

## Brief für Steuerpflichtige im Privatbereich (HaufeIndex: 1491236)

### Brief für Steuerpflichtige im Privatbereich des Monats Januar 2012

[Anrede]

Sehr geehrte Damen und Herren,

[Einführung - Standard]

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

#### Inhalt

1. 1 %-Regelung ist verfassungsgemäß
2. Steuerliche Geltendmachung zunächst privat veranlasster Aufwendungen
3. Notwendiger Veranlassungszusammenhang zwischen Erwerb und Darlehensaufnahme
4. Elterngeld als Einkommensersatzleistung ist verfassungsgemäß
5. Wann beginnt die Frist für den Widerspruch gegen einen Betriebsübergang?
6. Wann können Arbeitnehmer vom Aufhebungsvertrag zurücktreten?
7. Arbeitgeber muss sich auch bei Insolvenz an Kündigungsverzicht halten
8. BFH klärt Vorsteuerabzug für Photovoltaikanlagen
9. Ist eine Badekur außergewöhnliche Belastung?
10. Unbebautes Nachbargrundstück nicht steuervergünstigt veräußerbar
11. Investitionszulage für Wohnungen im Leerstand
12. Vereinbarung über Differenzhaftungsansprüche bei Sachkapitalerhöhung zulässig?
13. Wann hat der Treugeber die Stellung des unmittelbaren Gesellschafters?
14. Steuererklärungsfristen 2010
15. Ermessen des Finanzamts bei Festsetzung eines Verzögerungsgeldes
16. Nicht jede ungewöhnliche Zeugnisformulierung ist unzulässige Kritik
17. Keine Durchsetzung von Ansprüchen gegen Diplomaten-Arbeitgeber
18. Beschränkung von Urlaubsabgeltungsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer
19. Arbeitslohn im Zusammenhang mit der Veräußerung von GmbH-Anteilen
20. Wirtschaftliches Eigentum bei gebundener Mitwirkung an inkongruenter Kapitalerhöhung?

#### 1. 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 ignoriere. 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.

## **2. 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 unstreitig zu berücksichtigen. Fraglich war nunmehr, ob und unter welchen Voraussetzungen ein zunächst privat veranlassenes 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.

### **3. 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.

### **4. 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 Auf-

fassung, 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.

## **5. 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 Berater-sicht ist bedauerlich, dass die Frage der Verwirkungsmöglichkeit des Widerspruchs durch Abschluss eines Aufhebungsvertrags nicht weiter thematisiert werden musste.

## 6. 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 Betriebserwerber.

### 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 denjenigen, der 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.

## 7. 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.

### **8. 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.

### **9. 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 Ver-

pflege 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 diene 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, verwehrte 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.

## **10. Unbebautes Nachbargrundstück nicht steuervergünstigt 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" diene. 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 Gartenvilla bebautes - Gartengrundstück diene. 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.

## 11. 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.

## 12. 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 Ertragszuschuss 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.

## **13. 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 Liquidationseröffnungsbilanz wies einen Fehlbetrag von über 4 Mio. EUR aus. Die Klägerin begehrt 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 Ge-

sellschafts- 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.

## **14. 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 erwartenden 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.

## **15. 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.

## **16. 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.

## **17. 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.

### **18. 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 langzeiter-

krankter Arbeitnehmer klar regelt. Bei der Urlaubsabgeltung ist "nur" abzustellen auf diejenigen Urlaubsansprüche, die nach dem Bundesurlaubsgesetz noch nicht verfallen sind.

## 19. 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 formalrechtlich 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.

## 20. 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 einer Beteiligung 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.

[Schlussformel]

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen