verlängert. Bei LuF ist der 31.5.2012 maßgeblich. Jedoch können die Finanzämter die Erklärung auch früher anfordern. Dies erfolgt oft mit der Begründung von vorherigen verspäteten Abgaben oder aufgrund der Höhe der zu erwarteten Abschlusszahlung bzw. der Vorjahresabschlusszahlung. Andererseits kann die Frist in Ausnahmefällen aufgrund begründeter Einzelanträge auch verlängert werden. Die allgemeine Fristverlängerung gilt nicht bei Steuervergütungen und Umsatzsteuererklärungen, wenn die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Ablauf des 31.12.2010 endete. Bei Beendigung Tätigkeit vor dem 31.12.2010 ist die Umsatzsteuererklärung einen Monat nach Beendigung abzugeben.

### Hintergrund

Die Finanzverwaltung gibt in jedem Jahr einen sogenannten Fristenerlass heraus. Die aktuellen Erlasse ersetzen die Erlasse vom 3.1.2011 und ergehen im Einvernehmen mit dem Bundesfinanzministerium. Mit gut begründetem Antrag kann die Abgabefrist bis zum 29.2.2012 verlängert werden. Wird eine vorzeitige Abgabe aufgrund der Höhe der zu erwartenden Abschlusszahlung verlangt, kann gegebenenfalls auf ein Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 29.7.2011 verwiesen werden, wonach die Begründung des Finanzamts ermessensfehlerhaft sein kann.

### Quellen und weiterführende Hinweise

Oberste Finanzbehörden der Länder, gleichlautende Erlasse v. 4.11.2011, 2011/0778908. Bezug: FG Düsseldorf, Urteil v. 29.7.2011, 12 K 2461/11.

## **Wann beginnt die Frist für den Widerspruch gegen einen Betriebsübergang?**

### Rechtslage

Kommt es zu einem Betriebsübergang, sind die Arbeitnehmer hierüber detailliert schriftlich zu unterrichten. Erst das ordnungsgemäße Informationsschreiben löst die Widerspruchsfrist zugunsten des Arbeitnehmers aus, innerhalb derer er sich erklären muss, ob er dem Übergang zustimmt oder widerspricht und beim alten Arbeitgeber verbleibt. Dabei gilt, dass überhaupt erst eine vollständige und ordnungsgemäße Belehrung die Widerspruchsfrist in Gang setzt. Ist das Informationsschreiben unzutreffend, besteht also noch nach langer Zeit die Möglichkeit, dass der Arbeitnehmer dem Übergang seines Arbeitsverhältnisses widerspricht und zum alten Arbeitgeber zurückkehrt.

### Sachverhalt

Das Arbeitsverhältnis des Klägers war auf einen Betriebserwerber übergegangen. Der Kläger hatte dem Übergang zunächst nicht widersprochen und für den neuen Arbeitgeber gearbeitet. Als es nach 6 Monaten zur Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit dem neuen Arbeitgeber durch Auflösungsvertrag kam, widersprach der Kläger dem Übergang seines Arbeitsverhältnisses und verlangte Weiterbeschäftigung vom ehemaligen Arbeitgeber. Zur Begründung verwies der Kläger auf ein, seiner Ansicht nach unzutreffendes, Informationsschreiben.

Der ehemalige Arbeitgeber wandte ein, das Informationsschreiben sei ordnungsgemäß gewesen; im Übrigen habe der Arbeitnehmer durch Abschluss eines Aufhebungsvertrags sein Widerspruchsrecht verwirkt.

#### Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht gab dem Arbeitgeber Recht. Sein Informationsschreiben habe den gesetzlichen Anforderungen hierzu genügt, so dass es die Widerspruchsfrist wirksam in Gang setzen konnte. Maßgeblich für die Fristberechnung für den zulässigen Widerspruch sei daher der Zugang des Informationsschreibens.

#### Konsequenz

Die Entscheidung überrascht nicht, sondern folgt den gesetzlichen Anordnungen zum Betriebsübergang. Überraschend ist eher, dass das Bundesarbeitsgericht ein Informationsschreiben als den gesetzlichen Anforderungen genügend ansieht. Aus Beratersicht ist bedauerlich, dass die Frage der Verwirkungsmöglichkeit des Widerspruchs durch Abschluss eines Aufhebungsvertrags nicht weiter thematisiert werden musste.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BAG, Urteil v. 10.11.2011, 8 AZR 277/10.

## SONSTIGES STEUERRECHT

### Steuerfreiheit für Offshore-Unternehmen als unzulässige Beihilfe

#### Kernproblem

Staatliche Beihilfen, die eine Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Branchen beinhalten und somit einen Einfluss auf den innergemeinschaftlichen Liefer- und Leistungsverkehr haben, sind grundsätzlich mit dem höherrangigen Europarecht nicht vereinbar. Von diesem generellen Beihilfeverbot kann in Ausnahmefällen abgewichen werden. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass vor deren Umsetzung ein Antrag bei der europäischen Wettbewerbskommission gestellt und von dieser genehmigt wird. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens war ein Antrag des Vereinigten Königreichs aus dem Jahr 2002 zur Reform der Körperschaftsteuer in Gibraltar. Diese sah eine vollständige Aufhebung des alten Steuersystems und die Einführung von nur 3 Steuern für alle Unternehmen in Gibraltar vor: Neben einer Eintragungsgebühr waren dies insbesondere eine Lohnsummensteuer sowie eine Gewerbesteuer, wobei für die beiden letztgenannten Steuern eine Obergrenze von 15 % der Gewinne gelten sollte.

#### Sachverhalt

Der Antrag wurde 2004 durch die Europäische Kommission abgelehnt, da die angemeldeten Vorschläge zur Reform des Körperschaftsteuersystems in Gibraltar eine staatliche Beihilfenregelung darstellten und daher mit dem Europarecht nicht vereinbar seien. Die hiergegen gerichtete Klage der Regierung von Gibraltar und des Vereinigten Königreichs blieb schließlich vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) erfolglos, er bestätigte die Entscheidung der Kommission.

#### Entscheidung

Eine Steuerregelung, die so konzipiert ist, dass Offshore-Unternehmen der Besteuerung entgehen, stellt eine mit dem Binnenmarkt unvereinbare staatliche Beihilfe dar.

Der EuGH begründet dies damit, dass durch die Regelung insbesondere Offshore-Unternehmen begünstigt werden (sollen) und somit eine unzulässige selektive Begünstigung vorliege. Die geplante Steuerregelung in Gibraltar sei durch eine Kombination von Lohnsummen- und Gewerbesteuer gekennzeichnet, die im Ergebnis eine Besteuerung von Offshore-Unternehmen von vornherein ausschließe, da diese keine Arbeitnehmer beschäftige und auch keine Geschäftsräume nutze.

#### Konsequenzen

Eine unmittelbare Bedeutung kommt dem Urteil insoweit nicht zu, weil die streitige Reform bislang nicht in Kraft getreten ist. Das Urteil stellt indes eine Weiterentwicklung der Rechtsprechung zum Beihilferecht dar, welches bislang im Steuerrecht eine eher untergeordnete Rolle spielte. Die erhebliche Bedeutung des Beihilferechts im Steuerrecht zeigt sich z. B. auch in der Entscheidung der Europäischen Kommission vom Januar 2011, wonach die im Körperschaftsteuergesetz (§ 8c KStG) enthaltene Sanierungsklausel eine unzulässige Beihilfe darstellen soll. Die Bundesregierung hat hiergegen eine Nichtigkeitsklage beim EuGH erhoben, deren Entscheidung mit Spannung zu erwarten ist.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

EuGH, Urteil v. 15.11.2011, C-106/09.

### Grunderwerbsteuer aus Anteilsübertragung an grundbesitzender Kapitalgesellschaft

#### Kernaussage

Einlagen in ein Betriebsvermögen sind grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen, wenn sie aus einem nicht steuerpflichtigen Bereich in ein Betriebsvermögen überführt und dadurch erstmals steuerbehaftet werden.

#### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH; deren alleiniger Gesellschafter ist ein Bundesland. Die Klägerin war zu 95 % an einer grundbesitzhaltenden AG beteiligt. In 1999 übertrug das Land die restlichen 5 % der Aktien an der AG unentgeltlich auf die Klägerin. Da mit dieser Übertragung sämtliche Anteile an der AG in der Hand der Klägerin lagen, war der Tatbestand einer Anteilsvereinigung i. S. d. Grunderwerbsteuergesetzes verwirklicht. D. h., es lag ein Grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang vor. Die Klägerin behandelte die Grunderwerbsteuer als sofort abzugsfähigen Aufwand. Das Finanzamt aktivierte jedoch die Grunderwerbsteuer als Nebenkosten der Anschaffung der Beteiligung an der AG. Das angerufene Finanzgericht schloss sich der Auffassung des Finanzamts an.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch gab der klagenden GmbH Recht. Eine Berücksichtigung der Grunderwerbsteuer als Bestandteil der Anschaffungskosten scheidet im Streitfall aus, weil die vom Land aus dessen Hoheitsvermögen übertragenen Aktien bei der Klägerin nicht mit den Anschaffungskosten, sondern mit dem Teilwert zu bilanzieren seien. Zwar umfasse der Teilwert grundsätzlich auch die Aufwendungen, die ein Erwerber im Rahmen der Anschaffung eines Wirtschaftsguts als Nebenkosten zu zahlen hat, jedoch sei bei der Bewertung der Aktien zu bedenken, dass nicht der Erwerb der jeweiligen Aktien als solcher die Grunderwerbsteuerpflicht auslöse.

#### Konsequenz

Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die eine juristische Person des öffentlichen Rechts in eine Tochtergesellschaft eingelegt hat, sind bei dieser mit dem Teilwert und nicht mit den Anschaffungskosten anzusetzen. Die infolge der Einlage aufgrund Anteilsvereinigung entstehenden Grunderwerbsteuern erhöhen weder den Teilwert der eingelegten Anteile noch sind sie den bereits vorher gehaltenen (Alt-)Anteilen als nachträgliche Anschaffungs(neben)kosten zuzurechnen.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 14.3.2011, I R 40/10.

### **Investitionszulage für Wohnungen im Leerstand**

#### Kernproblem

Die Festsetzung einer Investitionszulage für die Modernisierung von Wohnungen in den neuen Bundesländern setzte voraus, dass die Wohnung nach Abschluss der Modernisierungsarbeiten mindestens 5 Jahre lang "der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken" diene. Aber gilt auch eine über ein Jahr lang leer stehende Wohnung als "der Überlassung zu Wohnzwecken" dienend, so dass eine Investitionszulage gewährt werden kann?

#### Sachverhalt

Eine Grundstückseigentümerin begehrte die Investitionszulage für Modernisierungsarbeiten an einem zuvor erworbenen Mehrfamilienhaus in Potsdam. Das Finanzamt (und später auch das Finanzgericht) versagten die 15 %ige Zulage mit der Begründung, dass bei 3 der modernisierten Wohnungen keine "Überlassung zu Wohnzwecken" erkennbar sei, da diese länger als ein Jahr leer standen. Das Finanzgericht führte hierzu weiter aus, dass ein nur "vorübergehender" und somit unschädlicher Leerstand im Sinne der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) bei einer Leerstandsdauer von unter einem Jahr anzunehmen sei.

#### Entscheidung

Der BFH entschied, dass ein Anspruch auf Investitionszulage auch dann besteht, wenn die Wohnung zunächst länger als ein Jahr lang leer steht, solange das Gebäude zur dauernden Vermietung bestimmt ist und dazu verfügbar gehalten wird. Denn ein Wirtschaftsgut kann bereits durch entsprechende Widmung und das Bereithalten einem bestimmten Zweck dienen. Auch nach der Verwaltungsauffassung dient ein Gebäude bereits Wohnzwecken, wenn es dazu bestimmt und geeignet ist, Menschen auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu ermöglichen. Der Begünstigungszweck der Investitionszulage liegt laut Gesetzesbegründung darin, der Modernisierung des Mietwohnbestandes Vorrang einzuräumen. Die angestrebte Verbesserung tritt aber bereits mit Abschluss der Arbeiten ein, d. h. bevor die Wohnungen vermietet bzw. bezogen werden. Von der Förderung auszuschließen sind Wohnungen daher nur, wenn sie anderen Zwecken dienen sollen (z. B. eine Musterwohnung).

#### Konsequenz

Sowohl der Leerstand einer Wohnung von mehr als einem Jahr, als auch die Veräußerung einer Wohnung, stehen der Investitionszulage nicht entgegen, da der vom Gesetzgeber verfolgte Förderungszweck bereits mit Abschluss der Modernisierungsarbeiten erreicht wird. Eine zeitliche Befristung für einen Leerstand ergibt sich aus dem Urteil nicht. Bei längeren Leerständen stellt sich jedoch die Frage, ob das Gebäude überhaupt "fremden Wohnzwecken" dienen soll.

Die Entscheidung betrifft zudem bereits ausgelaufenes Recht, da Modernisierungsmaßnahmen an Mietwohngebäuden im innerörtlichen Bereich nur für bis zum 1.1.2005 abgeschlossene Arbeiten gefördert wurden.

