

Mandanteninformationen des Monats Mai 2007

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:

Privatbereich

1. Vorzeitige Erbaueinandersetzung: Schuldübernahme als Anschaffungskosten
2. Verlust des Unfallversicherungsschutzes bei fahruntauglichem Radfahrer
3. Banken müssen Anleger über Rückvergütungen bei Aktienerwerb aufklären
4. Neues zum Erlass der Grundsteuer
5. Altregelung zur Hinzurechnung bei Auslandsdividenden war europarechtswidrig
6. OLG Stuttgart: GbR ist grundbuchfähig
7. Neues Anwendungsschreiben zum häuslichen Arbeitszimmer
8. Verrechnungsmöglichkeiten bei Spekulationsgeschäften
9. Keine außerordentliche Beschwerde im Finanzprozess
10. Gewerkschaft haftet für Beratungsfehler
11. Zivilrechtliche Unwirksamkeit bei Verträgen zwischen Angehörigen nur Indiz für steuerliche Nichtanerkennung
12. Nichterklärung Schweizer Zinseinkünfte ist Steuerhinterziehung
13. Pflicht zum Hinweis auf Möglichkeit einer verbindlichen Auskunft
14. Rentenbesteuerung ab 2005 rechtswidrig?
15. Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen
16. Notarkosten für die Testamentserrichtung sind keine Werbungskosten
17. Nichtrechtsfähiger Verein als Erbe

Unternehmer und Freiberufler

1. Einfacher Freibetrag bei schenkweiser Auflösung von Familienstiftung
2. Arbeitnehmer-Entsendegesetz jetzt auch bei Gebäudereinigern
3. Kündigung bei Strafanzeige gegen den Arbeitgeber
4. Kündigung wegen Nebentätigkeit trotz Arbeitsunfähigkeit
5. Fortlaufende, erhebliche Krankheitszeiten rechtfertigen nicht immer eine Kündigung
6. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen
7. ERA-Anpassungsfonds ist rückstellungsfähig
8. Fünftelregelung auch bei Gewinneinkünften möglich
9. Einlösung von dienstlich erworbenen Payback-Punkten lohnsteuerpflichtig
10. Steuervergünstigung für Betriebsvermögen

11. Abweichendes Wirtschaftsjahr zur Vermeidung eines Rumpfwirtschaftsjahres
12. Abtretung einer Anwaltsgebührenforderung an einen anderen Rechtsanwalt

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Zugang einer Kündigung an Postfachadresse des Arbeitnehmers
2. Gutgläubensschutz bei Umsatzsteuerbetrug
3. Voraussetzungen für die Vorsteuervergütung
4. Bilanzierung bei Altersteilzeit geändert
5. GmbH-Gesellschafter können sich bei Verschweigen von Sonderzahlungen an Mitgesellschafter schadensersatzpflichtig machen
6. Barkapitalerhöhung zum konzerninternen Erwerb
7. Privater Nutzungswert eines Leasingfahrzeugs
8. Dienstwagenbesteuerung: Anwendung der 1 %-Regelung auch bei Vereinbarung eines Nutzungsentgelts

Privatbereich

1. Vorzeitige Erbauseinandersetzung: Schuldübernahme als Anschaffungskosten

Einführung

Anschaffungskosten sind nach der gesetzlichen Definition Aufwendungen, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Bei Erbauseinandersetzungen entstehen in der Regel keine Anschaffungskosten. Diese entstehen nur, soweit es sich um Ausgleichszahlungen handelt.

Entscheidung

Eine Erbengemeinschaft wurde vorzeitig durch Realteilung aufgelöst. Einer der Miterben hat neben dem ihm zugedachten Grundstück bei der Realteilung Schulden übernommen, die auf einem für einen anderen Miterben bestimmten Grundstück lasten.

Der BFH hat entschieden, dass es sich bei den übernommenen Schulden des Miterben um Anschaffungskosten handelt, wenn dies Gegenleistung dafür ist, dass der übernehmende Miterbe den ihm zu einem späteren Zeitpunkt zugedachten Grundbesitz vorzeitig aus dem Gesamthandsvermögen der Erbengemeinschaft in sein eigenes Vermögen überführen kann. Das gilt unabhängig davon, dass die entsprechende Teilungsanordnung lediglich vorgezogen wurde und die Miterben nur die durch die zeitliche Vorverlegung des Auseinandersetzungszeitpunkts bedingten Veränderungen ausgeglichen haben.

Konsequenz

Die Klassifizierung der Aufwendungen als Anschaffungskosten des eigenen Grundstückes führt dazu, dass die Aufwendungen im Rahmen der Einkunftserzielung (z. B. Vermietung und Verpachtung) im Wege der AfA und damit über die Nutzungsdauer verteilt als Werbungskosten abgezogen werden können.

2. Verlust des Unfallversicherungsschutzes bei fahruntauglichem Radfahrer

Kernfrage/Rechtslage

Neben dem Unfallschutz in der gesetzlichen Unfallversicherung besteht häufig Unfallschutz in privat abgeschlossenen Unfallversicherungen. Umfang des Versicherungsschutzes, Eintrittspflicht des Versiche-

ners, aber insbesondere auch Regelungen zum Mitverschulden des Versicherten, die eine Eintrittspflicht des Versicherers verhindern, richten sich regelmäßig nach dem Versicherungsvertrag und den diesem zu Grunde liegenden Allgemeinen Versicherungsbestimmungen. Diese entsprechen Allgemeinen Geschäftsbedingungen und sind regelmäßiger Bestandteil der Versicherung. Dabei ist es als zulässig zu erachten, wenn die Allgemeinen Versicherungsbedingungen den Versicherer von der Einstandspflicht frei werden lassen, wenn der Versicherte den Versicherungsfall schuldhaft herbeigeführt hat. Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn der Versicherungsfall durch selbst herbeigeführte Bewusstseinsstörungen, beispielsweise durch übermäßigen Alkoholgenuss oder Drogenmissbrauch, verursacht worden ist. Mit der Konkretisierung der Frage, wann von einer selbst herbeigeführten Bewusstseinsstörung auszugehen ist, hat sich das Oberlandesgericht Köln jüngst auseinandergesetzt.

Entscheidung

Das Gericht hatte über den Fall eines Fahrradfahrers zu urteilen, der bei einem Blutalkoholgehalt von 1,63 Promille nachts auf dem Heinweg von einer Veranstaltung gestürzt war, sich schwerste Kopfverletzungen (dauerhaftes Koma) zugezogen hatte und nunmehr den privaten Unfallversicherer auf Leistung in Anspruch nahm, wobei bis zuletzt unklar blieb, ob das Fahrrad gefahren oder nur geschoben wurde. Das Gericht urteilte zu Gunsten des Versicherers. Da sich der Unfall im konkreten Fall (gut ausgeleuchtete Straße, nicht ausgeprägte Kurve) nur auf den alkoholbedingten Ausfall des Klägers zurückführen lasse, könne davon ausgegangen werden, dass die absolute Fahruntüchtigkeitsgrenze für Radfahrer von 1,6 Promille zur Anwendung komme. Bei absoluter Fahruntüchtigkeit liege aber eine Bewusstseinsstörung vor, die den Versicherungsschutz entfallen lasse.

Konsequenz

Die Entscheidung hat insbesondere Auswirkungen auf das Verhalten nach Anlässen, bei denen mit verstärktem Alkoholkonsum zu rechnen ist. Soweit die Gefahr besteht, die zulässigen Promillegrenzen überschritten zu haben, sollte jede Art Fortbewegungsmittel nicht mehr genutzt werden. Bei Fußgängern wird eine alkoholbedingte Ursächlichkeit des Unfalls ab 2,0 Promille angenommen. Es besteht Anlass zu vermuten, dass ab Überschreiten dieser Promillegrenze ggf. jedweder privater Unfallversicherungsschutz entfällt, mindestens aber mit erheblichen Auseinandersetzungen mit dem Versicherer zu rechnen ist.

3. Banken müssen Anleger über Rückvergütungen bei Aktienerwerb aufklären

Einführung

Bankkunden fragen sich oft, ob die Anlageempfehlungen, die die Bank ihnen gibt, in ihrem eigenen Interesse oder auch von Eigeninteressen der Bank mitgeprägt sind. Eine Rolle spielen hierbei mögliche Rückvergütungen an die Bank.

Entscheidung

In dem kürzlich vom BGH entschiedenen Fall hatte ein Bankkunde Anteile an einem Aktienfonds erworben, welche von der zum Konzern der Bank gehörenden Anlagegesellschaft verwaltet wurden. In den Wertpapierabrechnungen waren Ausgabeaufschläge zwischen 3 % und 5 % enthalten. Die Bank, die aus diesen Aufschlägen und den von den konzerneigenen Fonds erhobenen Verwaltungsgebühren Rückvergütungen erhielt, gewährte dem Kunden insoweit Bonifikationen von zumeist 1 %. Über die Ausgabeaufschläge wurde der Kunde informiert, nicht aber über die Rückvergütungen an die Bank. In der Folge kam es zu Kursverlusten. Der Kunde verlangte die Rückabwicklung des Vertrages über die Fondsbeteiligung. Er sei von den Mitarbeitern der Bank vorsätzlich nicht über die Rückvergütungen und Vergütungen aus Ausgabeaufschlägen aufgeklärt worden und habe zudem keine Einsicht in die Fondsprospekte erhalten. Insbesondere habe die Bank gegen ihre aus dem Gesetz folgende Interessenwahrungspflicht verstoßen, weil sie nur Fonds von konzerneigenen Gesellschaften empfohlen habe.

Nach Auffassung des BGH lag im vorliegenden Fall eine Pflichtverletzung vor. § 31 Abs. 1 Nr. 2 WpHG verbiete zwar nicht, ausschließlich konzern- oder institutsgruppeneigene Anlageprodukte anzubieten, wenn dies für den Kunden erkennbar sei. Erst wenn die Bank damit hervortritt, auch über die Produkte konkurrierender Banken zu beraten, oder aber wenn der Interessent von sich aus die Erwartung zum Ausdruck bringt, auch über Konkurrenzprodukte beraten zu werden, muss die Bank, wenn sie die Beratung insoweit nicht ablehnt, ihn auch darüber objektiv richtig und vollständig informieren und beraten so-

wie gegebenenfalls auch solche Produkte empfehlen. Gleichwohl sei in jedem Fall eine Aufklärung über die Rückvergütung und deren Höhe erforderlich, um dem Kunden einen etwaigen Interessenkonflikt offen zu legen. Anderenfalls könne der Kunde nicht beurteilen, ob die Empfehlung in der Hauptsache in seinem oder dem (Umsatz-)Interesse der Bank erfolge. Das LG habe nun zu prüfen, ob die Beklagte vorsätzlich gehandelt habe.

Entgegen der Auffassung des Landgerichts ist der BGH der Meinung, die Ansprüche seien aus diesem Grund nicht zwingend verjährt. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass die Bank ihre Aufklärungs- und Informationspflichten vorsätzlich verletzt habe. Insoweit würden die allgemeinen Verjährungsbestimmungen zur Anwendung gelangen.

Konsequenz

Eine die Aufklärungsgrundsätze missachtende Bank droht schadensersatzpflichtig zu werden, und zwar in Einzelfällen – nämlich dann, falls der Anleger nachweisen kann, dass er den Geschäftskontakt bei Kenntnis insgesamt abgebrochen hätte – auch für Geschäfte, für die keine Rückvergütungen geflossen sind. Deshalb ist zukünftig eine Offenlegung jeglicher Zuwendungen von und an Dritte auch der Höhe und Berechnungsgrundlage nach erforderlich. Das dürfte sich nicht auf Fondsanteile beschränken, sondern für alle Finanzprodukte gelten, für die Rückvergütungen gezahlt werden.

4. Neues zum Erlass der Grundsteuer

Einführung

Die Grundsteuer für bebaute Grundstücke wird zu einem Teil erlassen, wenn der normale Rohertrag um mehr als 20 % gemindert ist und der Steuerschuldner die Minderung nicht zu vertreten hat. Der Erlass der Grundsteuer beträgt $\frac{4}{5}$ des Prozentsatzes der Minderung.

Rechtslage

Das Bundesverwaltungsgericht und ihm folgend die Finanzverwaltung lassen einen Grundsteuererlass nur bei atypischen und vorübergehenden Ertragsminderungen zu. Der BFH hält die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts für überholt und möchte auch bei strukturell bedingten Ertragsminderungen, die nicht nur vorübergehender Natur sind, einen Grundsteuererlass gewähren. Das BMF wurde aufgefordert, dem Verfahren beizutreten.

Neuer Beschluss

Der BFH hat nunmehr dem Gemeinsamen Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes die Rechtsfrage zur Entscheidung vorgelegt.

Konsequenz

Liegt eine strukturell bedingte Ertragsminderung vor, so ist ein Erlassantrag zu stellen. Der Antrag ist spätestens bis zu dem auf den Erlasszeitraum folgenden 31. März zu stellen. Im Falle der Ablehnung des Antrages sind die Verfahren unter Berufung auf die Vorlage des BFH an den Gemeinsamen Senat offen zu halten.

5. Altregelung zur Hinzurechnung bei Auslandsdividenden war europarechtswidrig

Einführung

Bezog eine Kapitalgesellschaft Dividenden von einer anderen ausländischen Kapitalgesellschaft, so sah die Rechtslage bis zum Jahr 2003 vor, dass 5 % dieser (grundsätzlich steuerbefreiten) Dividende als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben galten. Die Dividende war damit im Ergebnis lediglich zu 95 % steuerfrei.

Entscheidung

Die Regelung war jedenfalls in den Fällen europarechtswidrig, in denen tatsächlich überhaupt keine Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beteiligung angefallen sind. Denn in diesem Fall wurden die Dividenden einer ausländischen Gesellschaft gegenüber Ausschüttungen aus dem Inland benachteiligt. Der BFH hat – ohne zu dieser Frage den EuGH anzurufen – hierin einen Verstoß gegen die Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit gesehen.

Reaktion der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung ist dem BFH-Urteil nur teilweise gefolgt. Sie wendet die Grundsätze des Urteils nicht an, soweit der BFH einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit angenommen hat. Somit soll die Regelung für Altfälle, in denen Dividenden aus einem Nicht-EU-Staat empfangen wurden, weiterhin Anwendung finden. Lediglich bei Ausschüttungen einer EU-Kapitalgesellschaft in das Inland gilt die Abzugsbeschränkung nicht mehr.

Konsequenz

Mit Wirkung ab 2004 hat der Gesetzgeber die Europarechtswidrigkeit beseitigt. Seitdem gelten bei sämtlichen (in- und ausländischen) Beteiligungserträgen einer Kapitalgesellschaft 5 % als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben.

6. OLG Stuttgart: GbR ist grundbuchfähig

Einführung

Der BGH hat in seinem Urteil vom 29.1.2001 die Rechts- und Parteifähigkeit der GbR anerkannt. Zur Frage der Grundbuchfähigkeit der GbR hat er sich bislang jedoch noch nicht geäußert. Das Bayerische Oberste Landesgericht und das OLG Celle sind der Auffassung, dass auch nach Anerkennung der Rechtsfähigkeit die GbR nicht grundbuchfähig ist. Dieser Rechtsansicht hat das OLG Stuttgart nunmehr ausdrücklich widersprochen.

Entscheidung

Nach Auffassung des OLG Stuttgart sind nicht die einzelnen Gesellschafter der GbR (mit dem Zusatz „in GbR“) in das Grundbuch einzutragen. Vielmehr folge aus der Rechtsfähigkeit der GbR und der Tatsache, dass die GbR selbst Eigentümerin eines Grundstücks ist, dass in das Grundbuch die GbR und nicht ihre Gesellschafter einzutragen sei. Nur die Eintragung der GbR Sorge für den Gleichlauf von materiellem Recht und Grundbuchinhalt.

Im konkreten Fall verneinte das OLG allerdings die von den Gesellschaftern einer GbR beantragte Berichtigung des Grundbuchs. Ein Anspruch auf Berichtigung des Grundbuchs bestehe nicht, weil durch den Zusatz „in GbR“ deutliche werde, wer Eigentümer des Grundstücks sei, nämlich die GbR.

Konsequenz

Bei Neueintragungen in das Grundbuch kann nunmehr unter Hinweis auf die Entscheidung des OLG Stuttgart verlangt werden, dass nur die GbR und nicht ihre Gesellschafter in das Grundbuch eingetragen werden. Die hinter der GbR stehenden Gesellschafter bleiben damit anonym. Zu beachten ist allerdings, dass das Grundbuchamt bis zu einer endgültigen Entscheidung der Rechtsfrage durch den BGH unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bayerischen Obersten Landesgerichts und des OLG Celle die Eintragung der GbR mangels Grundbuchfähigkeit ablehnen kann.

7. Neues Anwendungsschreiben zum häuslichen Arbeitszimmer

Kernproblem

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung können ab dem Jahr 2007 nur noch dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten (oder Berufsausbildungskosten/Sonderausgaben) abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den (qualitativen) Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Durch Wegfall des bisherigen eingeschränkten Abzugs für Tätigkeiten, die (quantitativ) überwiegend im Arbeitszimmer ausgeübt wurden oder für die kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand, war die Finanzverwaltung veranlasst, ein neues Anwendungsschreiben zu verfassen.

Neues Anwendungsschreiben

Im Wesentlichen hat das BMF die (bis auf die durch die Gesetzesänderung verursachten redaktionellen Änderungen) in den früheren Verwaltungsanweisungen niedergelegten Grundsätze übernommen. Dies betrifft insbesondere die Aufnahme der bisherigen Fallsammlung früherer Rechtsprechung zum Begriff des häuslichen Arbeitszimmers sowie zum qualitativen Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung. Ergänzt wurden diese durch Rechtsprechung, die nach Erlass der letzten Verwaltungsanweisung im Jahr 2004 ergangen war. Hier ist zu nennen:

- Betriebs-, Lager- und Ausstellungsräume fallen nicht unter die Abzugsbeschränkung, selbst wenn diese an die Wohnung angrenzen;
- Kosten der Gartenerneuerung können (bis zum ursprünglichen Zustand) anteilig den Kosten des häuslichen Arbeitszimmers zugerechnet werden, wenn eine Reparatur des Gebäudes ursächlich für einen Schaden am Garten war;
- bei Lehrern befindet sich der Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung regelmäßig nicht im häuslichen Arbeitszimmer;
- Abzug von vorweggenommenen Aufwendungen, wenn das Arbeitszimmer für eine spätere Nutzung vorbereitet wird, bei der die Abzugsvoraussetzungen vorliegen.

Neu gefasst werden musste auch der Umfang des Abzugs bei Nutzung zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte. Bildet das Arbeitszimmer in der Summe den qualitativen Mittelpunkt aller Tätigkeiten, dann ist jetzt der Abzug auch für solche Tätigkeiten möglich, deren Mittelpunkt außerhalb des Arbeitszimmers liegt.

Konsequenz

Letztendlich hat das ab dem VZ 2007 geltende Anwendungsschreiben kaum neuere Erkenntnisse gebracht. Bei Prüfung der umfangreichen Rechtsprechung sollte nicht vergessen werden, das „Übel an der Wurzel zu packen“, sprich die Frage: Liegt überhaupt ein häusliches Arbeitszimmer oder ein Betriebsraum vor (z. B. aus dem Erlass: Praxis von Arzt, StB oder Anwalt befindet sich im selben Gebäude wie die Privatwohnung, wird aber für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet oder häusliche Arztpraxis ist für Patientenbesuche und Untersuchungen eingerichtet). Unberührt bleibt das BMF-Schreiben zur Vermietung eines Büroraums an den Arbeitgeber.

8. Verrechnungsmöglichkeiten bei Spekulationsgeschäften

Kernproblem

Nach derzeit geltender Rechtslage können Gewinne und Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften (Spekulationsgeschäfte) nur mit Gewinnen und Verlusten aus eben diesen Geschäften verrechnet werden. Es sind Fälle bekannt geworden, bei denen Spekulationsgewinne mit Verlusten aus Jahreswagenverkäufen verrechnet werden sollten.

Verwaltungsmeinung

Nach Auffassung der Verwaltungsmeinung können Spekulationsgewinne aber niemals mit Verlusten aus der Veräußerung von Gegenständen des privaten Verbrauchs verrechnet werden. Gleicher Meinung ist das Hessische Finanzgericht aus dem Frühjahr 2006.

Rechtsprechung

In der Sache ist derzeit ein Verfahren beim BFH anhängig, weil sich immer mehr Steuerzahler gegen die Versagung der Verlustverrechnung gewehrt haben.

Konsequenz

Das Urteil hat für Steuerzahler zwei Signalwirkungen. Gegen die Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Fahrzeugen sollte mit Hinweis auf die Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts Einspruch eingelegt werden. Streicht das Finanzamt dagegen Verluste aus einem solchen Geschäft, sollte mit Hinweis auf das Verfahren beim BFH das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

9. Keine außerordentliche Beschwerde im Finanzprozess

Kernfrage/Rechtslage

Das Grundgesetz gewährt den Beteiligten eines gerichtlichen Verfahrens zum einen die Rechtsweggarantie, d. h., die Garantie des Gesetzgebers, sein Recht vor einem Gericht durchsetzen zu können. Zum anderen ist auch der ordnungsgemäße Ablauf des Verfahrens grundrechtlich geschützt. Bestandteil des ordnungsgemäßen Verfahrens ist insbesondere die Gewährung rechtlichen Gehörs. Problematisch war und ist noch die Frage der Rechtsschutzmöglichkeit gegen Handlungen des Gerichts, die die grundrechtlich gesicherten Verfahrensrechte eines Beteiligten verletzen. Da besondere gesetzlich geregelte Rechtsbehelfe bzw. -mittel fehlten, entwickelte die Rechtsprechung ungeschriebene außerordentliche Rechtsbehelfe, insbesondere die außerordentliche Beschwerde. Diese Praxis der Verwendung unge-

schriebener Rechtsbehelfe hat das Bundesverfassungsgericht als verfassungswidrig eingestuft, weil dies gegen den grundgesetzlichen Grundsatz der Rechtsmittelklarheit verstoße. Aufgrund dieser Entscheidung hat der Gesetzgeber außerordentliche Rechtsbehelfe geschaffen, die die Überprüfung der Einhaltung der Verfahrensgrundsätze ermöglichen. Im Rahmen des finanzgerichtlichen Verfahrens ist dies die Anhörungsrüge. Mit der Frage, ob gegen die Entscheidung über die Anhörungsrüge eine außerordentliche Beschwerde statthaft ist, hatte sich der Bundesfinanzhof auseinanderzusetzen.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hatte über einen Fall zu entscheiden, in dem gegen die ablehnende Entscheidung über eine Anhörungsrüge gegen die Ablehnung der Gewährung von Prozesskostenhilfe außerordentliche Beschwerde zum Bundesfinanzhof eingelegt worden war. Der Bundesfinanzhof wies die außerordentliche Beschwerde bereits als nicht statthaft, also unzulässig ab. Die Anhörungsrüge erschöpfe den Rechtsweg abschließend. Zur weiteren Begründung verwies der Bundesfinanzhof auf die oben bereits dargestellte Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.

Konsequenz

Die Anhörungsrüge ist einziger und alleiniger Rechtsbehelf gegen Entscheidungen des Finanzgerichts, die unter Verstoß gegen grundgesetzlich geschützte Verfahrensregeln ergangen sind. Gleichzeitig sind gesetzlich nicht kodifizierte Rechtsbehelfe per se nicht mehr zulässig, das sie gegen den Verfassungsgrundsatz der Rechtsmittelklarheit verstoßen.

10. Gewerkschaft haftet für Beratungsfehler

Kernfrage/Rechtslage

Gewerkschaften sind berechtigt, ihre Mitglieder in arbeitsrechtlichen Fragen zu beraten und den Arbeitnehmer vor den Arbeitsgerichten zu vertreten. Wird mit der Interessenvertretung vor Gericht ein Rechtsanwalt beauftragt, stehen dessen Mandatspflichten im Wesentlichen fest. Der Rechtsanwalt ist unabhängig von seiner konkreten Beauftragung verpflichtet, die Mandanteninteressen in jeder Richtung und umfassend zu vertreten und den sichersten Weg zu wählen. Da die Gewerkschaften in ihrer Funktion und Stellung nicht mit einem Rechtsanwalt vergleichbar sind, stellt sich die Frage, in welchem Umfang die Gewerkschaften für ihre Vertretungshandlungen in Regress genommen werden können.

Entscheidung

Das OLG Frankfurt hatte sich in zweiter Instanz mit der Frage nach dem Umfang der Mandatspflichten der Gewerkschaften zu beschäftigen. Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der sich von seiner Gewerkschaft im Rahmen eines Kündigungsschutzprozesses hatte vertreten lassen. Nachdem der Kündigungsschutzprozess gewonnen worden war, machte der Arbeitnehmer Lohnzahlungsansprüche geltend, die jedoch in Teilen bereits verjährt waren. Auf die Verjährung hatte die Gewerkschaft nicht hingewiesen und auch keine verjährungsunterbrechenden Maßnahmen unternommen. Gegen die Inanspruchnahme auf Schadensersatz verteidigte sich die Gewerkschaft damit, sie sei lediglich in der Kündigungsschutzsache mandatiert gewesen. Das OLG Frankfurt entschied gegen die Gewerkschaft und urteilte, dass die Gewerkschaft mit Rücksicht auf die Verjährung eine Pflichtverletzung begangen habe. Entsprechend treffe sie eine Haftung gleich einem Rechtsanwalt.

Konsequenz

Unabhängig davon, dass der Entscheidung zuzustimmen ist, kann sie wohl auch als Referenzentscheidung in Fällen herangezogen werden, in denen Schadensersatzansprüche aus zulässiger, aber mangelhafter Rechtsberatung gegenüber Nicht-Rechtsanwälten geltend gemacht werden. Beispielhalber sei die Testamentsvollstreckung durch Nicht-Anwälte genannt.

11. Zivilrechtliche Unwirksamkeit bei Verträgen zwischen Angehörigen nur Indiz für steuerliche Nichtanerkennung

Kernfrage/Rechtslage

Die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen Angehörigen setzt nach Auffassung der Finanzverwaltung deren Vergleichbarkeit mit Verträgen zwischen fremden Dritten, ihre tatsächliche Durchführung und als Grundvoraussetzung auch ihre zivilrechtliche Wirksamkeit voraus. Das bedeutet, dass die

zivilrechtliche Unwirksamkeit des Vertrages zwischen nahen Angehörigen nach Auffassung der Finanzverwaltung zwingend zur steuerlichen Nichtanerkennung führt. Im letzten Jahr hat der Bundesfinanzhof in einer Entscheidung diese Auffassung der Finanzverwaltung aufgeweicht, indem er der zivilrechtlichen Unwirksamkeit nur indizielle, nicht aber unumstößlich Wirkung beimessen hat. Die Finanzverwaltung hat nunmehr mit einem Nichtanwendungserlass reagiert und damit die Wirkung der Entscheidung des Bundesfinanzhofes auf den Einzelfall beschränkt.

Nichtanwendungserlass

Die Finanzverwaltung bleibt bei ihren bisherigen Grundsätzen. Soweit ein Vertrag unter Angehörigen zivilrechtlich nicht wirksam geschlossen worden ist, insbesondere Formvorschriften verletzt worden sind, gilt, dass eine rückwirkende Heilung regelmäßig nicht möglich ist. Die steuerliche Wirkung tritt erst mit Heilung des Wirksamkeitsmangels ein. Etwas Anderes kann nach Auffassung der Finanzverwaltung ausnahmsweise nur dann gelten, wenn den Vertragspartnern ein Verstoß gegen zivilrechtliche Formvorschriften nicht angelastet werden kann und zeitnah Maßnahmen zur Herstellung der Wirksamkeit eingeleitet worden sind.

Konsequenz

Ungeachtet des Nichtanwendungserlasses sollte in Fällen der Nichtanerkennung von Verträgen zwischen Angehörigen und vergleichbarer Fallkonstellation (wenigstens zivilrechtliche Unwirksamkeit) auf der Grundlage der vorgenannten Entscheidung des Bundesfinanzhofes das Einspruchs- und Klageverfahren durchgeführt werden, um eine ggf. obsiegende finanzgerichtliche Entscheidung zu erzielen, da die Finanzgerichte an den Nichtanwendungserlass nicht gebunden sind.

12. Nichterklärung Schweizer Zinseinkünfte ist Steuerhinterziehung

Kernfrage/Rechtslage

Eine Steuerhinterziehung begeht insbesondere, wer über steuererhebliche Tatsachen unvollständige oder unrichtige Angaben macht oder die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuererhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt. Wer eine der vorgenannten Tathandlungen fahrlässig begeht, handelt im Rahmen einer leichtfertigen Steuerverkürzung ordnungswidrig. Die Erben eines Steuerhinterziehers (jedenfalls aber der Nachlass) haften als Rechtsnachfolger für die hinterzogenen Steuern des Erblassers. Die Frage der Begehung einer Steuerhinterziehung oder einer leichtfertigen Steuerverkürzung ist unabhängig von den strafrechtlichen Konsequenzen für die Festsetzungsverjährungsfristen, also die Bestimmung des Zeitraums, für den eine nachträgliche Änderung von Steuerbescheiden möglich ist, erheblich. Während die regelmäßige Festsetzungsverjährungsfrist 4 Jahre beträgt, beträgt sie bei einer leichtfertigen Steuerverkürzung 5 und bei einer Steuerhinterziehung 10 Jahre. Im Ergebnis bedeutet dies, dass, wenn der Erblasser eine Steuerhinterziehung begangen hat, der Erbe ggf. 10 Jahre für die hinterzogenen Steuern haftbar ist.

Entscheidung

Das FG München hat in einer jüngeren Entscheidung geurteilt, dass bei Nichterklärung von Kapitaleinkünften aus einem Wertpapierdepot in der Schweiz regelmäßig von Steuerhinterziehung auszugehen ist. Geklagt hatten die Erben eines Steuerhinterziehers, die für Steuern auf Kapitaleinkünfte über einen Zeitraum von 10 Jahren in Anspruch genommen wurden. Sie hatten sich damit verteidigt, dass Festsetzungsverjährung eingetreten, der Erblasser bei Abgabe der unzutreffenden Steuererklärungen gutgläubig gewesen und im Übrigen die Erklärungspflicht von ausländischen Kapitaleinkünften, insbesondere in Ansehung der erhobenen Quellensteuer, unklar gewesen sei. Diese Einwände wies das Gericht zurück. Die Einlassung, man sei von der Steuerfreiheit ausländischer Kapitaleinkünfte ausgegangen, sei schon deshalb unglaublich, weil in den Erklärungsvordrucken ausdrücklich nach ausländischen Kapitalerträgen gefragt wird. Die Rechtslage sei auch nicht unklar gewesen, weil bereits damals (und erst recht heute) die Frage nach der Sicherstellung der Besteuerung von Kapitaleinkünften kontrovers diskutiert worden sei.

Konsequenz

Das Urteil wirkt wohl über den Einzelfall hinaus. Es führt dazu, dass per se eine vollendete, vorsätzliche Steuerhinterziehung anzunehmen ist, wenn ausländische Kapitaleinkünfte oder generell ausländische Einkünfte, auf die in Steuererklärungsvordrucken hingewiesen wird, pflichtwidrig nicht erklärt werden.

13. Pflicht zum Hinweis auf Möglichkeit einer verbindlichen Auskunft

Kernfrage/Rechtslage

Das Steuerverfahrensrecht sieht vor, dass der Steuerpflichtige gegenüber der Finanzverwaltung einen Auskunftsanspruch hat. Diese Auskunftsansprüche umfassen auch Aussagen der Finanzverwaltung, wie ein beabsichtigter Vorgang steuerlich behandelt werden wird. Den von der Finanzverwaltung erteilten Auskünften messen das Gesetz und die Rechtsprechung unterschiedliche Bindungswirkung zu. Die stärkste Bindungsform, weil sie einen Sachverhalt bindend darstellt und schützenswertes Vertrauen des Steuerpflichtigen in die Auskunft der Finanzverwaltung schafft, ist die verbindliche Auskunft, die kostenpflichtig beim Finanzamt eingeholt werden kann. Die verbindliche Auskunft wird auf Antrag erlassen und bedarf einer umfassenden und abgeschlossenen Sachverhaltsschilderung und der Darstellung des steuerlichen Interesses. Darüber hinaus sind die Rechtsprobleme darzustellen und die eigene steuerliche Auffassung zu begründen. Schließlich ist eine Vollständigkeitserklärung abzugeben und zu versichern, dass keine andere Finanzbehörde um Erteilung einer verbindlichen Auskunft ersucht worden ist. Vorausgesetzt, der Sachverhalt wird exakt so, wie in der verbindlichen Auskunft verwirklicht, und die Steuergesetze erfahren bis zur Verwirklichung keine Änderung, erlangt das vom Finanzamt mit der verbindlichen Auskunft mitgeteilte Ergebnis Bindungswirkung. Diese kann bei Dauer-Steuerverwaltungsakten nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden. Die verbindliche Auskunft stellt also ein Mittel dar, einen beabsichtigten steuererheblichen Vorgang steuerrechtlich vorab von der Finanzverwaltung entscheiden zu lassen.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof hatte über die Klage von zwei ehemaligen Gesellschaftern zu entscheiden, die ihre steuerlichen Berater in Regress nahmen, weil diese im Rahmen eines von ihnen (mit)gestalteten Gesellschafts Kaufvertrages nicht auf die Einholung einer verbindlichen Auskunft hingewirkt hatten. Die Berater hatten an der Entwicklung eines Verkaufsmodells mitgewirkt, in dem die Kläger zwar einen hohen Geldbetrag erhalten hätten, das aber steuerschädlich war. Eine verbindliche Auskunft holten sie zwar noch vor Vertragsabschluss, aber erst zu einem Zeitpunkt ein, als ihnen Zweifel mit Rücksicht auf die Steuerschädlichkeit kamen. Die Finanzverwaltung erteilte die verbindliche Auskunft der Steuerschädlichkeit erst, nachdem die Kläger den als Kauf und Option ausgestalteten Kaufvertrag gezeichnet hatten. Der Erwerber lehnte es wegen der Steuerschädlichkeit ab, die Option auszuüben und kaufte die Restanteile schließlich zu einem um das Sechsfache niedrigeren Preis. Die Kläger nahmen daraufhin ihre steuerlichen Berater auf die Kaufpreisdifferenz in Anspruch. Der Bundesgerichtshof gab den Klägern Recht. Die steuerlichen Berater seien mandatiert gewesen, die Kläger umfassend und in alle Richtungen unter Einhaltung des sichersten Weges im Rahmen des Unternehmenskaufvertrages zu beraten. Bei geeigneten Zweifelsfällen kann die Beratungspflicht auch dazu führen, dass rechtzeitig eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt eingeholt werden muss. Dies gilt jedenfalls dann, wenn schwerwiegende Mandanteninteressen betroffen sind und die Gestaltung in der Zukunft nicht mehr rückgängig gemacht werden kann.

Konsequenz

Unabhängig davon, dass der Entscheidung zu entnehmen ist, dass der Berater in Gestaltungseinzelfällen, bei denen die steuerlichen Folgen unklar sind und ggf. von Nuancen abhängen, gehalten ist, seine Mandanten auf die Möglichkeit einer verbindlichen Auskunft hinzuweisen und eine solche ggf. rechtzeitig, d. h. vor der beabsichtigten Gestaltung, einzuholen, wird darauf hingewiesen, dass das Verfahren der verbindlichen Auskunft selber Risiken birgt. Nur wenn der mitgeteilte Sachverhalt der verbindlichen Auskunft genau mit dem tatsächlichen Leben identisch ist, wird Bindungswirkung erzielt.

14. Rentenbesteuerung ab 2005 rechtswidrig?

Kernproblem

Ab dem Kalenderjahr 2005 erfolgt die Besteuerung der Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung (einschließlich der Erwerbsminderungsrenten) sowie anderer Renten i. S. d. EStG nicht mehr mit dem Ertragsanteil, sondern mit einem so genannten „Besteuerungsanteil“.

Rechtslage ab 2005

Für Bestandsrenten (Beginn der Rente vor dem 1.1.2005) sowie für Renten mit Rentenbeginn in 2005 gilt einheitlich ein Besteuerungsanteil in Höhe von 50 %. Der restliche, steuerfrei bleibende Teil der Rente wird betragsmäßig für die gesamte Laufzeit des Rentenbezugs festgeschrieben. In einer Übergangsphase von 35 Jahren steigt für jeden neuen Rentnerjahrgang der Besteuerungsanteil für Renten von 50 % auf bis zu 100 %. Parallel sinken der Versorgungsfreibetrag, der Zuschlag für Pensionen und Betriebsrenten sowie der Altersentlastungsbetrag. Ab dem Jahr 2040 muss die Rente also voll versteuert werden.

Erneut Klage eingereicht

Vor dem FG München ist jetzt eine Klage anhängig, mit der nicht nur die Doppelbesteuerung der Renten bemängelt wird, die auf freiwilligen Beiträgen in die gesetzliche Rentenversicherung beruhen. Sondern die Kläger halten auch die Besteuerung der auf Pflichtbeiträgen beruhenden Renten mit einem Besteuerungsanteil von 50 % seit 2005 für unrechtmäßig. Grund sei ein Verstoß gegen das Enteignungsverbot und das Vertrauensschutzgebot. Beklagt wird auch die Zweckentfremdung der Rentenbeiträge für versicherungsfremde Leistungen und die sich daraus ergebende niedrigere Rentabilität der Pflichtbeiträge im Vergleich zu privaten Rentenversicherungen.

Konsequenz

Betroffene Steuerpflichtige, die gesetzliche Renten bereits beziehen oder dafür derzeit noch freiwillige oder Pflichtbeiträge einzahlen, sollten bei ihrem Finanzamt für noch offene Veranlagungsjahre ab 2005 Einspruch einlegen und Antrag auf Ruhen des Verfahrens stellen.

15. Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen

Kernproblem

Auch Entschädigungen für eine ehrenamtliche Tätigkeit sind grundsätzlich steuerpflichtige Einnahmen. Werden sie für öffentliche Dienste aus öffentlichen Kassen gezahlt, sind sie nach § 3 Nr. 12 EStG einkommensteuerfrei, soweit sie nicht Verdienstaufschlag, Zeitverlust oder ein Haftungsrisiko abgelten. Eine solche Abgrenzung ist im Einzelfall schwierig, sodass die Finanzverwaltung eine Vereinfachungsregelung anwendet.

Verwaltungsvereinfachung

Zur Verwaltungsvereinfachung bleiben obige Aufwandsentschädigungen grundsätzlich zu 33 1/3 %, mindestens 154 EUR monatlich, steuerfrei, wenn der Kreis der Anspruchsberechtigten und der (Höchst)Betrag durch Gesetz oder Verordnung bestimmt sind. Erfolgt eine solche Festlegung nicht, sind die Finanzämter gehalten, ohne weiteren Nachweis einen Aufwand in Höhe von 154 EUR als steuerfreie Aufwandsentschädigung anzuerkennen. Ist der Aufwand geringer, so bleibt nur der tatsächliche Betrag steuerfrei.

Verfügung

Die OFD Rheinland hat nun verfügt, dass obige Verwaltungsvereinfachung nicht angewendet werden darf, wenn sämtliche Barauslagen aufgrund von Einzelnachweisen erstattet werden. In diesen Fällen fehlt es an der Notwendigkeit einer weiteren Aufteilung, da die zusätzlich gezahlte Aufwandsentschädigung nur noch für Verdienstaufschlag oder Zeitverlust gewährt werden kann. Diese Bestandteile sind aber von der Steuerbefreiung explizit ausgenommen. Werden neben der Aufwandsentschädigung Reisekosten (Tagegelder, Fahrt-, Übernachtungs- und Nebenkosten) aufgrund von Einzelnachweisen erstattet, ist obige Verwaltungsvereinfachung weiterhin anwendbar.

Konsequenz

Die obige Verfügung ist sachgerecht. Werden Zeitaufwand usw. sowie (Bar)Auslagen zusammen in einer Aufwandsentschädigung abgegolten, dient eine pauschalierende Aufteilung der Verwaltungsvereinfachung. Werden die Auslagen jedoch über Einzelnachweise erstattet, kann die Aufwandsentschädigung regelmäßig nur noch Verdienstaufschlag oder Zeitaufwand ausgleichen. Ein Aufteilungsproblem stellt sich dann nicht mehr, sodass auch die Anwendung der Verwaltungsvereinfachung obsolet ist. Die verbleibenden Bestandteile sind regelmäßig einkommensteuerpflichtig.

16. Notarkosten für die Testamenterrichtung sind keine Werbungskosten

Sachverhalt

Die Steuerpflichtige errichtete im April 2004 ein notariell beurkundetes Testament. Zudem ließ sie eine Vorsorgevollmacht und eine Patientenverfügung beurkunden. Die dabei angefallenen Notarkosten machte sie in ihrer Steuererklärung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen steuermin-dernd geltend. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung.

Entscheidung

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Die Aufwendungen müssen durch die Erzielung von Einnahmen veranlasst sein. Eine solche Veranlassung liegt vor, wenn die Aufwendungen objektiv mit den betreffenden Einkünften wirtschaftlich zusammenhängen und subjektiv zu deren Erzielung bestimmt sind.

Ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer Einkunftsart besteht bei der Errichtung einer Verfügung von Todes wegen (Testament oder Erbvertrag) nicht, denn der Erbfall ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH stets dem privaten Bereich zuzuordnen. Dies gilt selbst dann, wenn testamentarisch die betriebliche Nachfolge geregelt wird. Da der Erbfall ein privater Vorgang ist, können die Kosten, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Testaments anfallen, nicht dem einkommensteuerrelevanten Bereich des Steuerpflichtigen zugeordnet werden. Das Gleiche gilt für die Kosten der Errichtung einer Vorsorgevollmacht und einer Patientenverfügung.

Praxishinweis

Wer die Notarkosten für die Errichtung eines Testaments sparen möchte, kann seinen letzten Willen auch privatschriftlich abfassen. Das Testament ist allerdings nur dann formwirksam, wenn es vollständig eigenhändig geschrieben und unterschrieben wurde. Bei komplexeren Sachverhalten oder bei umfangreichem Vermögen empfiehlt es sich allerdings, den Inhalt des Testaments zuvor mit einem Rechtsberater abzustimmen.

17. Nichtrechtsfähiger Verein als Erbe

Sachverhalt

Im zu Grunde liegenden Fall einer aktuellen Entscheidung des FG Münster war durch testamentarische Anordnung ein nichtrechtsfähiger Verein als Erbe eingesetzt worden. Ein entsprechender Erbschein wurde erteilt. Das Finanzamt setzte durch ErbSt-Bescheid unter Berücksichtigung eines Erwerbs i. H. v. 534.043 EUR und eines persönlichen Freibetrages i. H. v. 5.200 EUR Erbschaftsteuer in Höhe von 161.080 EUR gegenüber dem Verein fest.

Dagegen wandte sich der nichtrechtsfähige Verein mit Einspruch und Klage. Er vertrat die Auffassung, auf einen nichtrechtsfähigen Verein seien gem. § 54 BGB die Regeln über die BGB-Gesellschaft anzuwenden. Deshalb sei die Erbschaft den einzelnen Vereinsmitgliedern als am Vereinsvermögen gesamthänderisch Beteiligte zuzurechnen, was zu einer mehrfachen Anwendung des persönlichen Freibetrags geführt hätte.

Entscheidung

Das FG hat die Klage als nicht begründet abgewiesen. Das Finanzamt habe den Verein zu Recht als Erben angesehen.

Steuerschuldner der Erbschaftsteuer ist gem. § 20 ErbStG der Erwerber des durch den Erbfall übergegangenen Vermögens. Es bedarf insofern einer eigenständigen steuerrechtlichen Prüfung, wer als Erwerber durch den Erbfall bereichert wurde. Dabei müssen der zivilrechtliche Erbe und der gem. § 20 ErbStG die Steuer schuldende Erwerber nicht notwendig identisch sein.

Unter Anwendung dieser Grundsätze kommt das Finanzgericht zu dem Ergebnis, dass ausweislich der testamentarischen Anordnung des Erblassers der nichtrechtsfähige Verein Erbe geworden sei. Der Verein selbst, und nicht die einzelnen Mitglieder, war im Testament ausdrücklich als Erbe des Nachlassvermögens bestimmt. Aus erbschaftsteuerlicher Sicht ist der Verein damit derjenige, der durch den Erbfall bereichert wurde.

Von der rechtlichen Ausgestaltung her ist der nichtrechtsfähige Verein körperschaftlich strukturiert und dem rechtsfähigen Verein näher als der BGB-Gesellschaft. Deshalb geht auch die zu § 54 BGB ergan-

gene höchstrichterliche Zivilrechtsprechung davon aus, dass im Ergebnis nicht die einzelnen Mitglieder zur gesamten Hand, sondern der nichtrechtsfähige Verein als solcher Träger des Vereinsvermögens ist. Die Vermögensverbindungen zum einzelnen Mitglied sind fast völlig ausgeschaltet. Beim Ausscheiden besteht kein Anspruch auf ein Auseinandersetzungsguthaben; der Anteil des einzelnen Mitglieds am Vereinsvermögen ist nicht übertragbar und nicht pfändbar. Danach ergibt sich, dass einzelne Mitglieder des nichtrechtsfähigen Vereins keinen verwertbaren Zugriff auf das Vereinsvermögen haben und damit auch nicht als bereichert angesehen werden können.

Konsequenz/Praxishinweis

Wer einen nichtrechtsfähigen Verein als Erben einsetzt, sollte bedenken, dass der Erbanfall dann in der ungünstigen Steuerklasse III und nur unter einmaliger Anwendung des persönlichen Freibetrags besteuert wird. Als Alternative kommt ggf. eine letztwillige Zuwendung an verschiedene Personen in Betracht, verbunden mit der Auflage, dem Verein aus dieser Erbschaft eine Spende zukommen zu lassen.

Unternehmer und Freiberufler

1. Einfacher Freibetrag bei schenkweiser Auflösung von Familienstiftung

Kernproblem

Eine Familienstiftung wird aufgelöst. Das Stiftungsvermögen wird jedoch nicht den Stiftern, sondern anderen Familienmitgliedern übertragen. Insoweit liegt ein schenkungsteuerbarer Vorgang vor. Im Gesetz ist explizit geregelt, nach welcher Steuerklasse und welchem Steuertarif die Schenkungsteuer zu bemessen ist. Fraglich ist, ob diese Sonderregelung auch Auswirkungen auf die anzuwendenden Freibeträge hat.

Entscheidung

Bei Aufhebung einer Stiftung ist Zuwendender die Stiftung, nicht der Stifter. Abweichend von der Grundregel ist aber für die Bestimmung der Steuerklasse und damit für die Berechnung der Schenkungsteuer nicht das Verhältnis des Erwerbers (des Anfallberechtigten) zum Zuwendenden (zur Stiftung), sondern dasjenige zum Stifter entscheidend. Dies ist notwendig, da bei mehreren Erwerbern andernfalls eine Bestimmung der Steuerklasse nicht mehr praktikabel ist.

Das FG Düsseldorf hat nun entschieden, dass diese Sonderregelung sich nur auf die Steuerklasse, nicht aber auch auf die Anzahl der Freibeträge auswirkt. Dem Erwerber steht damit immer nur ein persönlicher Freibetrag zur Verfügung, auch wenn es zwei oder mehr Stifter gibt. Eine Vervielfältigung der Freibeträge nach der Anzahl der Stifter ist nach Auffassung des FG Düsseldorf von der Sonderregelung nicht gedeckt.

Konsequenz

Ein anderes Ergebnis wäre für den Steuerpflichtigen wünschenswert gewesen. Beim BFH ist Revision zugelassen worden. Es wird sich zeigen, ob sich dieser der Auffassung des FG Düsseldorf anschließen wird.

2. Arbeitnehmer-Entsendegesetz jetzt auch bei Gebäudereinigern

Kernfrage/Rechtslage

Das Arbeitnehmer-Entsendegesetz (AEntG) regelt bislang die Fälle einer Entsendung von Arbeitnehmern ausländischer Unternehmen nach Deutschland, und zwar ausschließlich für den Bereich des Bauhaupt- und -nebgewerbes und dient dem Schutz deutscher Unternehmen des Baugewerbes angesichts steigenden Wettbewerbsdruckes vor ausländischen Dienstleistern.

In den Regelungsbereich des AEntG fallen regelmäßig nur entsandte Arbeitnehmer und deren Arbeitgeber. Dies schließt Unternehmen mit ein, die Arbeitnehmer verleihen, nicht aber Selbstständige.

Vereinfacht dargestellt, lassen sich die wesentlichen Regelungen des AEntG wie folgt zusammenfassen: Entsandte Arbeitnehmer unterfallen allgemeinverbindlich erklärten Tarifverträgen hinsichtlich des Mindestlohnes, der Dauer desurlaubes und des Urlaubsgeldes sowie der gesetzlichen Arbeitsschutzbestimmungen. Tarifliche Mindestbedingungen können auf die nach Deutschland entsandten Arbeitnehmer erstreckt werden. Außerdem gelten für ausländische Arbeitgeber erweiterte Melde-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten im Hinblick auf ihre Arbeitnehmer in Deutschland. Schließlich haftet der Unternehmer unter Bußgeldandrohung für seine Subunternehmer für die Zahlung des Mindestlohnes und weiterer Beiträge.

Entscheidung

Nachdem der Bundesrat bereits im letzten Jahr seine Zustimmung zu einer entsprechenden Regelung signalisiert hatte, hat der Bundestag am 9.3.2007 beschlossen, das AEntG auf das Gebäudereinigerhandwerk auszudehnen. Damit verbunden werden dürfte eine Erklärung zur Allgemeinverbindlichkeit eines Mindestlohn-Tarifvertrages. Ein bundeseinheitlicher Lohn-Tarifvertrag für Gebäudereiniger besteht bereits. Er sieht Lohnuntergrenzen von 7,87 EUR brutto/Std. (West) und 6,36 EUR brutto/Std. (Ost) vor.

Konsequenz

Mit einem kurzfristigen Inkrafttreten der Gesetzesänderung ist zu rechnen. Insbesondere in Ansehung der Haftungstatbestände des AEntG wird bei der Vergabe von Reinigungsaufträgen an ausländische Anbieter besondere Sorgfalt im Hinblick auf deren Zuverlässigkeit an den Tag zu legen sein. Von der Gesetzesänderung nicht betroffen sind Reinigungskräfte in Privathaushalten, da für diese der Tarifvertrag nicht gilt.

3. Kündigung bei Strafanzeige gegen den Arbeitgeber

Kernfrage/Rechtslage

Regelmäßig berechtigten Strafanzeigen, die der Arbeitnehmer gegen den Arbeitgeber stellt, zur – auch außerordentlichen – verhaltensbedingten Kündigung. Im Hinblick auf die Art und Zulässigkeit der Kündigung ist dabei aber von Bedeutung, ob der angezeigte Sachverhalt der Wahrheit entspricht oder nicht. Schwere, eine außerordentliche Kündigung ohne vorherige Abmahnung rechtfertigende Pflichtverletzungen liegen vor, wenn der Arbeitnehmer den Arbeitgeber wahrheitswidrig anschwärzt, die Anzeige wesentlich unwahre oder leichtfertig falsche Angaben enthält oder Schädigungsabsicht vorliegt. Demgegenüber soll eine Strafanzeige gegen den Arbeitgeber nicht zur Kündigung berechtigen, wenn sie nicht leichtfertig erstattet wurde und ein interner Klärungsversuch keine Aussicht auf Erfolg hat. Für die Anzeigenerstattung selbst soll im Übrigen der Ausgang des angestoßenen Strafverfahrens nicht ausschlaggebend sein. Der Arbeitnehmer darf lediglich nicht von vornherein wissen, dass sein Vorwurf unzutreffend oder die Einleitung des Strafverfahrens unverhältnismäßig sei. Das Bundesarbeitsgericht hat sich in einer jüngeren Entscheidung mit dem Spannungsfeld zwischen gerechtfertigter und ungerechtfertigter Strafanzeige und daraus resultierender Kündigungsberechtigung auseinandergesetzt.

Entscheidung

Der Kläger hatte, nachdem sein Gehalt nicht mehr pünktlich ausgezahlt wurde und er erfahren hatte, dass es im Vorstand des Arbeitgebers zu Unregelmäßigkeiten bei der Verwaltung von Geldern gekommen sei, Strafanzeige gegen den Vorstand wegen Veruntreuung gestellt. Daraufhin wurde sein Arbeitsverhältnis außerordentlich, hilfsweise ordentlich gekündigt. Nachdem er mit seiner gegen die Kündigung gerichteten Klage erstinstanzlich verloren hatte, entschied zuletzt auch das Bundesarbeitsgericht zu seinen Gunsten. Denn der Kläger hatte nicht leichtfertig oder in Schädigungsabsicht gehandelt. Zudem hatte er ein berechtigtes Interesse an der Strafverfolgung, weil es bereits zu Zahlungsstockungen gekommen war. Zudem wäre eine innerbetriebliche Klärung der Angelegenheit im vorliegenden Fall ohne Erfolg geblieben.

Konsequenz

Aus Arbeitgebersicht führt die Entscheidung wohl zu keiner anderen Einschätzung als bisher. Der eine Strafanzeige erstattende Mitarbeiter wird wohl gekündigt werden (müssen). Besonderes Augenmerk auf Arbeitgeberseite wird im Hinblick auf die Wirksamkeit der Kündigung dem internen Klärungsversuch zu widmen sein, da bei aussichtsreichem internen Klärungsversuch die Wirksamkeit der Kündigung ggf. erhalten werden kann.

4. Kündigung wegen Nebentätigkeit trotz Arbeitsunfähigkeit

Kernfrage/Rechtslage

Ist der Arbeitnehmer arbeitsunfähig erkrankt, hat er alles zu unterlassen, was seine Genesung gefährden oder verzögern könnte. Übt ein krankgeschriebener Arbeitnehmer während der Dauer seiner Arbeitsunfähigkeit eine Nebentätigkeit aus, so kann dies grundsätzlich eine verhaltensbedingte Kündigung rechtfertigen. Das gilt aber nur, wenn die Nebentätigkeit dem Wettbewerbsinteresse des Arbeitgebers zuwiderläuft, der Arbeitnehmer nur vermeintlich arbeitsunfähig ist oder die Nebentätigkeit den Heilungsprozess verzögert. Arbeitet der arbeitsunfähige Arbeitnehmer, kommt es aber dazu, dass der Arbeitnehmer zu beweisen hat, warum er im Rahmen seines Hauptarbeitsverhältnisses arbeitsunfähig gewesen sein soll. Unabhängig von einer Arbeitsunfähigkeit rechtfertigt eine Nebentätigkeit die Kündigung nur ausnahmsweise, wenn der Arbeitgeber an deren Unterlassung ein besonderes Interesse hat.

Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht Schleswig-Holstein hatte über eine außerordentliche Kündigung zu entscheiden, die gegenüber einem Busfahrer ausgesprochen worden war. Dieser war im Wesentlichen wegen Rippenbrüchen und eines Zehenbruches nach einem Verkehrsunfall arbeitsunfähig erkrankt, hatte aber unentgeltlich auf besonderes Bitten eines Freundes in dessen Taxi-Zentrale als Telefonist ausgeholfen. Das Gericht hob die zulasten des Arbeitnehmers ergangene erstinstanzliche Entscheidung auf und gab dem Busfahrer Recht. Zwar sah das Gericht die Tätigkeit als Konkurrenzaktivität gegenüber dem Arbeitgeber als grundsätzlich auch für eine außerordentliche Kündigung geeignet an, führte aber aus, dass die Tätigkeit nach Umfang und Intensität nicht geeignet war, das Interesse des Arbeitgebers spürbar zu beeinträchtigen. Hierfür seien sporadisch ausgeübte Freundschaftsdienste ungeeignet. Die rein sitzende Tätigkeit habe darüber hinaus den Heilungsprozess nicht beeinträchtigt.

Konsequenz

Ein bloßer Freundschaftsdienst erfüllt ein arbeitsvertragliches Nebentätigkeitsverbot regelmäßig nicht. Darüber hinaus wird eine Abmahnung vor Ausspruch einer Kündigung in zuvor beschriebenen Konstellationen erforderlich sein. Da nur in besonders krassen Fällen der Nebentätigkeit während einer Berufsunfähigkeit eine außerordentliche Kündigung überhaupt in Betracht kommt, sollte bereits ein geringer Erstverstoß mit Abmahnung geahndet werden. Auf die Beweislastumkehr zulasten des Arbeitnehmers ist im Rahmen der arbeitsgerichtlichen Auseinandersetzung besonders hinzuweisen.

5. Fortlaufende, erhebliche Krankheitszeiten rechtfertigen nicht immer eine Kündigung

Kernfrage/Rechtslage

Regelmäßig ist eine Kündigung wegen Krankheit unwirksam. Nur in begrenzten Ausnahmefällen ist eine krankheitsbedingte Kündigung möglich. Denkbare Fallkonstellationen sind Kündigungen wegen dauerhafter Arbeitsunfähigkeit, wegen lang anhaltender Erkrankung, wegen häufiger Kurzerkrankungen und wegen krankheitsbedingter Minderleistungen. Da die vorstehenden Fallkonstellationen bereits Ausnahmetatbestände darstellen, ist die außerordentliche Kündigung wegen Krankheit nur bei Hinzutreten gravierender Begleitumstände denkbar. Grundsätzlich erfolgt die Prüfung der Zulässigkeit einer krankheitsbedingten Kündigung nach dem Kündigungsschutzgesetz in drei Stufen. Erforderlich ist zunächst eine negative Besserungsprognose. Im Rahmen der Prognose können bisherige, erhebliche Krankheitszeiten zwar ein Indiz dafür sein, dass eine Besserung nicht zu erwarten ist, die Prognose muss aber zusätzlich Zukunftsaspekte beinhalten. Darüber hinaus müssen die Auswirkungen der bisherigen Erkrankung und die negative Prognose zu einer Beeinträchtigung der betrieblichen Interessen führen. Schließlich ist die Kündigung nur dann wirksam, wenn in der letzten Stufe eine Interessenabwägung zu dem Ergebnis kommt, dass die Beeinträchtigung des Betriebs zu einer billigerweise nicht mehr hinzunehmenden Belastung des Arbeitgebers führt. Insbesondere die Krankheitsprognose der ersten Stufe ist regelmäßiger Streitpunkt vor den Arbeitsgerichten, mit der sich das Landesarbeitsgericht Berlin in einer jüngeren Entscheidung befasst hat.

Entscheidung

Geklagt hatte eine langjährig beschäftigte, schwer behinderte Reinigungskraft, die wegen Erkrankungen des Bewegungsapparats über Jahre hinweg an zwischen 50 und 100 Arbeitstagen pro Jahr gefehlt hatte.

Schließlich nahm sie an einer Rehabilitationsmaßnahme teil, nach deren Ende der Arbeitgeber erst krankheitsbedingt kündigte. Die gegen die Kündigung gerichtete Klage hatte Erfolg. Das Landesarbeitsgericht urteilte, dass der Arbeitgeber in seine Prognoseentscheidung keine Zukunftsaspekte mit Rücksicht auf die absolvierte Reha-Maßnahme einbezogen hatte. Er hätte die Fehlzeitenentwicklung abwarten müssen.

Konsequenz

Die Wirksamkeit von krankheitsbedingten Kündigungen ist auch in der Rechtsprechung sehr einzelfallgeprägt. Im konkreten Fall hat der Arbeitgeber die Kündigung jedenfalls zum falschen Zeitpunkt erklärt. Hat ein Arbeitnehmer mit hohen krankheitsbedingten Fehlzeiten eine Reha-Maßnahme absolviert, kommt eine krankheitsbedingte Kündigung erst nach Ablauf einer Karenzphase in Betracht.

6. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen

Kernproblem

Voraussetzung für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen ist deren beleg- und buchmäßiger Nachweis. Die Anforderungen an die Nachweise ergeben sich aus §§ 17a – c UStDV. Da diese Vorschriften jedoch lediglich Soll-Vorschriften sind, ergibt sich häufig Streit mit der Finanzverwaltung, ob die Nachweise im Einzelfall erbracht sind.

Urteil

Der BFH fasst in seinem jüngsten Urteil nochmals die Anforderungen an den Belegnachweis in solchen Fällen zusammen, in denen der Abnehmer die Lieferung selbst in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert (Abholfall). Demnach ist der Nachweis wie folgt zu führen (§ 17a Abs. 2 UStDV):

1. Durch das Doppel der Rechnung,
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein,
3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten sowie
4. durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern.

Nach Ansicht des BFH sind die aufgeführten 4 Voraussetzungen kumulativ zu erfüllen. Das Fehlen einer dieser 4 Voraussetzungen führt nur dann nicht zur Versagung der Steuerbefreiung, wenn der Nachweis durch andere Belege erbracht werden kann. Ergibt sich z. B. der Bestimmungsort der Lieferung nicht aus dem Lieferschein (vgl. 2.), so beanstandet der BFH es nicht, wenn der Nachweis durch die zutreffende Anschrift des Leistungsempfängers in der Rechnung erbracht wird. Der Belegnachweis kann bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht nachgeholt werden, sofern der Buchnachweis rechtzeitig erbracht wurde. Dies gilt auch für die unter 4. aufgeführte Bestätigung des Abnehmers. Der Hinweis auf die innergemeinschaftliche Lieferung in der Ausgangsrechnung ist dem BFH zur Folge keine zwingende Voraussetzung für die Steuerbefreiung.

Konsequenz

Die Möglichkeit, den Belegnachweis unter den zuvor aufgeführten Bedingungen nachzuholen, ist positiv zu bewerten. Es sollte aber unverändert Vorsorge getroffen werden, dass die Nachweise schon bei Lieferung erbracht werden. Ein nachträglicher Nachweis wird regelmäßig mit mehr Aufwand zu erbringen sein, wenn er denn überhaupt noch möglich ist.

7. ERA-Anpassungsfonds ist rückstellungsfähig

Einführung

Die Tarifparteien in der Metall- und Elektroindustrie haben inzwischen flächendeckend die Einführung eines einheitlichen Entgelt-Rahmen-Abkommens (ERA) für Arbeiter und Angestellte vereinbart. Dieses Abkommen soll der geänderten Betriebs- und Arbeitsorganisation Rechnung tragen und die bisher unterschiedlichen Entgeltsysteme für Arbeiter und Angestellte anpassen (Ziel: „Gleiches Entgelt für gleiche Tätigkeiten“). Einige Beschäftigte erhalten dadurch höhere Entgelte (sog. ERA-Unterschreiter), andere

werden künftig geringer entlohnt (ERA-Überschreiter). Aus Gründen der Besitzstandswahrung wird das neue Tarifsysteem schrittweise eingeführt.

Übergang auf das neue Tarifsysteem

Um die Mehrbelastungen für die Unternehmen zu begrenzen, wird in einer Vorbereitungsphase ein Teil der jährlichen Tarifierhöhungen nicht an die Arbeitnehmer ausgezahlt, sondern dem sog. ERA-Anpassungsfonds zugeführt. Ab Beginn der ERA-Einführung (für Nordrhein-Westfalen ist beispielsweise ein Einführungszeitraum vom 1.3.2005 bis 28.2.2009 vorgesehen) werden die Guthaben aus diesem virtuellen Fonds innerhalb der nächsten 5 Jahre für die zusätzlich anfallenden Lohnzahlungen des Arbeitgebers verwendet. Eventuell nicht mehr benötigte Fondsguthaben müssen an die Arbeitnehmer als Sonderzahlung ausgekehrt werden.

Bilanzielle Konsequenzen

Die Finanzverwaltung hat in einem jüngst veröffentlichten BMF-Schreiben klargestellt, dass für die Verpflichtungen aus den ERA-Anpassungsfonds Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden sind, da eine vertragliche Verpflichtung zur Ausschüttung von nicht ausgezahlten Tarifierhöhungen besteht. Die Rückstellungen sind in der Steuerbilanz mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen.

Konsequenz

Das BMF-Schreiben ist aus Sicht der Steuerpflichtigen zu begrüßen, denn es beseitigt eine jahrelange Rechtsunsicherheit. In der Vergangenheit hatten sich einzelne Vertreter der Finanzverwaltung in der Literatur gegen eine Rückstellungsbildung ausgesprochen.

8. Fünftelregelung auch bei Gewinneinkünften möglich

Kernproblem

Für sog. „außerordentliche Einkünfte“ kommt eine Tarifiermäßigung nach der „Fünftelregelung“ in Betracht. Praktisch bedeutet das, dass die im deutschen Einkommensteuerrecht bestehende Progressionswirkung auf die außerordentlichen Einkünfte teilweise abgemildert wird. Dies wird erreicht, indem die vorher ermittelte steuerliche Mehrbelastung auf lediglich 1/5 der außerordentlichen Einkünfte in einem 2. Schritt mit 5 multipliziert wird. Hierdurch kann es zu einem Progressionsvorteil kommen; dies freilich nur dann, wenn das Einkommen vor Berücksichtigung der außerordentlichen Einkünfte noch unter dem Spitzensteuersatz liegt. Bei einem Ledigen mit zu versteuerndem Einkommen von 50.000 EUR macht das z. B. einen Einkommensteuervorteil von 1.145 EUR aus, wenn das hälftige Einkommen „außerordentlich“ ist. Ein typischer Anwendungsfall ist die Vergütung für mehrjährige Tätigkeit, die aber üblicherweise nur bei den nichtselbstständigen Einkünften angetroffen wird. Ob sich auch Freiberufler/Gewerbetreibende hierauf berufen können, war Gegenstand eines Verfahrens beim BFH. Hier hatte ein Arzt nach Auseinandersetzung mit der Kassenärztlichen Vereinigung (KV) eine Nachzahlung für insgesamt 6 Jahre auf einen Schlag (zusammengeballt) erhalten.

Bisherige Rechtsprechung

Vom Grundsatz her hält der BFH die Vorschrift für Gewinneinkünfte für nicht anwendbar, denn hier sei es nicht ungewöhnlich, ein Honorar für eine mehrjährige Tätigkeit zu erhalten. Für folgende Fälle hat er jedoch eine Anwendung zugelassen: Die „zusammengeballte“ Zahlung erfolgt

- für eine während mehrerer Jahre ausschließlich ausgeübte bestimmte Tätigkeit oder
- für eine sich über mehrere Jahre erstreckende Sondertätigkeit, die von der übrigen Tätigkeit abgrenzbar ist und nicht zum regelmäßigen Gewinnbetrieb gehört oder
- einmalig für langjährige Dienste im Rahmen einer arbeitnehmerähnlichen Stellung.

Entscheidung

Obwohl keine der in bisheriger Rechtsprechung anerkannten Voraussetzungen vorlag, hat der BFH die Vergünstigung für die Nachzahlung der KV gewährt. Die dem Streitfall vorausgegangene rechtliche Auseinandersetzung, die zum zusammengeballten Zufluss der Einnahmen für eine mehrjährige Tätigkeit führte, ließe eine Progressionswirkung typischerweise erwarten. Dem stehe nach Auffassung des BFH auch nicht entgegen, dass sich die Gesamtvergütung aus mehreren Beträgen zusammensetze, die jeweils einem bestimmten Einzeljahr zugerechnet werden könnten.

Konsequenz

Der BFH hat seine Rechtsprechung erfreulicherweise erweitert. In der täglichen Buchführungspraxis sollte darauf geachtet werden, dass solche Einnahmen nicht in den „normalen Betriebseinnahmen untergehen“ (z. B. bei Ärzten durch Extra-Ausweis in der Gewinnermittlung nach Abstimmung der KV-Abrechnungen), denn bei Abgabe der Steuererklärung ist eine besondere Deklaration erforderlich. Auch der Mandant sei dazu aufgerufen, auf solche Vorgänge hinzuweisen.

9. Einlösung von dienstlich erworbenen Payback-Punkten lohnsteuerpflichtig

Kernproblem

Große Tankstellenbetreiber sind im Rahmen von Kundenbindungsprogrammen vermehrt dazu übergegangen, ihren Kunden „Payback-Punkte“ gutzuschreiben, die diese dann zu einem späteren Zeitpunkt gegen Sach- und Barprämien einlösen können. Das BMF hat bereits im Oktober 2006 zu der Frage Stellung genommen, welche lohnsteuerlichen Folgerungen aus der Einlösung dienstlich erworbener Payback-Punkte zu ziehen sind.

Auffassung des BMF

Die unmittelbar dem Arbeitnehmer zugute kommenden Vorteile aus dienstlich erworbenen Payback-Punkten führen nach Auffassung des BMF zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Der Arbeitslohn fließt dem Arbeitnehmer sogar bereits im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem privaten Punktekonto zu, nicht erst bei Einlösung der Payback-Punkte.

Konsequenz

Für die dem privaten Punktekonto gutgeschriebenen Payback-Punkte aus Tankrechnungen, die sowohl dienstlicher als auch privater Natur sind, ist zukünftig eine Aufteilung geboten. Aufteilungsmaßstab ist grundsätzlich der Anteil der dienstlichen Fahrten an den Gesamtfahrten des Arbeitnehmers. Eine sachgerechte Schätzung der Aufteilung kommt nach Ansicht des BMF nur hilfsweise in Betracht.

Problematisch dürfte die geforderte Aufteilung der Payback-Punkte insbesondere in den Fällen werden, in denen die Privatnutzung eines Dienstfahrzeugs durch den Arbeitnehmer pauschal nach der sog. 1 %-Regelung erfasst wird. Hier liegt mangels Fahrtenbuch gerade kein unmittelbarer Aufteilungsmaßstab vor.

Praxishinweis

Es steht zu erwarten, dass künftig im Rahmen von Lohnsteueraußenprüfungen verstärkt die Thematik „Payback-Punkte“ in den Fokus der Prüfer rückt. Erleichtert wird dem Prüfer dabei die „Aufdeckung“ insbesondere durch den Umstand, dass die Gutschrift der Payback-Punkte unmittelbar auf der Tankrechnung vermerkt wird.

10. Steuervergünstigung für Betriebsvermögen

Einführung

Die Schenkung von Betriebsvermögen ist erbschafts- und schenkungssteuerlich begünstigt durch einen Freibetrag und durch einen Bewertungsabschlag. Insofern ist es von Bedeutung, ob ein Grundstück dem Grund- oder dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist.

Entscheidung

Der BFH hatte den Fall zu entscheiden, in dem Eheleute ein ihnen zu Miteigentum gehörendes Grundstück auf ihre Tochter übertragen. Das Grundstück diente dem Betrieb eines der Ehegatten. Der Betrieb wurde ebenfalls auf die Tochter übertragen.

Der BFH entschied, dass die besonderen Steuervergünstigungen für Betriebsvermögen dann gewährt werden, wenn das erworbene Vermögen durchgängig sowohl auf Seiten des Erwerbers als auch auf Seiten des Schenkers zum Betriebsvermögen gehört. Der Miteigentumsanteil des Ehegatten, der auch Betriebsinhaber ist, ist aber kein Betriebsgrundstück.

Konsequenz

Die beiden Miteigentumsanteile an dem Grundstück sind bei den Schenkern kein Betriebsvermögen, so dass ein besonderer Freibetrag und Bewertungsabschlag nicht auf die Schenkungen anzuwenden war-

en. Das vorliegende Urteil betrifft das Erbschaftsteuergesetz, welches vom Bundesverfassungsgericht für verfassungswidrig erklärt worden ist, aber weiterhin, längstens bis zum 31.12.2008, anzuwenden ist.

11. Abweichendes Wirtschaftsjahr zur Vermeidung eines Rumpfwirtschaftsjahres

Kernfrage/Rechtslage

Gewerbetreibende haben ihren Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln. Bei Gewerbetreibenden, deren Firma im Handelsregister eingetragen ist, entspricht das Wirtschaftsjahr dem Zeitraum, für den sie regelmäßig Abschlüsse machen. Bei anderen Gewerbetreibenden entspricht das Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr. Da bei Gewerbetreibenden der Gewinn als in dem Kalenderjahr bezogen gilt, in dem das Wirtschaftsjahr endet, kann durch die Festlegung eines abweichenden Wirtschaftsjahres bei Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit oder durch eine unterjährige Veränderung des Wirtschaftsjahres eine Steuerpause erreicht werden. Die Festlegung eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres bedarf immer der Zustimmung der Finanzverwaltung. Wegen des zuvor Gesagten verhält es sich in den meisten Fällen so, dass das Wirtschaftsjahr in Übereinstimmung mit dem Kalenderjahr gewählt wird. Da aber eine Gründung genau zum 1. Januar eines Jahres regelmäßig unmöglich ist, führt diese Praxis in der Regel dazu, dass das erste Geschäftsjahr ein sog. Rumpfgeschäftsjahr bleibt (Gründung bis zum 31. Dezember). Die Vereinbarung des Wirtschaftsjahres erfolgt durch eigene Festlegung durch den Gewerbetreibenden, beispielsweise durch eine gesellschaftsvertragliche Regelung. Fraglich ist, ob die Vereinbarung eines abweichenden Wirtschaftsjahres einen Gestaltungsmissbrauch darstellen kann, der steuerverfahrensrechtlich dazu führt, dass die abweichende Vereinbarung unbeachtlich wird.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hatte über eine Entscheidung der Finanzverwaltung zu urteilen, die folgende Gestaltung als rechtmisbräuchlich und allein zum Zwecke der Umgehung steuerlicher Vorschriften angesehen hatte: Eine im Januar gegründete Gesellschaft legte ihr Wirtschaftsjahr für den Zeitraum Februar bis Januar des Folgejahres fest. Damit erreichte sie, dass der Gewinn des ersten Wirtschaftsjahres erst dem Folgejahr zugerechnet wurde, für das sie erst am Ende des Folgejahres erklärungs-pflichtig war. Der Bundesfinanzhof sah hierin keinen Rechtsmissbrauch, weil die Gestaltung durch nichtsteuerliche Gründe, hier der Vermeidung eines Rumpfwirtschaftsjahres, gerechtfertigt war. Dies stelle keine Umgehung eines Steuergesetzes, sondern eine angemessene unternehmerische Entscheidung dar.

Konsequenz

Das Urteil betrifft den längsten denkbaren Fall der durch die Festlegung des abweichenden Wirtschaftsjahres (mit)erwünschten Steuerpause. Für Gründungsfälle bedeutet die Entscheidung, dass die Vermeidung eines Rumpfwirtschaftsjahres wohl stets geeignete Rechtfertigung für die Festlegung eines abweichenden Wirtschaftsjahres sein kann, ein Gestaltungsmissbrauch also regelmäßig nicht vorliegt.

12. Abtretung einer Anwaltsgebührenforderung an einen anderen Rechtsanwalt

Einführung

Die Abtretung von Gebührenforderungen eines Rechtsanwalts oder die Übertragung ihrer Einziehung an einen nicht als Rechtsanwalt zugelassenen Dritten ist unzulässig, es sei denn, die Forderung ist rechtskräftig festgestellt, ein erster Vollstreckungsversuch fruchtlos ausgefallen und der Anwalt hat die ausdrückliche schriftliche Einwilligung des Mandanten eingeholt. Bislang war dagegen umstritten, ob die Abtretung anwaltlicher Honoraransprüche an einen anderen Rechtsanwalt ohne Zustimmung des Mandanten zulässig ist.

Entscheidung

Eine Rechtsanwaltskanzlei stellte den späteren Beklagten für die Erstellung eines Testamentsentwurfs einen Betrag von über 100.000 EUR in Rechnung. Da die Beklagten die Zahlung verweigerten, trat die Kanzlei ihre Gebührenforderung ohne Zustimmung der Beklagten an den klagenden Rechtsanwalt ab. Die Vorinstanzen wiesen die gegen die Beklagten erhobene Klage ab. Die Abtretung der Gebührenforderung sei unwirksam. Diese Entscheidung hat der BGH aufgehoben und hierzu festgestellt, dass sich aus der gesetzlichen Regelung zugleich die allgemeine Zulässigkeit der Abtretung der Honorarforderung an einen anderen Rechtsanwalt auch ohne Zustimmung des Mandanten ergibt. Denn nach dieser Regelung

sind Rechtsanwälte, an die eine Gebührenforderung abgetreten wird, in gleicher Weise zur Verschwiegenheit verpflichtet wie die beauftragten Anwälte. Nur die Übertragung der Forderung auf einen nicht als Rechtsanwalt zugelassenen Dritten ist ohne Einwilligung des Mandanten unwirksam. Diese Regelung sei auch verfassungsgemäß und verletze insbesondere nicht das Recht des Mandanten auf informationelle Selbstbestimmung. Dieses Recht werde durch die ausdrücklich angeordnete Erstreckung der Verschwiegenheitspflicht auf den neuen Gläubiger hinreichend geschützt. Es liege auch kein Verstoß gegen den Gleichberechtigungsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) vor. Ein Verstoß könne zwar darin gesehen werden, dass der Gesetzgeber für die Abtretung ärztlicher Honorarforderungen keine entsprechenden Erleichterungen geschaffen hat. Diese Ungleichbehandlung sei aber gerechtfertigt, da bei typisierender Betrachtung Fragen der Gesundheit in der Regel die Intimsphäre betreffen, während die dem Anwalt bekannt werdenden Tatsachen zumeist lediglich wirtschaftliche Interessen berühren.

Konsequenz

Rechtsanwälte können ihre Honorarforderungen ohne Zustimmung der Mandanten an einen anderen Rechtsanwalt abtreten. Auf der Grundlage von gleich lautenden Regelungen in den Berufsordnungen der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (§ 64 Abs. 2 StBerG, § 55 Abs. 2 WPO) sind Abtretungen von Honorarforderungen an die gleiche Berufsgruppe ebenfalls als zulässig anzusehen.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Zugang einer Kündigung an Postfachadresse des Arbeitnehmers

Kernfrage/Rechtslage

Fällt eine Kündigung in den Anwendungsbereich des Kündigungsschutzgesetzes, dann muss der Arbeitnehmer binnen dreier Wochen nach Zugang der Kündigung Kündigungsschutzklage vor dem zuständigen Arbeitsgericht einlegen, wenn er sich gegen die Kündigung verteidigen will. Hält er diese Frist nicht ein, fingiert das KSchG die Kündigung als wirksam. Für den Beginn des Fristlaufes ist entscheidend, wann dem Arbeitnehmer das Kündigungsschreiben zugegangen ist. Bei Kündigungen, deren Wirksamkeit von der Zustimmung einer Behörde abhängig ist, beispielsweise der Zustimmung des Integrationsamts bei Kündigung eines Schwerbehinderten, beginnt die Dreiwochenfrist erst zu laufen, wenn dem Arbeitnehmer die Entscheidung der Behörde bekannt gegeben worden ist. Die im Kündigungsschreiben enthaltene Kündigungserklärung ist eine einseitig vom Arbeitgeber empfangsbedürftige Willenserklärung, die dem Arbeitnehmer bei persönlicher Aushändigung unmittelbar, bei Versand mit der Post aber erst dann zugeht, wenn sie derart in den Herrschaftsbereich des Arbeitnehmers gelangt ist, dass für ihn die Möglichkeit der ungehinderten Kenntnisnahme bestand. Besonderheiten bestehen aber, wenn bekannt ist, dass der Arbeitnehmer abwesend ist. Bei Arbeitnehmern, die nur ein Postfach unterhalten, ist regelmäßig nicht davon auszugehen, dass diese das Postfach täglich leeren. In diesem Fall ist spätester Zeitpunkt des Zugangs mit Ablauf der im Postfachvertrag vorgesehenen Leerungsfrist nach sieben Tagen zu unterstellen. Die Frage des Zugangs der Kündigung ist in „zeitknappen“ Fällen (Kündigung am letzten Tag) regelmäßiger Streitpunkt vor den Arbeitsgerichten.

Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht Köln hatte über die Wirksamkeit der Kündigung einer schwerbehinderten Arbeitnehmerin zu entscheiden, der am 22. Juli gekündigt worden und die erforderliche Zustimmung des Integrationsamts am 21. Juli in ihr Postfach eingelegt worden war. Die Arbeitnehmerin erhob erst am 28. August Kündigungsschutzklage und berief sich darauf, dass die Bekanntgabe der Entscheidung des Integrationsamts für den Beginn des Fristlaufes der Kündigungsschutzklage maßgeblich sei und diese erst zu laufen begonnen habe, als sie ihr Postfach geleert habe. Das Landesarbeitsgericht entschied zulasten der Klägerin. Schon aufgrund der Fiktion des KSchG, das eine nicht binnen Dreiwochenfrist mit Klage angegriffene Kündigung als wirksam erachtet, sei die Kündigung wirksam geworden. Für die Annahme einer Bekanntgabe der Entscheidung des Integrationsamts innerhalb eines Dreiwochenzeitraums, zurückgerechnet vom Datum der Klageerhebung am 28. August, sei kein Raum. Mindestens der Ablauf

der im Postfachvertrag vorgesehenen Verpflichtung zur Leerung alle sieben Tage, mithin spätestens der 28. Juli, sei als zeitliche Obergrenze für die Möglichkeit der Kenntnisnahme zu unterstellen.

Konsequenz

Die im konkreten Fall zutreffende Entscheidung lässt Fragen offen. So steht zu befürchten, dass keine Pflicht des Arbeitnehmers besteht, sein Postfach täglich zu leeren. Im Ergebnis wird man aus Sicherheitserwägungen heraus annehmen müssen, dass der Zugang bei Postfacheinlagerung erst nach sieben Tagen angenommen werden kann. In Fällen, in denen Kündigungen in den letzten Tagen der Kündigungsfrist erklärt werden, muss daher von der Postfacheinlagerung abgeraten werden. Hat der Arbeitnehmer nur ein Postfach benannt, sollte die Kündigung zwingend persönlich unter Zeugen oder gegen Quittung übergeben werden.

2. Gutglaubensschutz bei Umsatzsteuerbetrug

Kernproblem

Möchte ein Unternehmer den Vorsteuerabzug beanspruchen, so hat er dessen Voraussetzungen nachzuweisen. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH bezieht sich der Nachweis auf die Identität von Leistendem und Rechnungsaussteller sowie dessen Unternehmereigenschaft. Einen Schutz des guten Glaubens an das Vorliegen der genannten Voraussetzungen hat der BFH bisher abgelehnt. Folge ist, dass Unternehmern, die unwissentlich Leistungen empfangen, die in Verbindung mit einem Umsatzsteuerbetrug stehen, der Vorsteuerabzug versagt wird.

Fall

Ein Kfz-Händler H erwarb Fahrzeuge von einer Firma X. Diese wiederum bezog die Kfz von Herrn Y. H und X machten jeweils die Vorsteuer aus dem Ankauf der Kfz geltend. Y hingegen beging Umsatzsteuerbetrug. Er führte die vereinnahmte und ausgewiesene Umsatzsteuer nicht ab. Die Firma X diente ihm als Strohmännchen zur Abwicklung seiner betrügerischen Geschäfte. Der H hatte hiervon keine Ahnung. Er hatte sich durch verschiedene Maßnahmen versichert, dass die Firma X Unternehmer sei (u. a. Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Finanzamt, Bestätigung vom Bundesamt für Finanzen, Kopie Personalausweis des X). Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug u. a., weil die Rechnungen die Anschrift des zu diesem Zeitpunkt schon nicht mehr bestehenden Geschäftssitzes der Firma X enthielten.

Urteil

Das FG Köln lässt den Vorsteuerabzug zu. Die Lieferungen der X an H werden vom FG anerkannt. Daran ändert auch die Funktion der X als Strohmännchen und der dem Umsatz anhaftende Umsatzsteuerbetrug nichts. Nach Ansicht des FG steht dem Vorsteuerabzug auch die unzutreffende Rechnungsanschrift nicht entgegen, sofern der Leistungsempfänger alle ihm zumutbaren Aufklärungsmaßnahmen unternommen hat und ihm die falsche Adresse nicht auffallen musste.

Konsequenz

Das Urteil beruht auf der jüngsten EuGH-Rechtsprechung und steht im Widerspruch zur bisherigen Rechtsprechung des BFH. Für gutgläubige Erwerber, die in einen Umsatzsteuerbetrug involviert wurden, bietet das Urteil Argumente, gegen die Versagung des Vorsteuerabzugs vorzugehen. Zur Vorbeugung einer Gefährdung des Vorsteuerabzugs sollten insbesondere bei betrugsanfälligen Umsätzen (z. B. Kauf hochwertiger Waren), die im Urteil aufgeführten Aufklärungsmaßnahmen getroffen werden.

3. Voraussetzungen für die Vorsteuervergütung

Einführung

Im Ausland ansässige Unternehmer, die in Deutschland keine steuerpflichtigen Umsätze ausführen, können sich die ihnen in Deutschland in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auf Antrag erstatten lassen. Der Antrag muss bis zum 30. Juni des auf die Entstehung des Vergütungsanspruches folgenden Kalenderjahres gestellt und eigenhändig unterschrieben werden. Die Vorsteuerbeträge sind durch Originalbelege nachzuweisen (Rechnungen und Einfuhrbelege). Ferner muss der Antragsteller eine behördliche Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, vorlegen, die seine Unternehmereigenschaft nachweist.

Urteil

Der BFH hat nun in zwei Urteilen zu den Voraussetzungen der Vorsteuervergütung Stellung bezogen. Demnach muss nicht nur der Erstattungsantrag innerhalb der Sechsmonatsfrist beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt, früher Bundesamt für Finanzen) gestellt werden, sondern auch die Originalbelege eingereicht sein. Eine Vorlage von Kopien unter Nachreichung der Originale nach dem 30. Juni ist nicht zulässig. Die behördliche Bescheinigung muss eine Aussage darüber enthalten, dass der Antragsteller Unternehmer i. S. d. UStG ist. Ferner muss die Bescheinigung den Vergütungszeitraum abdecken. Es reicht daher nicht aus, wenn die Bescheinigung

– nur die Ertragsteuern betrifft oder

– nur nachweist, dass der Antragsteller im Zeitpunkt der Antragstellung Unternehmer i. S. d. UStG ist.

Konsequenz

Die BFH-Rechtsprechung ist bei allen Anträgen zu beachten. Da der BFH es auch nicht für zwingend erachtet, dass das BZSt auf die unvollständigen Unterlagen hinweist, sollte im Zweifel steuerlicher Rat bei der Antragstellung eingeholt werden.

4. Bilanzierung bei Altersteilzeit geändert

Einführung

Beim Übergang von älteren Arbeitnehmern in den Ruhestand wird vielfach das Instrument der Altersteilzeit eingesetzt. Dabei reduziert der Arbeitnehmer seine bisherige Arbeitszeit auf 50 % und erhält neben seinem entsprechend reduzierten Gehalt noch sog. Aufstockungsbeträge. Da diese Aufstockungsbeträge steuerfrei sind, liegt das Nettoeinkommen häufig nur geringfügig unter demjenigen vor Beginn der Altersteilzeit. In der Ausgestaltung als sog. Blockmodell (Arbeitnehmer arbeitet in der ersten Hälfte der Teilzeitphase mit regulärer Arbeitszeit und ist in der zweiten Hälfte komplett von der Arbeit freigestellt) ermöglicht die Altersteilzeit einen vorgezogenen Ruhestand.

Rückstellungsbildung im Blockmodell

Im Blockmodell leistet der Arbeitnehmer zunächst seine reguläre Arbeitszeit, erhält jedoch nur ein reduziertes Gehalt. Es liegt daher ein Erfüllungsrückstand des Arbeitgebers vor, der zur Passivierung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten führt, die während der Arbeitsphase ratierlich anzusammeln ist. Die ungewisse Verbindlichkeit umfasst die gesamte Vergütung, die der Arbeitnehmer während der Freistellungsphase erhält. Die Rückstellung soll unter Berücksichtigung von versicherungsmathematischen Wahrscheinlichkeiten für ein vorzeitiges Ausscheiden des Arbeitnehmers ermittelt werden. Das kürzlich veröffentlichte BMF-Schreiben erhält Barwertfaktoren für die Anwendung eines Pauschalwertverfahrens. Zudem geht die Finanzverwaltung von einer Abzinsungspflicht der Rückstellung aus.

Gegenrechnung von Erstattungsansprüchen

Im Falle einer Neubesetzung der durch Altersteilzeit freigewordenen Stelle mit einem Arbeitslosen oder einem Auszubildenden erstattet die Bundesagentur für Arbeit dem Arbeitgeber die gezahlten Aufstockungsbeträge. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind diese Erstattungsansprüche bereits dann rückstellungsmindernd zu berücksichtigen, wenn die Wiederbesetzung ernsthaft geplant ist und mehr Gründe für als gegen die Wiederbesetzung sprechen.

Konsequenz

Nach früherer Auffassung der Finanzverwaltung war die Rückstellung nicht ratierlich während der Arbeitsphase anzusammeln. Stattdessen kam es zu einem sprunghaften Anstieg der Rückstellung mit Eintritt in die Freistellungsphase. Erst durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs war die Finanzverwaltung gezwungen, ihre Auffassung zu ändern. Besonders ärgerlich und offensichtlich unzutreffend ist, dass die neuen Regelungen erst bei Bilanzen berücksichtigt werden sollen, die nach dem 30.11.2005 aufgestellt werden. Zudem bedeutet die Neuregelung zur Gegenrechnung des Erstattungsanspruchs eine deutliche Verschärfung gegenüber der bisherigen Fassung und steht im Widerspruch zur BFH-Rechtsprechung.

5. GmbH-Gesellschafter können sich bei Verschweigen von Sonderzahlungen an Mitgesellschafter schadensersatzpflichtig machen

Sachverhalt

X war mit zwei weiteren Gesellschaftern an der S-GmbH beteiligt. Kurz bevor X seinen Anteil veräußerte, sprach er mit dem beklagten Mitgesellschafter Z über die wirtschaftliche Situation der Gesellschaft. Der Beklagte teilte ihm mit, dass in absehbarer Zeit mit keinem Gewinn zu rechnen sei. Er erwähnte allerdings nicht, dass in den vergangenen zwei Jahren an den weiteren Mitgesellschafter und Geschäftsführer S rund 70.000 EUR als Gehalt gezahlt worden waren. X veräußerte seinen Geschäftsanteil zum Nennwert. Im Prozess gegen Z trug X vor, dass er sich einen Gewinnanspruch vorbehalten hätte, wenn er Kenntnis von den Zahlungen an S gehabt hätte und verlangt insofern Schadensersatz von Z.

Entscheidung

Die gesellschaftsrechtliche Treuepflicht verlangt, dass die Gesellschafter ihre Mitgesellschafter über Vorgänge vollständig und zutreffend informieren, die deren mitgliedschaftliche Vermögensinteressen betreffen und ihnen nicht bekannt sein könnten. Dazu gehört auch die Offenlegung etwaiger verdeckter Gewährungen von Sondervorteilen an einen dritten Mitgesellschafter.

Das Verschweigen von Zahlungen an einen Mitgesellschafter kann aber nur dann zu einem Schadensersatzanspruch führen, wenn diese Zahlungen nicht nur gegen die gesellschaftsrechtliche Kompetenzordnung verstoßen haben, sondern auch in der Sache unberechtigt waren. Ein verdeckter Sondervorteil liegt nämlich nur dann vor, wenn der Leistung keine gleichwertige Gegenleistung gegenüber steht. Daher kommt es vorliegend darauf an, ob der Geschäftsführer eine Arbeitsleistung für die S-GmbH erbracht hat und daher einen Anspruch gegen seine Mitgesellschafter auf die Bewilligung einer Geschäftsführervergütung hatte.

Konsequenz

GmbH-Gesellschafter müssen ihre Mitgesellschafter über Sonderzahlungen informieren, die an einen anderen Mitgesellschafter ausgezahlt wurden. Anderenfalls können sie sich schadensersatzpflichtig machen. Das Verschweigen kann aber nur dann zu einem Schadensersatzanspruch führen, wenn die Zahlungen in der Sache unberechtigt waren, weil der Empfänger keine adäquate Gegenleistung erbracht hat.

6. Barkapitalerhöhung zum konzerninternen Erwerb

Sachverhalt

Die beklagte Konzernmutter wollte die Gussaktivitäten innerhalb des Konzerns neu ordnen. Dazu verkaufte sie ihre 100 %ige Tochter, die L-AG, Betriebsgrundstücke und Unternehmen an die G-GmbH. Die G-GmbH war eine 100 %ige Tochter der F-GmbH, diese wiederum eine 100 %ige Tochter der F-Beteiligungs-GmbH, deren Alleingesellschafterin die Beklagte als Konzernmutter war. Das Geld für den Unternehmenskauf hatte die G-GmbH durch eine unmittelbar zuvor erfolgte Stammkapitalerhöhung erhalten. Nachdem die G-GmbH später in Insolvenz gefallen war, verklagte der Insolvenzverwalter die Konzernmutter auf erneute Zahlung der Bareinlage, weil die seinerzeitige Zahlung als verdeckte Sacheinlage zu qualifizieren sei.

Entscheidung

Der BGH verneint eine verdeckte Sacheinlage. Zwar handele es sich bei dem konzerninternen Unternehmenskauf durch die G-GmbH nicht um ein „normales Umsatzgeschäft“. Das Geld aus der Kapitalerhöhung sei aber weder unmittelbar noch mittelbar an die Inferentin (d. h. die F-GmbH) zurückgeflossen. Zwar setze der Tatbestand einer Umgehung der Kapitalaufbringungsregeln eine personelle Identität zwischen dem Inferenten und dem Rückzahlungsempfänger nicht unbedingt voraus. Bei Weiterleitung der Einlagemittel an einen Dritten sei aber erforderlich, dass der Inferent dadurch in gleicher Weise begünstigt werde wie durch eine unmittelbare Leistung an ihn selbst; dies gelte insbesondere bei Leistung an ein vom Inferenten beherrschtes Unternehmen, unter Umständen auch bei Leistung an ein Unternehmen, von dem der Inferent seinerseits abhängig ist.

Hier bestand aber kein Abhängigkeitsverhältnis zwischen der F-GmbH als Inferentin und der L-AG als Kaufpreisleistungsnehmerin. Daran ändere auch die Tatsache nichts, dass die Transaktion unter dem Konzerndach der L-AG abgewickelt und zuvor zwischen den beteiligten Gesellschaften unter Einschluss der Konzernmutter abgesprochen worden war.

Konsequenz

Der Tatbestand einer verdeckten Sacheinlage bei der Barkapitalerhöhung einer GmbH setzt einen unmittelbaren oder mittelbaren Einlagenrückfluss an den Inferenten als Vergütung für eine von ihm erbrachte Leistung voraus. Sonstige Absprachen zwischen dem Inferenten und der Gesellschaft über die Verwendung der Einlagemittel sind unter dem Gesichtspunkt der Kapitalaufbringung unschädlich.

Eine verdeckte Sacheinlage liegt nicht schon dann vor, wenn die von einer Konzerngesellschaft auf das erhöhte Kapital ihrer Tochter-GmbH geleistete Bareinlage absprachegemäß zum Erwerb des Unternehmens einer Schwester-Gesellschaft verwendet wird, an welcher die Inferentin weder unmittelbar noch mittelbar beteiligt ist.

7. Privater Nutzungswert eines Leasingfahrzeugs

Kernproblem

Im Jahr 2003 hat der BFH in geänderter Rechtsprechung entschieden, dass auch die Bildung gewillkürten Betriebsvermögens (betriebliche Nutzung zwischen 10-50 %) bei einer Einnahmen-Überschussrechnung möglich sei. Praktische Auswirkung hatte dies insbesondere bei der steuerlichen Behandlung von betrieblich genutzten Kraftfahrzeugen, kamen diese jetzt doch in den Anwendungsbereich der günstigeren 1 %-Regelung. Ab dem Jahr 2006 ist die für eine weitere Anwendung der 1 %-Regel im Gesetz geforderte mehr als 50 % betriebliche Nutzung erforderlich. Bereits unmittelbar nach der BFH-Entscheidung im Jahr 2003 hatte das BMF verfügt, dass die Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen in „unmissverständlicher Weise durch zeitnah erstellte Aufzeichnungen zu erbringen“ sei (z. B. in einem Anlageverzeichnis). Bei Versäumnis haben die Finanzämter eine Zuordnung zum Betriebsvermögen abgelehnt. Folge: War der PKW z. B. zu 30 % betrieblich genutzt, konnten auch Betriebsausgaben nur in dieser Höhe geltend gemacht werden. Keinen Unterschied macht die Finanzverwaltung darin, ob der PKW im (wirtschaftlichen) Eigentum des Steuerpflichtigen steht oder geleast ist. Das FG Köln hat insoweit in einem Altfall (vor Gesetzesänderung 2006) Bedenken, wie es jetzt in einem Aussetzungsverfahren verkündet hat.

Bisherige Rechtsprechung

Der BFH hat erst im Jahr 2006 die Ansicht der Finanzverwaltung gestützt. Danach ist die private Verwendung eines geleasten PKW nicht nach der 1 %-Regelung gestattet, wenn der betriebliche Anteil weder 50 % der gesamten Nutzung überschreitet noch das Wirtschaftsgut oder Nutzungsrecht in unmissverständlicher Weise dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet wurde.

Entscheidung

Für das FG Köln lässt sich aus dem Wortlaut des Gesetzes nicht herleiten, dass der PKW als solcher zum Betriebsvermögen des Nutzers gehören muss. Im Gegensatz zur Arbeitslohnermittlung bei privater PKW-Gestellung an Arbeitnehmer enthalte die 1 %-Regel nicht den Begriff des „betrieblichen“ Kfz, sondern stelle allein auf den Begriff des Kfz ohne den Zusatz „betrieblich“ ab. In der Folge reicht es mangels wirtschaftlichen Eigentums des Steuerpflichtigen an dem PKW für den Senat auch aus, dass die Kosten des Leasingvertrags sowie die laufenden Kosten als Betriebsausgaben verbucht sind. Das Nutzungsrecht aus dem Leasingvertrag (als schwebendes Geschäft) brauche nicht in einem Anlageverzeichnis aufgenommen werden.

Konsequenz

Die in dem Aussetzungsverfahren geäußerten Zweifel des FG sind logisch und geben Anlass, solche Verfahren offen zu halten. Zu bedenken ist jedoch, dass der BFH bei einem ähnlichen Sachverhalt anders entschieden hat. Hier mangelte es auch an der Dokumentation über die Zuordnung des Nutzungsrechts zum Betriebsvermögen. Für das FG reicht der Ausweis der Betriebsausgaben und der Nutzungsentnahme aus. Es überzeugen auch die Bedenken des FG zur Aufnahme des Nutzungsrechts bzw. der Nutzungskosten in ein Anlageverzeichnis. Um Streit aus dem Weg zu gehen, ist jedoch eine anderweitige Dokumentation zu empfehlen (laut Erlass des BMF z. B. durch zeitnahe schriftliche Erklärung gegenüber dem FA).

8. Dienstwagenbesteuerung: Anwendung der 1 %-Regelung auch bei Vereinbarung eines Nutzungsentgelts

Kernproblem

Die Überlassung eines Dienstwagens an den Arbeitnehmer auch zur Privatnutzung ist als geldwerter Vorteil der Lohnsteuer zu unterwerfen. Dabei wird der Sachbezug in Höhe von 1 % des Listenpreises geschätzt, wenn nicht ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt und die tatsächlichen Kosten belegmäßig nachgewiesen werden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass die 1 %-Regelung zur Ermittlung der privaten Nutzung eines Firmenfahrzeugs auch in den Fällen zwingend anzuwenden ist, in denen der Arbeitnehmer zur Zahlung eines angemessenen Entgeltes für die Privatnutzung des Dienstwagens an den Arbeitgeber verpflichtet ist. Der BFH argumentiert, dass sich die Überlassung des Firmenfahrzeugs auch für private Zwecke – ungeachtet der Nutzungsvereinbarung – allein auf dem Dienstverhältnis gründet und somit den Anwendungsbereich für die Erfassung eines geldwerten Vorteils öffnet. Die an den Arbeitgeber entrichteten Kilometerpauschalen mindern jedoch, soweit sie auf die Strecken Wohnung - Arbeitsstätte entfallen, den pauschalen Nutzungswert.

Konsequenz

Mit seiner Entscheidung hat der BFH verdeutlicht, dass er die Regelungen zur Sachbezugsbesteuerung der privaten PKW-Nutzung als über reine Bewertungsvorschriften hinausgehende Normen verstanden wissen will. In der Vorinstanz wurde die Anwendbarkeit der Vorschriften zur Besteuerung der privaten PKW-Nutzung aufgrund des vereinbarten angemessenen Entgeltes verneint. Der BFH vertritt die Auffassung, dass ein durch das Arbeitsverhältnis veranlasster steuerpflichtiger geldwerter Vorteil vorliegt, solange das seitens des Arbeitnehmers entrichtete Nutzungsentgelt niedriger als der pauschal ermittelte Nutzungswert ist.

Praxishinweis

Vor dem Hintergrund der BFH-Entscheidung lassen sich die in den Fällen von entgeltlichen Nutzungsvereinbarungen negativen steuerlichen Konsequenzen der 1 %-Regelung mit Sicherheit nur vermeiden, wenn der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt und die Kosten belegmäßig nachgewiesen werden.