

## Brief für Unternehmer und Freiberufler (HaufeIndex: 1491235)

### Brief für Unternehmer und Freiberufler 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. Umsatzsteuer bei Insolvenz
2. Istversteuerung: Umsatzgrenze von 500.000 EUR nun dauerhaft
3. Reverse-Charge: Deutsche können im Ausland ansässig sein
4. Inngemeinschaftliche Lieferungen: Verschärfung der Nachweispflichten
5. Umsatzsteuerschuld auch ohne Erbringung einer Leistung
6. 1 %-Regelung ist verfassungsgemäß
7. Inngemeinschaftliche Lieferung: Rechnungsstellung und Steuerfreiheit
8. Sofortige Steuereinzahlung zum Zeitpunkt der Sitzverlegung ist unverhältnismäßig
9. Steuerliche Geltendmachung zunächst privat veranlasseter Aufwendungen
10. Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund
11. Auslegung von Abfindungsbestimmungen in GmbH-Satzungen
12. Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer verfassungswidrig?
13. Wann beginnt die Frist für den Widerspruch gegen einen Betriebsübergang?
14. Wann können Arbeitnehmer vom Aufhebungsvertrag zurücktreten?
15. Arbeitgeber muss sich auch bei Insolvenz an Kündigungsverzicht halten
16. Grunderwerbsteuer aus Anteilsübertragung an grundbesitzender Kapitalgesellschaft
17. BFH klärt Vorsteuerabzug für Photovoltaikanlagen
18. Senioren-/Nachbarschaftshilfevereine und Gemeinnützigkeit
19. Steuerfreiheit für Offshore-Unternehmen als unzulässige Beihilfe
20. Schuldzinsenabzug bei mitunternehmerischer Betriebsaufspaltung
21. Umfang der Gewerbesteuerbefreiung für Krankenhäuser
22. Vereinbarung über Differenzhaftungsansprüche bei Sachkapitalerhöhung zulässig?
23. Wann hat der Treugeber die Stellung des unmittelbaren Gesellschafters?
24. Klagebefugnis aufnehmender Unternehmen bei Einbringung von Betrieben
25. Ist der Geschäftsführer in den Schutzbereich eines Umsatzsteuer-Mandats einbezogen?
26. Ermessen des Finanzamts bei Festsetzung eines Verzögerungsgeldes
27. Nicht jede ungewöhnliche Zeugnisformulierung ist unzulässige Kritik
28. Beschränkung von Urlaubsabgeltungsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer
29. Arbeitslohn im Zusammenhang mit der Veräußerung von GmbH-Anteilen
30. Wirtschaftliches Eigentum bei gebundener Mitwirkung an inkongruenter Kapitalerhöhung?
31. Subventionen in der Land- und Forstwirtschaft

## 1. 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 Umsatzsteueranwendungserlass (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.

## 2. 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.

## 3. 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.

## **4. 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 Umsatzsteuereinführungsverordnung (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 "Gelangensbescheinigung" 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 gera-

dezu 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.

## 5. 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 zurückgezahlt werden, ist eine Korrektur der Umsatzsteuer zulässig. Dies wird in der Praxis häufig übersehen.

## 6. 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 Gebraucht-

wagenpreis 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.

## **7. Innergemeinschaftliche Lieferung: Rechnungsstellung und Steuerfreiheit**

### **Rechtslage**

Innergemeinschaftliche 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 innergemeinschaftliche 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 innergemeinschaftliche 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.

## 8. 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.

## 9. 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 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. Au-

Berdem 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.

### **10. 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.

### **11. Auslegung von Abfindungsbestimmungen in GmbH-Satzungen**

#### **Rechtslage**

Eine gesellschaftsvertragliche Abfindungsbeschränkung ist nichtig, wenn sie bereits bei ihrer Einführung grob unbillig ist, weil der Wert des Anteils den Abfindungsbetrag erheblich übersteigt. War der Wert ursprünglich angemessen und ist das Missverhältnis erst aufgrund der positiven Entwicklung der Gesellschaft entstanden, nimmt der Bundesgerichtshof (BGH) die notwendige Anpassung der Abfindungsklausel im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung vor. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die Gesellschafter eine auf Dauer wirksame und die Gesellschafter gleich behandelnde Regelung wollten.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger war seit 1994 Gesellschafter und später auch Geschäftsführer der beklagten GmbH. In einer Gesellschafterversammlung im Jahr 2007 wurde beschlossen, den Kläger als Geschäftsführer abzurufen, seinen Geschäftsführeranstellungsvertrag zu kündigen und seinen Geschäftsanteil unter Berufung auf die Regelungen des Gesellschaftsvertrages einzuziehen. Die Parteien stritten anschließend um die Höhe der Abfindung des Klägers. Die Beklagte beruft sich insofern auf eine Vorschrift ihres Gesellschaftsvertrages, wonach die Abfindung - soweit gesetzlich zulässig - anteilig am nominellen Eigenkapital berechnet wird. Der Kläger hält eine andere Vorschrift des Gesellschaftsvertrages für einschlägig, wonach sich die Abfindung nach dem gemeinen Wert seines Anteils bemisst. Nach zunächst erfolgloser Klage hob der BGH das unterinstanzliche Urteil nun auf und lässt die Sache erneut entscheiden.