#### Quellen und weiterführende Hinweise

BFH, Urteil v. 7.7.2011, III R 91/08, BFH/NV 2011 S. 2175.

## **WIRTSCHAFTSRECHT**

### **Wann hat der Treugeber die Stellung des unmittelbaren Gesellschafters?**

#### Kernaussage

Bei Publikumsgesellschaften - hier Immobilienfonds - ist häufig eine enge Verzahnung von Gesellschaft und Treuhand von Anfang an im Gesellschaftsvertrag angelegt. Im Innenverhältnis erlangt der Treugeber die Stellung eines unmittelbaren Gesellschafters, obgleich er im Außenverhältnis kein Gesellschafter ist, dies ist ausschließlich der Treuhänder.

#### Sachverhalt

Die Klägerin ist ein geschlossener Immobilienfonds in der Rechtsform der offenen Handelsgesellschaft (oHG). Die Beklagte ist der Klägerin über eine Treuhänderin beigetreten. Nach den Regelungen des Treuhandvertrages sollte der Treugeber u. a. unmittelbar die Stimm- und Kontrollrechte in der Gesellschaft ausüben, unmittelbar die Einlage an die Gesellschaft leisten und ihm sollten unmittelbar die Ausschüttungen gebühren. Dem Gesellschaftsvertrag der Klägerin war ein Mustertreuhandvertrag beigefügt und die Rechte und Pflichten aus diesem wurden anerkannt. Im weiteren Verlauf geriet die Klägerin in eine finanzielle Schieflage, weshalb ein Liquidationsbeschluss gefasst wurde. Die Liquidationsöffnungsbilanz wies einen Fehlbetrag von über 4 Mio. EUR aus. Die Klägerin begehrte von der Beklagten Zahlung eines Liquidationsverlustes in Höhe der anteiligen gesellschaftsrechtlichen Beteiligung. Die Treuhänderin hat zuvor ihre Freistellungsansprüche gegen die Beklagte an die Klägerin abgetreten. Die Klage hatte schließlich vor dem Bundesgerichtshof Erfolg.

#### Entscheidung

Die Beklagte haftet gegenüber der Klägerin aufgrund der vertraglichen Bestimmungen, insbesondere der Verzahnung von Gesellschafts- und Treuhandvertrag, im Innenverhältnis wie ein unmittelbarer Gesellschafter. Die Abtretung des Freistellungsanspruchs war auch wirksam, insbesondere wurden die Ansprüche nicht zuvor an die Gläubigerbanken abgetreten, denn die Abtretung umfasste nur Freistellungsansprüche, die die Haftung für die Darlehensforderungen betrafen. Das Risiko der gleichzeitigen Inanspruchnahme durch die Gläubiger ist von der Beklagten hinzunehmen. Das ergibt sich aus dem System der Innen- und Außenhaftung in der Liquidation einer Personengesellschaft. Im Innenverhältnis kann sich die Beklagte nur damit verteidigen, dass der von dem Liquidator eingeforderte Betrag für Zwecke der Abwicklung nicht benötigt wird. Im Außenverhältnis stehen ihr die gesetzlich normierten Einwendungen eines Gesellschafters zu.

#### Konsequenz

Die Entscheidung verdeutlicht erneut die Risiken der Beteiligung an Fondsgesellschaften. Sowohl die mittelbaren als auch unmittelbaren Gesellschafter sehen sich dem Risiko der Haftung gegenüber der Gesellschaft und daneben gegenüber Gläubigern ausgesetzt.

Quellen und weiterführende Hinweise

BGH, Urteil v. 11.10.2011, II ZR 242/09. Bezug: § 129 HGB.

### Vereinbarung über Differenzhaftungsansprüche bei Sachkapitalerhöhung zulässig?

Kernaussage

Bisher nicht höchstrichterlich entschieden war die Frage, ob eine AG mit ihrem Aktionär über den Anspruch auf Zahlung des Unterschiedsbetrags zwischen der bei einer Sachkapitalerhöhung übernommenen Einlageverpflichtung und dem tatsächlichen Wert der zur Erfüllung erbrachten Sachleistung (sog. Differenzhaftungsanspruch) einen Vergleich schließen kann. Dazu sowie zu der Frage, ob in dem Vergleich vereinbarte anderweitige Zahlungspflichten des Aktionärs später mit Ansprüchen gegen die Gesellschaft verrechnet werden können, nahm der Bundesgerichtshof (BGH) aktuell Stellung.

Sachverhalt

Die Babcock AG führte 1999 eine Sachkapitalerhöhung durch. In diesem Rahmen brachte die Preussag AG gemäß einem Transaktionsvertrag in einer ersten Tranche sämtliche Geschäftsanteile an 2 Tochtergesellschaften sowie Aktien der Howaldswerke Deutsche Werft AG (HDW AG) als Sacheinlage für rd. 3,5 Mio. Babcock-Aktien (33,29 % des Grundkapitals) ein. Die Babcock AG verpflichtete sich, zu einem späteren Zeitpunkt von der Preussag AG weitere Aktien der HDW AG für 325 Mio. DM zu kaufen (zweite Tranche). In einer Vereinbarung aus Juni 2000 verpflichtete sich die Preussag AG sodann, der Babcock AG einen Ertragszuschuss in Höhe von 325 Mio. DM gewähren, mit dem diese den Kaufpreis für die zweite Tranche der HDW AG-Aktien bezahlen sollte. Die Babcock AG erklärte dabei, aus dem Transaktionsvertrag keine Ansprüche mehr geltend zu machen. Im September 2000 vereinbarten die Babcock AG und die Preussag AG, dass die Zahlungsverpflichtung der Babcock AG für die zweite Tranche insgesamt durch Verrechnung mit dem Ertragszuschuss in Höhe von 325 Mio. DM als mit Wirkung zum Juni 2000 erfüllt anzusehen sei. Der Kläger nimmt als Insolvenzverwalter in dem Insolvenzverfahren über das Vermögen der Babcock AG die Beklagte, die Rechtsnachfolgerin der Preussag AG, auf eine Differenzhaftung in Höhe von über 170 Mio. EUR mit der Begründung in Anspruch, der Wert der von der Preussag AG erbrachten Leistungen sei geringer gewesen als die vereinbarte Einlage. Die Klage blieb erfolglos.

Entscheidung

Der BGH hob das Urteil auf und verwies die Sache zur weiteren Aufklärung an die Unterinstanz zurück. Er geht davon aus, dass jedenfalls die bei der ersten Tranche auf die Kapitalerhöhung eingebrachten Gesellschaftsanteile und Aktien nicht den versprochenen Sachwert erreichten. Über einen sich daraus ergebenden Differenzhaftungsanspruch können sich die AG und der Aktionär auch ohne Zustimmung der Hauptversammlung vergleichen. Obwohl der Aktionär nach dem Aktiengesetz von seiner Verpflichtung zur Einlageleistung nicht befreit werden kann, ist ein solcher Vergleich zulässig, wenn eine tatsächliche oder rechtliche Ungewissheit über den Bestand oder Umfang des Anspruchs besteht. Die Vereinbarung zwischen der Babcock AG und der Preussag AG vom Juni 2000 zwar diese Voraussetzungen eines zulässigen Vergleichs. Das aktienrechtliche Verbot der Aufrechnung gegen die Einlageforderung der AG gilt aber für eine in einem Vergleich über den Differenzhaftungsanspruch vereinbarte Forderung der Gesellschaft gegen den Aktionär (hier: Ertragszuschuss in Höhe von 325 Mio. DM) fort. Die Verrechnung des Anspruchs der Babcock AG auf den Ertrags-

zuschuss mit der Kaufpreisforderung der Preussag AG hinsichtlich der mit der 2. Tranche zu übertragenden HDW AG-Aktien in der Vereinbarung vom September 2000 ist nur wirksam, wenn die Kaufpreisforderung vollwertig, fällig und liquide war.

Konsequenz

Ob eine vollwertige Kaufpreisforderung vorlag, wird das Instanzgericht nun noch weiter aufzuklären haben.

Quellen und weiterführende Hinweise

BGH, Urteil v. 15.11.2011, II ZR 149/10.

### IMPRESSUM

Mandanten-Information der Steuerberatungsgesellschaft  
**Gruner, Siegel & Partner**

**Anschrift:** Bobstr. 22  
50676 Köln

**Telefon:** 0221 921296-0  
**Telefax:** 0221 921296-6

**Erscheinungsweise:** monatlich

**Internet:** [www.gruner-siegel-partner.de](http://www.gruner-siegel-partner.de)  
**e-mail:** [info@gruner-siegel-partner](mailto:info@gruner-siegel-partner)