#### **Entscheidung**

Der Gesellschaftsvertrag der Beklagten ist dahingehend auszulegen, dass die Regelung Anwendung findet, nach der die Abfindung nach dem Verkehrswert bemessen sein soll. Die Bestimmung ist nicht nur als Auffangtatbestand für den Fall konzipiert, dass sich die Abfindung nach dem Nominalwert von Anfang an als unzulässig erweist. Vielmehr soll sie eine Berechnungsmöglichkeit auch für die Fälle bieten, in denen aufgrund positiver Geschäftsentwicklung die Abfindung zum Nominalwert mit der Zeit in gesetzeswidriger Weise unangemessen wird. Es ist davon auszugehen, dass die Gesellschafter eine für die Dauer wirksame und die Gesellschafter gleich behandelnde Berechnung der Abfindung gewollt haben. Entsprechend müssen die Vorschriften als einheitliche Bestimmung verstanden werden, die als Gesamregelung rechtlich unbedenklich ist.

#### **Konsequenz**

Abfindungsklauseln dienen der Einschränkung des Kapitalabflusses und der Vereinfachung der Berechnung der Abfindungshöhe. Dieses Urteil zeigt erneut, dass die Klauseln in der Praxis sehr streitanfällig sind und daher äußerst sorgfältig auszuarbeiten sind.

### **12. Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer verfassungswidrig?**

#### **Kernaussage**

Das Solidaritätszuschlagsgesetz regelt unter anderem die Bemessungsgrundlage und die zeitliche Anwendung für den Solidaritätszuschlag. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die betreffende Vorschrift für verfassungswidrig, weil die Rückzahlung des Körperschaftsteuerguthabens weder die jährliche Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag mindert noch eine andere Vorschrift einen Anspruch auf Auszahlung eines Solidaritätszuschlagguthabens vorsieht. Entsprechend wurde aktuell das Bundesverfassungsgericht angerufen, um die Verfassungsmäßigkeit zu klären.

#### **Sachverhalt**

Bis zum Jahr 2000 wurde das Einkommen der Körperschaften nach dem Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahren versteuert. Die thesaurierten Gewinne wurden zuletzt mit 40 % besteuert. Wurde der Gewinn später ausgeschüttet, reduzierte sich die Körperschaftsteuer auf zuletzt 30 %. Dieser Reduzierungsbetrag wurde an die Gesellschaft durch entsprechende Minderung der von der Gesellschaft laufend zu entrichtenden Körperschaftsteuer erstattet. Im Jahr 2001 löste das Halbeinkünfteverfahren das Anrechnungsverfahren ab. Zur Sicherstellung der Definitivbesteuerung der thesaurierten Gewinne mit 30 % wurde das enthaltene Körperschaftsteuer-Minderungspotenzial in Körperschaftsteuer-Guthaben umgerechnet. Dieses sollte ursprünglich für 15 Jahre unter grundsätzlicher Beibehaltung des Anrechnungsverfahrens abgebaut werden. Mit Wirkung ab 2007 wurde die Rückzahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens aus dem Veranlagungsverfahren abgelöst von der ratierlichen Auszahlung in 10 gleichen Jahresbeträgen. Die Klägerin, eine GmbH, ist der Ansicht, dass zugleich ein Solidaritätszuschlagsguthaben hätte festgestellt werden müssen.

### **Entscheidung**

Der BFH ist der Überzeugung, dass die entsprechende Vorschrift insoweit verfassungswidrig ist, als in dieser Regelung keine Berücksichtigung des Körperschaftsteuer-Guthabens mit Minderung des Solidaritätszuschlags geregelt sei. Insofern verstieße die Norm gegen den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz sowie den allgemeinen Gleichheitssatz, da diejenigen Steuerpflichtigen benachteiligt würden, die im Vertrauen auf die ursprüngliche Regelung davon abgesehen hätten, durch Gewinnausschüttungen ihr Körperschaftsteuer-Guthaben anzufordern. Zudem habe der Gesetzgeber das Vertrauen in den Fortbestand der befristeten Übergangsregelungen enttäuscht, indem er diese zu Lasten der Steuerpflichtigen vor Ablauf der ursprünglich vorgesehenen Frist geändert habe.

### **Konsequenz**

Bei Kapitalgesellschaften mit nennenswertem Körperschaftsteuer-Guthaben sollte beim zuständigen Finanzamt unter Bezugnahme auf das vorliegende Verfahren bis zum 31.12.2011 ein Antrag auf gesonderte Festsetzung eines Solidaritätszuschlags-Auszahlungsanspruchs auf das Körperschaftsteuer-Guthaben gestellt werden. Auch kann es sinnvoll sein, die Körperschaftsteuer-Veranlagungen ab dem Veranlagungszeitraum 2008 (erstmalige Auszahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens) verfahrensrechtlich offen zu halten.

## **13. 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.

## **14. 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 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.

### **15. 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.

#### 16. 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.

#### 17. 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.

### **18. Senioren-/Nachbarschaftshilfevereine 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 Nachbarschaftshilfevereinen, 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.

### **19. 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.

## **20. 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.

## 21. 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 Gewerbesteuerergesetz 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.

## 22. 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.

### **23. 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 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 Abtre-

tung 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.

### **24. 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 Alleingesellschafters verbindlich sei und dieser die in dem festgesetzten Wert enthaltenden 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.

### **25. Ist der Geschäftsführer in den Schutzbereich eines Umsatzsteuer-Mandats einbezogen?**

#### **Kernaussage**

Der Steuerberater einer GmbH kann verpflichtet sein, dem Geschäftsführer den Schaden aus einer Inanspruchnahme durch das Finanzamt aufgrund Haftung als Vertreter für die GmbH zu ersetzen. Denn der Geschäftsführer ist als Dritter in den Schutzbereich eines Umsatzsteuermandats zwischen dem Steuerberater und der GmbH einbezogen.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger wurde nach einer Umsatzsteuersonderprüfung bei der GmbH als deren Geschäftsführer vom Finanzamt für Steuernachforderungen in Höhe von 102.000 EUR in Anspruch genommen. Der beklagte Steuerberater betreute die GmbH in steuerlichen Angelegenheiten. Für das Entstehen der Steuernachforderung macht der Kläger den Beklagten wegen seiner vom Finanzamt nicht gebilligten Gestaltungsberatung verantwortlich. Nachdem Landgericht und Oberlandesgericht (OLG) die Klage abgewiesen hatten, hob der Bundesgerichtshof (BGH) das Berufungsurteil auf und verwies die Sache zurück ans OLG.

### **Entscheidung**

Der Kläger kann vertragliche Schadensersatzansprüche gegen den Steuerberater über den Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter geltend machen. Unrichtige Steuererklärungen der GmbH begründen für den Geschäftsführer ein spezifisches Haftungsrisiko, welches auf die Tätigkeit des Steuerberaters zurückgehen kann, denn dem Geschäftsführer obliegt in Bezug auf den Steuerberater eine geringere Überwachungspflicht. Aufgrund des Pflichtengefälles zwischen dem spezifischen Haftungsrisiko und den niedrigeren Überwachungspflichten des Geschäftsführers bedarf es eines Ausgleichs. Dieser erfolgt dadurch, dass die vertragliche Dritthaftung des Steuerberaters der GmbH eröffnet wird. Für die Voraussetzungen dieser Dritthaftung sind die Grundsätze maßgeblich, die der BGH zur vertraglichen Haftung des Steuerberaters für einen steuerstrafrechtlichen Schaden des Auftraggebers aufgestellt hat. Der Steuerberater hat den Geschäftsführer einer von ihm betreuten GmbH vor den Nachteilen zu schützen, die sich für ihn persönlich aus unrichtiger Darstellung steuerlich bedeutsamer Vorgänge der GmbH gegenüber dem Finanzamt ergeben. Das Einbeziehungsinteresse ist gegeben, da die GmbH ein Interesse daran hat, ihren Geschäftsführer mit seinem spezifischen Haftungsrisiko nicht selbst im Falle einer Haftungsanspruchsnahme schadlos halten zu müssen.

### **Konsequenz**

Durch die Einbeziehung des Geschäftsführers in den Schutzbereich des Vertrags zwischen GmbH und Steuerberater steht dem Geschäftsführer ein unmittelbarer Anspruch gegen den Steuerberater zu, so dass er nicht aus abgetretenem Recht gegen diesen vorgehen muss.

## **26. 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.

## **27. 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.

## **28. 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.

### **29. 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.

### **30. 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 Gesellschaftsanteil. 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.

### **31. 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.

[Schlussformel]

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen