

## **Mandanteninformationen des Monats Juli 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. Fehlerhafte Kfz-Steuerbescheide für Geländewagen
2. Verfassungswidrigkeit bestehender Betreuungsunterhaltsregelungen
3. Girokonto für jedermann – Vertragsabschlussfreiheit, Selbstregulierung oder gesetzlicher Zwang?
4. Erschließungskosten und Grunderwerbsteuer
5. Aufteilung der Vorsteuer bei gemischt genutzten Grundstücken
6. Zivilrechtliche Mängel bei Verträgen naher Angehöriger
7. Straßenausbaubeiträge keine außergewöhnlichen Belastungen
8. Einnahmen für Kinder in Kindertages- und Vollzeitpflege
9. Auch Erbe profitiert von haushaltsnahen Dienstleistungen
10. Gebühr für Vermögensverwaltung: FG vs. BFH
11. Private Steuerberatungskosten: Musterprozesse angekündigt
12. Schätzung von Kraftstoffkosten
13. Kann das Finanzamt seine eigenen Mahnungen aufheben?
14. Grundsätze zur Ehegatten-Bürgschaften sind nicht auf Gesellschafterbürgen im Firmenverbund anwendbar

### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Unternehmensteuerreform tritt zum 1. Januar 2008 in Kraft
2. Musterprozess zur Auskunftsg Gebühr
3. Markenschutz in Europa wird billiger
4. Arbeitgeber muss nicht über steuerliche Nachteile aufklären
5. Leistungszeitpunkt eines Insolvenzverwalters
6. Grunderwerbsteuerliche Organschaft
7. Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen nach SGB VIII
8. Keine Hinzurechnung von Erbbauzinsen
9. Hinzurechnung von Pachtzinsen
10. Steuererlass für ausländische Kulturvereinigungen nach § 50 Abs. 7 EStG
11. Kündigung eines krankheitsanfälligen Arbeitnehmers
12. Surfen im Internet während der Arbeitszeit
13. Künstlersozialversicherung – aktuelle Gesetzesänderung

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Außerordentliche Kündigung sowie Haftung des Fremdgeschäftsführers aufgrund von Treuepflichtverletzungen
2. Weglassen des Rechtsformzusatzes einer niederländischen „BV“
3. Geschäftsführungsleistungen eines Gesellschafters
4. Umsatzsteuerbefreiung für Labor-GmbH
5. Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell
6. Zuflusszeitpunkt bei Ausschüttungen
7. Kein Verlustrücktrag durch Verschmelzung
8. Gutachtenkosten bei Beteiligungserwerb als Werbungskosten
9. Vorsorgeaufwendungen bei Gesellschafter-Geschäftsführern
10. Zufluss einer Pensionszusage trotz Zahlung an Dritte
11. Mit Leistungen an den Gesellschafter werden gemeinnützige Zwecke nicht immer unmittelbar gefördert
12. Bundeskabinett beschließt Reform des GmbH-Rechts
13. Die Geschäftsführerin einer GmbH des Ehemannes hat Anspruch auf Arbeitslosengeld

## Privatbereich

### 1. Fehlerhafte Kfz-Steuerbescheide für Geländewagen

#### Kernproblem

Geländewagen wurden bisher nach den für LKW geltenden Regeln besteuert, wenn sie ein zulässiges Gesamtgewicht von mehr als 2,8 t hatten, und zwar ungeachtet dessen, ob sie nach ihrer Bauart und Einrichtung vorwiegend zur Beförderung von Lasten geeignet und bestimmt (also LKW) waren. Dies brachte ihren Haltern meist wesentliche Ersparnisse gegenüber einer Besteuerung als PKW. Das Steuerprivileg beruhte auf einer Vorschrift der Straßenverkehrs-Zulassungsordnung, auf die das Kraftfahrzeugsteuergesetz verwies und nach der solche Fahrzeuge (sog. Kombinationsfahrzeuge) als LKW galten. Diese Vorschrift ist jedoch zum 1.5.2005 aufgehoben worden. Es wird seither vielfach die Auffassung vertreten, was ein PKW und was ein LKW sei, richte sich jetzt nach einer EU-Richtlinie (Richtlinie 70/156/EWG der Europäischen Gemeinschaft zur Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Betriebserlaubnis für Kraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuganhänger an den technischen Fortschritt), wonach zahlreiche solcher Fahrzeuge weiterhin als LKW besteuert werden müssten.

#### Entscheidung

Dem ist der BFH nunmehr entgegengetreten. Er hat – vorerst in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes – entschieden, dass die genannte EU-Richtlinie keine für die Mitgliedstaaten verbindlichen Festlegungen enthalte, was ein LKW und was ein PKW sei. Denn sie habe nicht zum Ziel, die allein in der Kompetenz der Mitgliedstaaten liegende Entscheidung zu reglementieren, ob und in welcher Höhe für die einzelnen Fahrzeugarten Kraftfahrzeugsteuer erhoben werden soll.

Hiernach gilt: Für Kombinationsfahrzeuge ist ungeachtet ihres zulässigen Gesamtgewichts die in der Regel wesentlich höhere PKW-Steuer zu erheben, es sei denn, das Fahrzeug ist nach Bauart und Ein-

richtung als LKW anzusehen, also vorwiegend zur Beförderung von Lasten geeignet und bestimmt. Für diese Abgrenzung von PKW und LKW ist nach der ständigen Rechtsprechung des BFH ein Bündel von Kriterien zu berücksichtigen (u. a. Zahl der Sitzplätze, zulässige Ladung, Größe der Ladefläche, Ausstattung mit Sitzbefestigungspunkten und Sicherheitsgurten, Verblechung der Seitenfenster, Höchstgeschwindigkeit, äußeres Erscheinungsbild, Herstellerkonzeption). Im Streitfall („Land Rover“) gab der BFH die Sache an das FG zur Nachholung der tatrichterlichen Würdigung der relevanten technischen Merkmale des Fahrzeugs zurück.

## 2. **Verfassungswidrigkeit bestehender Betreuungsunterhaltsregelungen**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Das Familienrecht sieht unterschiedliche gesetzliche Regelungen für den sog. Kindesbetreuungsunterhalt vor. Das ist der Unterhalt, den der Elternteil erhält, der wegen der Betreuung eines Kindes keiner oder nur in geringem Umfang einer Erwerbstätigkeit nachgehen kann. Der Kindesbetreuungsunterhalt bei nicht ehelichen Kindern ist nach derzeitiger Rechtslage auf der Grundlage einer ausführlicheren gesetzlichen Regelung auf drei Jahre nach der Geburt beschränkt, wohingegen der Kindesbetreuungsunterhalt bei ehelichen Kindern als Teil der allgemeinen Unterhaltsregelungen des Familienrechts insbesondere von der Rechtsprechung ausgestaltet worden ist. Danach muss – derzeit – der das Kind betreuende Elternteil bis zum 8. Lebensjahr keiner und vom 8. bis zum 15. Lebensjahr nur einer Teilzeitbeschäftigung nachgehen. Diese unterschiedlichen gesetzlichen Vorgaben hat das Bundesverfassungsgericht nunmehr mit seiner am 23.5.2007 veröffentlichten Entscheidung für verfassungswidrig erklärt.

### **Entscheidung**

Das Bundesverfassungsgericht führt aus, dass die Grundrechte es verbieten, mit zweierlei Maß zu messen und bei ehelichen Kindern eine erheblich längere persönliche Betreuung für angezeigt zu halten als bei nicht ehelichen Kindern. Das Maß des persönlichen Betreuungsbedarfs des Kindes richte sich nicht nach dem Familienstand der Eltern. Verfassungserhebliche Rechtfertigungsgründe sahen die Verfassungsrichter nicht. Insbesondere rechtfertige eine nachwirkende eheliche Verbundenheit keine Unterscheide im Kindesbetreuungsunterhalt. Allerdings wiesen die Verfassungsrichter darauf hin, dass gegen eine zeitliche Begrenzung des Kindesbetreuungsunterhalts auf drei Jahre, wie dies bei nicht ehelichen Kindern derzeit vorgesehen ist, keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Der Gesetzgeber ist aufgefordert, eine verfassungsgemäße Rechtslage herzustellen. Dies muss bis zum 31.12.2008 erfolgen. Bis dahin gilt die derzeitige Rechtslage fort. In der Art und Weise der Umsetzung bzw. Herstellung einer verfassungsgemäßen Rechtslage ist der Gesetzgeber frei.

### **Konsequenz**

Nicht betreuende Elternteile nicht ehelicher Kinder, i. d. R. die Väter, müssen sich wohl auf längere Unterhaltsbelastungen einrichten. Die angedachte Reform des Unterhaltsrechts ist zunächst von der Bundesregierung ausgesetzt worden. „Rettungsanker“ für Altfälle kann die Weitergeltung derzeitigen Rechts sein. Insoweit werden bereits betroffene Väter gegenüber der Mutter unseres Erachtens einwenden können, dass die Mutter nicht eigenmächtig ihren unterhaltsrechtlichen Status quo verbessern darf (z. B. durch Wechsel aus einem bestehenden Vollzeit- in ein Teilzeitarbeitsverhältnis).

## 3. **Girokonto für jedermann – Vertragsabschlussfreiheit, Selbstregulierung oder gesetzlicher Zwang?**

### **Problemkreis**

Ohne ein Girokonto zu leben, ist zwar keineswegs ausgeschlossen, gestaltet sich aber äußerst schwierig. Dennoch scheinen etliche Bürger nach wie vor kein Girokonto zu haben. Die Gründe hierfür sind vielschichtig. Im Zentrum der gegenwärtigen rechtspolitischen Diskussion steht, dass sich Kreditinstitute auf ihre Vertragsabschlussfreiheit berufen und sich aus betriebswirtschaftlichen Gründen von Fall zu Fall weigern, mit einkommensschwachen Bürgern einen Girovertrag selbst auf Guthabenbasis abzuschließen oder fortzuführen. Zum einen sei die Klientel zu betreuungs- und damit personal(kosten)intensiv und zum anderen hätten die Kreditinstitute nicht die Möglichkeit, die Verluste durch andere gewinnbringende Bankgeschäfte mit diesen Kunden aufzufangen. Seit 1995 existiert eine institutsgruppenübergreifende Empfehlung des Zentralen Kreditausschusses (ZKA) an die Mitgliedsinstitute der fünf Spitzenverbände,

jedem Bürger auf Wunsch ein von Einkünften unabhängiges Girokonto zur Verfügung zu stellen. Es herrscht Einigkeit darüber, dass die auf der Internetseite des ZKA einstehende Empfehlung für sich genommen einen solchen Abschlusszwang nicht begründet.

### **Rechtslage**

Alle Lösungsansätze und Rechtsauffassungen zum „Girokonto für jedermann“ kreisen um die Frage, ob und woraus die Kreditinstitute eine einklagbare Rechtspflicht treffen kann, auch mit Bürgern aus sozial schwächeren Bevölkerungsschichten einen Girovertrag ohne Überziehungsrecht abschließen zu müssen.

### **Konsequenz**

Mit Rücksicht auf die jüngste Regierungsvorgabe deutet alles auf eine gesetzliche Regelung hin. Es wird mit guten Gründen die Auffassung vertreten, dass ein Kontrahierungszwang für alle Kreditinstitute unverhältnismäßig wäre. Dennoch wird man die weitere Entwicklung abwarten müssen.

## **4. Erschließungskosten und Grunderwerbsteuer**

### **Einführung**

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich nach der Gegenleistung, die der Käufer für den Erwerb einer Immobilie aufwendet. Als Gegenleistung kommen u. a. der Kaufpreis und vom Käufer übernommene Leistungen in Betracht. Gerade hinsichtlich des Einbezugs der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer gibt es häufig Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung.

### **Fall**

Die Kläger erwarben mit notariellem Vertrag von einer GmbH ein Baugrundstück. Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses war dieses noch nicht erschlossen. Die GmbH verpflichtete sich, das Grundstück zu erschließen. Hierzu mussten noch Erschließungsverträge mit der zuständigen Gemeinde seitens der GmbH geschlossen werden. Die Käufer zahlten neben dem Kaufpreis für das Grundstück noch einen Betrag für die Erschließung. Das Finanzamt wollte auch das Entgelt für die Erschließung der Grunderwerbsteuer unterwerfen.

### **Urteil**

Nach Ansicht des BFH ist entscheidend, ob das Grundstück in erschlossenem oder unerschlossenem Zustand zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs gemacht wurde. Demnach sind die Kosten der Erschließung nur dann in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen, wenn das Grundstück zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses schon erschlossen ist. Übernimmt hingegen der Erwerber zeitgleich mit der zivilrechtlichen Übereignung eines unerschlossenen Grundstücks die Verpflichtung, die Kosten der Erschließung zu tragen, gehen diese Kosten nicht in die Grunderwerbsteuer ein. Dies gilt unabhängig davon, ob der Veräußerer oder ein Dritter von der Gemeinde nach § 124 Abs. 1 BauGB als Erschließungsträger beauftragt wird. Der BFH gab daher der Klage, entgegen der Vorinstanz, statt.

### **Konsequenz**

Der BFH weist ausdrücklich darauf hin, dass die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zum grunderwerbsteuerlich einheitlichen Erwerbsgegenstand bei Erwerb eines Grundstückes mit noch durchzuführender Bebauung auf Erschließungskosten nicht anzuwenden sind. Im Umkehrschluss ist daher auf Grund des Urteils keine Änderung dieser Grundsätze zu erwarten.

## **5. Aufteilung der Vorsteuer bei gemischt genutzten Grundstücken**

### **Einführung**

Wird ein Grundstück sowohl für Umsätze genutzt, die den Vorsteuerabzug zulassen, als auch für solche, die diesen ausschließen, so sind Vorsteuerbeträge, die auf das Objekt entfallen, aufzuteilen. Häufig gibt die Wahl des Aufteilungsmaßstabes den Anlass für Rechtsstreitigkeiten mit der Finanzverwaltung.

### **Urteil des BFH**

Nach Ansicht des BFH ist hinsichtlich der Aufteilung der Vorsteuer zwischen der Herstellung eines Gebäudes bzw. anschaffungsnahen Aufwendungen einerseits und Erhaltungsaufwand andererseits zu dif-

ferenzieren. Vorsteuerbeträge auf Herstellungskosten sind demnach nach einem Flächen- oder Umsatzschlüssel aufzuteilen. Eine direkte Zuordnung zu den unterschiedlich genutzten Gebäudeteilen (Investitionsschlüssel, räumliche Zuordnung) ist nicht zulässig. Vorsteuerbeträge auf Erhaltungsaufwendungen sind hingegen den Gebäudeteilen zuzuordnen, für die sie in Anspruch genommen werden.

#### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF will das Urteil über den entschiedenen Fall hinaus nicht anwenden und hält an seiner bisherigen Auffassung fest. Demnach sind nur solche Vorsteuerbeträge aufzuteilen, die auf die Herstellung gemischt genutzter Gebäudeteile entfallen. Sofern danach eine direkte Zuordnung zu einzelnen Nutzungen möglich ist, soll eine „pauschale“ Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG keine Anwendung finden. Gemischt genutzte Gebäudeteile sind z. B. Dach, Treppenhaus, Außenanlagen, Heizungskeller etc. Unterbleibt die direkte Zuordnung, soll diese durch Schätzung nach § 162 AO ermittelt werden.

#### **Konsequenz**

Die Auffassung des BMF steht nicht in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH, dem der BFH folgt. Allerdings bedeutet dies nicht, dass generell die Ansicht des BMF für den Steuerpflichtigen nachteilig sein muss. Soweit die direkte Zuordnung einen höheren Vorsteuerabzug zulässt als die vom BFH geforderte Aufteilung nach der Nutzung des Gesamtobjekts, sollte dem BMF gefolgt werden. Ist die Aufteilungsmethode des BFH günstiger, besteht die Möglichkeit, diese unter Berufung auf die Rechtsprechung des EuGH und des BFH im Rechtsbehelfsverfahren durchzusetzen.

### **6. Zivilrechtliche Mängel bei Verträgen naher Angehöriger**

#### **Kernproblem**

Nach der Rechtsprechung des BFH ist die steuerrechtliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen u. a. davon abhängig, dass die Verträge zivilrechtlich wirksam vereinbart worden sind. Zudem unterliegen Gestaltung und Durchführung einem Fremdvergleich. Der Fiskus unterstellt ansonsten, dass es innerhalb des Familienverbundes an einem Interessengegensatz mangelt und zivilrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten steuerrechtlich missbraucht werden. Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung können insbesondere hinsichtlich der Frage aufkommen, ob der Nichteinhaltung zivilrechtlicher Formerfordernisse nur indizielle Wirkungen zukommen oder diese zum k. o.-Kriterium führen. Als praktisch relevanter Fall stellt sich häufig das Fehlen eines Ergänzungspflegers bei Vertragsabschluss mit Minderjährigen dar. Hier sind BFH und BMF unterschiedlicher Auffassung.

#### **Bisherige Rechtsprechung**

Wegen einer einzelfallbezogenen Betrachtungsweise sind die vorliegenden Entscheidungen kasuistisch. Nach einer neueren Entscheidung des BFH aus dem Vorjahr ist der zivilrechtlichen Unwirksamkeit des Vertrags nur indizielle Bedeutung beizumessen. Die Nichtbeachtung zivilrechtlicher Formvorschriften dürfe nicht zu einem eigenen Tatbestandsmerkmal verselbständigt werden. Für eine steuerliche Wirksamkeit könne bereits sprechen, dass die Parteien nach Erkennen der Unwirksamkeit zeitnah auf eine Genehmigung durch den Ergänzungspfleger hinwirkten.

#### **Nichtanwendungserlass des BMF**

Das BMF will die Entscheidung des BFH aus dem Vorjahr über den Einzelfall hinaus nicht anwenden. Die nachträglich herbeigeführte Wirksamkeit entfaltet nach Auffassung des BMF keine Rückwirkung, sondern nur für die Zukunft. Hiervon soll die Finanzverwaltung ausnahmsweise nur dann abweichen, wenn den Vertragspartnern die Nichtbeachtung nicht angelastet werden kann (entschieden beim BFH für einen Fall, bei dem die Einschaltung eines Ergänzungspflegers auch unter zivilrechtlichen Aspekten höchst umstritten war).

#### **Konsequenz**

Wegen der Tendenz der Rechtsprechung hin zur reinen Indizwirkung sollten bei Nichtbeachtung von Formvorschriften Rechtsbehelfe auf die günstigere Rechtsprechung gestützt werden. Mittlerweile hat der BFH dieses Jahr in einem weiteren Fall diese Tendenz zwar bestätigt; allerdings zum Schluss dennoch mit der Versagung des Steuervorteils, weil die Indizwirkung gegen den vertraglichen Bindungswillen verstärkt werde, wenn den Vertragspartnern die Nichtbeachtung der Formvorschriften bei klarer Zivilrechtslage angelastet werden könne. Wer Streit vermeiden möchte, sollte auf Ernsthaftigkeit (möglichst Schriftform), Einhaltung von Formvorschriften und Vereinbarungen sowie einen Fremdvergleich achten.

## 7. Straßenausbaubeiträge keine außergewöhnlichen Belastungen

### Kernproblem

Bei außergewöhnlichen Belastungen handelt es sich begrifflich um zwangsläufige größere Aufwendungen, die der überwiegenden Mehrzahl von Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse nicht entstehen. Hierzu gibt es eine Vielzahl von Einzelfallentscheidungen, was unter Außergewöhnlichkeit zu verstehen ist. Um eine weitere Entscheidung wurde diese Fallsammlung bereichert. Dem Eigentümer eines im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erworbenen Grundstücks wurden Straßenausbaubeiträge der Gemeinde belastet. Die Beiträge wurden etwa 10 Jahre nach dem Straßenausbau erhoben. Zum Zeitpunkt der Erhebung war der Steuerpflichtige erst wenige Monate Eigentümer.

### Bisherige Rechtsprechung

Die Behandlung solcher Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ist bisher grds. noch nicht geregelt. Es gibt jedoch Entscheidungen im Bereich der Fragestellung, ob Straßenausbaubeiträge Werbungskosten oder Betriebsausgaben darstellen können. Auch der BFH mochte trotz Bejahung nicht ausschließen, dass mit der Erhebung solcher Beiträge eine Wertsteigerung des Grund und Bodes einhergehen kann. Dies würde der Einstufung als außergewöhnliche Belastung widersprechen.

### Entscheidung

Das FG will die Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkennen. Dies gilt unabhängig davon, dass die Beiträge erst mit großer zeitlicher Verzögerung angefordert worden sind und zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbs nicht absehbar waren. Auch den Rückgang der Grundstückspreise in dem Zeitraum nach dem Straßenausbau lässt der Senat nicht gelten. Zwar mag der Erwerb der Grundstücke die Heranziehung zu den Straßenausbaubeiträgen zwangsläufig nach sich gezogen haben. Entscheidend für das FG ist jedoch, dass der Erwerb des Grundstücks als erstes Glied in der Kausalkette kein zwangsläufiges Ereignis war. Zudem ließe sich eine Wertsteigerung der Grundstücke zum Zeitpunkt des Straßenausbaus (trotz anschließender gegenläufiger Tendenzen) nicht von der Hand weisen.

### Konsequenz

Die teilweise ergangene günstige Rechtsprechung des BFH zur Beurteilung als Werbungskosten/ Betriebsausgaben enthält dennoch einige Aussagen (z. B. Wertsteigerung), die die Entscheidung des FG im Hinblick auf die Behandlung als außergewöhnliche Belastung plausibel erscheinen lassen.

## 8. Einnahmen für Kinder in Kindertages- und Vollzeitpflege

### Kernproblem

Personen, die ein fremdes Kind versorgen und erziehen, erhalten in bestimmten Fällen finanzielle Leistungen aus öffentlichen Mitteln (Pflegegeld nach dem SGB VIII). Hiervon zu unterscheiden sind von privater Seite bezogene Pflegegelder (sog. Kostkinder). Während die letztgenannten Bezüge im Rahmen der Einnahmen aus selbstständiger Arbeit unter Gewährung einer durch Verwaltungsanweisung zugelassenen Betriebsausgabenpauschale stets besteuert werden, gilt es bei Bezügen aus öffentlichen Mitteln zu unterscheiden. Hier kommt eine im EStG verankerte Steuerfreiheit in Betracht, wenn die Pflege nicht erwerbsmäßig betrieben wird. Nach Verwaltungsanweisung kann bei einer Betreuung von bis zu 5 Kindern ohne weitere Prüfung unterstellt werden, dass die Pflege nicht erwerbsmäßig betrieben wird. Hier sind auch Kostkinder zu berücksichtigen. Das kann in Mischformen zu dem kuriosen Ergebnis führen, dass für die Kostkinder eine Steuerpflicht besteht, für die anderen Kinder dagegen mangels Erwerbsmäßigkeit nicht. Diese Ungleichbehandlung hat das BMF offenbar dazu bewogen, die einkommensteuerliche Behandlung der Geldleistungen aus öffentlichen Kassen neu zu regeln. Natürlich zum Vorteil des Fiskus, wie die nachfolgenden Erläuterungen zeigen.

### Neues Anwendungsschreiben

#### 1. Kindertagespflege

- Grds. ist von selbstständiger Tätigkeit auszugehen, wenn die Betreuung in eigenen oder anderen Räumen erfolgt.
- In Ausnahmefällen kann eine nichtselbstständige Tätigkeit vorliegen (Betreuung des Kindes in dessen Familie nach Weisung des Personensorgeberechtigten).

- Eine Steuerfreiheit liegt nicht mehr vor. Das gilt unabhängig von der Anzahl der betreuten Kinder.
- Alle Erstattungen des Jugendamtes gehören zu den Einnahmen, auch solche für Unfallversicherungen und Alterssicherung der Tagespflegeperson.
- Es gibt eine Betriebsausgabenpauschale von 300 EUR je Kind und Monat bei einer Betreuungszeit von 8 Stunden und mehr (ggf. anteilig zu kürzen bei geringerer Betreuungszeit). Die Pauschale gilt nicht bei Betreuung im Haushalt des Personensorgeberechtigten oder in unentgeltlich zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten.
- Tatsächlicher Nachweis der Aufwendungen ist möglich (Günstigerprüfung).

## 2. Vollzeitpflege

- Pflegegelder, anlassbezogene Beihilfen und Zuschüsse sind steuerfrei, wenn eine Erwerbstätigkeit nicht vorliegt.
- Widerlegbare Vermutung für eine Erwerbstätigkeit bei Pflegegeldern (ohne Erstattung materieller Aufwendungen) von über 24.000 EUR pro Pflegehaushalt.
- Vergütungen für Bereitschaftspflegepersonen (Platzhaltekosten und Bereitschaftsgelder) sind stets steuerpflichtig (weil nicht für die Erziehung bestimmt).
- Im Fall der Steuerpflicht sind die gesamten vereinnahmten Gelder (Pflegegelder) steuerpflichtig. Als Betriebsausgabenpauschale ist die im Pflegegeld enthaltene Erstattung der materiellen Aufwendungen sowie der einmaligen Beihilfen und Zuschüsse abzuziehen.
- Bei Steuerpflicht sind auch Erstattungen zur Unfallversicherung und Altersvorsorge zu versteuern. Fallen steuerfreie Pflegegelder und steuerpflichtige Platzhaltekosten/ Bereitschaftsgelder in einem Monat zusammen, können aus Vereinfachungsgründen die Erstattungen für Unfallversicherung und Altersvorsorge steuerfrei belassen werden.

### **Anwendungsregelungen**

Die Neuregelungen, die bei einigen Tages- und Vollzeitpflegemüttern zu erheblichen Steuer Mehrbelastungen führen dürften, gelten ab dem VZ 2008.

## 9. Auch Erbe profitiert von haushaltsnahen Dienstleistungen

### **Kernproblem**

Privat veranlasste Aufwendungen sind in der Regel nur eingeschränkt steuerlich berücksichtigungsfähig, z. B. als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen. Der Fiskus fördert jedoch bereits seit dem Jahr 2003 Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse sowie die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen, die in einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt werden. Ab dem Jahr 2006 wurde der Anwendungsbereich der Vorschrift auf Handwerkerleistungen erweitert. Werden Renovierungsarbeiten durch eine Rechnung und die Zahlung durch einen Bankbeleg nachgewiesen (Barzahlung reicht nicht aus), dann sind 20 % der Lohnkosten (kein Material), höchstens 600 EUR als Steuerermäßigung pro Jahr berücksichtigungsfähig. Bisher noch nicht durch Rechtsprechung oder Verwaltungsanweisung geklärt war die Frage, ob auch der Erbe für die Renovierung der gemieteten Wohnung des Verstorbenen eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen kann.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Senatsverwaltung für Finanzen Berlin hat in einem Informationsschreiben die erfreuliche Auffassung vertreten, dass auch der Erbe bei Erfüllung der allgemeinen Anforderungen in den Genuss der Steuerermäßigung käme. Im Todesfall des Mieters trete der Erbe als Rechtsnachfolger des Mieters in dessen Rechte und Pflichten ein. Es sei zu unterstellen, dass der Erbe in der Wohnung des Verstorbenen bis zur Abwicklung einen eigenen Haushalt führe. Dies solle auch dann gelten, wenn die Renovierung vom Vermieter veranlasst wurde.

### **Konsequenz**

Der Abzug der Steuerermäßigung ist in Zeile 112 der letzten Seite des Mantelbogens (ESt-Vordruck 2006) zu beantragen.

## 10. Gebühr für Vermögensverwaltung: FG vs. BFH

### **Kernproblem**

Aufwendungen sind dann Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen, wenn sie durch die

Erzielung von Einnahmen aus dieser Einkunftsart verursacht sind. Im Fall einer einheitlichen Vermögensverwaltungsgebühr gibt es Abgrenzungsprobleme. Liegt kein konkreter Auftrag an den Vermögensverwalter vor (z. B. vorrangige Erzielung von steuerfreien Wertsteigerungen oder von Erträgen/Dividenden), so ist ein Mischsachverhalt gegeben. Nach strenger Auslegung könnte dies wegen dem Aufteilungsverbot gemischter Aufwendungen zur kompletten Versagung des Abzugs führen. Der BFH sieht das in seiner Rechtsprechung zum Glück anders. Das FG Düsseldorf will hiervon abweichen.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Der BFH ist der Auffassung, dass es einer vollen Berücksichtigung einer einheitlichen Verwaltergebühr als Werbungskosten nicht entgegenstehe, dass Zweck des Auftrags auch die Sicherheit und der Bestand der Anlage (Vermögensbestand) sei. Kann bei einer Kapitalanlage auf Dauer ein Überschuss der steuerpflichtigen Einnahmen über die Ausgaben erwartet werden, so sind Aufwendungen für die Verwaltung des Depots grds. auch dann in vollem Umfang Werbungskosten, wenn neben den steuerpflichtigen Einnahmen auch steuerfreie Vermögensvorteile erzielt werden. Einer Aufteilung stehe entgegen, dass zuverlässige Abgrenzungsmerkmale fehlten. Etwas anderes könne dann gelten, wenn eindeutig die Absicht bestehe, vor allem steuerfreie Wertsteigerungen zu erzielen.

### **Entscheidung**

Nach dem Urteil des FG Düsseldorf rechtfertigt das Fehlen eines eindeutigen Vorrangs der Erzielung von Wertsteigerungen im Umkehrschluss nicht die Vermutung eines Veranlassungszusammenhangs mit den Einkünften aus Kapitalvermögen. Vielmehr sei bei einem Mischsachverhalt, in dem ein Ertragsvorrang (z. B. durch eine Beschränkung auf Dividendenpapiere) nicht erkennbar sei, nach Auffassung des Senats davon auszugehen, dass sich die Rendite im Wesentlichen aus den Wertsteigerungen (und nicht aus den Erträgen) speisen soll. Der Senat will in der Folge wegen des Fehlens eines sachgerechten Aufteilungsmaßstabs den Werbungskostenabzug versagen und stellt die Auffassung des BFH auf den Kopf. Als Grund sieht das FG die beim Steuerpflichtigen liegende Feststellungslast. Ob eine Schätzung in Betracht käme, lässt der Senat offen.

### **Konsequenz**

Die Revision ist wegen der Abweichung zum BFH zugelassen. Die Folgen der Auffassung des FG wären bei der Deklaration wenig praktikabel. Das FG zeigt eine Konsequenz selbst auf: Der Steuerpflichtige hat es in der Hand, durch eine differenzierter ausgestaltete Verwaltergebühr einen denkbaren Aufteilungsmaßstab mit dem Verwalter zu vereinbaren. Wer das jedoch bereits jetzt macht, der muss bei Zurückverweisung durch den BFH womöglich Nachteile in Kauf nehmen, weil der komplette Abzug dann wegfallen dürfte, wenn die Aufteilung offen liegt.

## **11. Private Steuerberatungskosten: Musterprozesse angekündigt**

### **Kernproblem**

Durch das Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm hat der Gesetzgeber den Sonderausgabenabzug von privaten Steuerberatungskosten ab dem Jahr 2006 gestrichen. Zur Begründung wurden das Interesse an einer Rechtsvereinfachung, der Abbau von Ausnahmetatbeständen und die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage aufgeführt.

### **Hinweis/Konsequenz**

Der Deutsche Steuerberaterverband hat mitgeteilt, die Streichung des Sonderausgabenabzugs in mehreren Musterprozessen einer gerichtlichen Überprüfung zuzuführen. Zurzeit ist noch kein Musterverfahren bekannt. Wer sich einem zu erwartenden Rechtsstreit anschließen möchte, sollte hiervon betroffene Bescheide ab dem Jahr 2006 offen halten. Es ist zu erwarten, dass in den nächsten Wochen Finanzgerichtsverfahren bekannt werden, die ein Ruhen des Verfahrens ermöglichen.

## **12. Schätzung von Kraftstoffkosten**

### **Kernproblem**

Der Arbeitnehmer darf die anlässlich einer Dienstreise entstandenen Fahrtkosten mit pauschalen Kilometersätzen ansetzen. Diese betragen zurzeit bei einem Kraftwagen 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer. Er kann jedoch auch die jährlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs ermitteln und im Verhältnis der durch



Dienstreisen veranlassten Fahrten zur Gesamtfahrleistung des Fahrzeugs einen Werbungskostenabzug vornehmen. Die Finanzverwaltung lässt es zu, den für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Kilometersatz so lange anzusetzen, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern (z. B. Ablauf des Abschreibungszeitraums oder veränderte Leasingraten). Doch was geschieht, wenn nicht alle Einzelkosten nachweisbar sind?

### **Rechtslage**

Der BFH hat bereits vor über 15 Jahren entschieden, dass der Arbeitnehmer einen Teilnachweis der ihm tatsächlich entstandenen Aufwendungen erbringen und weitere, dem Grunde nach feststehende Aufwendungen schätzen kann. Dabei darf das Finanzamt bei der Schätzung von den für den Arbeitnehmer ungünstigsten Umständen ausgehen. Die Anwendung von ADAC-Tabellen wird dagegen abgelehnt, weil nur eine typisierende Schätzung der durch Lohnsteuerrichtlinien festgelegten Kilometerpauschale durch eine andere Schätzung ersetzt würde.

### **Empfehlung**

Die Mineralölwirtschaft hat für das Jahr 2006 folgende Durchschnittspreise je Liter Kraftstoff in Cent errechnet:

- Normalbenzin 126,6
- Super bleifrei 128,8
- Super bleifrei 128,8
- Diesel 111,7.

Da der BFH bereits einmal ausdrücklich die Schätzung von Kraftstoffkosten (als Teilschätzung bei ansonsten unbeanstandeter Einzelermittlung) zugelassen hat, kann von den Durchschnittspreisen in ähnlichen Fällen Gebrauch gemacht werden. Wegen möglicher hinzunehmender Nachteile (das FA darf von den ungünstigsten Umständen ausgehen), ist jedoch ein tatsächlicher Nachweis vorzuziehen. Von der Teilschätzung dürften auch Unternehmer Gebrauch machen können (ein Verlust der Vorsteuer müsste hingenommen werden).

## **13. Kann das Finanzamt seine eigenen Mahnungen aufheben?**

### **Einführung**

Steuern werden durch Bescheid festgesetzt. Werden die Steuerschulden nicht beglichen, geht das Finanzamt weiter und versucht, mit seinem eigenen Vollstreckungsdienst die rückständige Steuer einzutreiben. Hierfür bleibt dem Finanzamt aber nicht unbegrenzt Zeit. Die Abgabenordnung schreibt vor, dass innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuerfestsetzung erfolgte, die Zahlung (Vollstreckung) erfolgt sein muss. Danach verjährt der Anspruch des Finanzamtes. Diese Verjährung wird aber unterbrochen durch sog. Unterbrechungsmaßnahmen. Eine die Zahlungsverjährung unterbrechende Maßnahme ist die Mahnung der Steuerschuld. Nach der Unterbrechung beginnt eine neue Verjährungsfrist zu laufen.

### **Entscheidung**

In dem vom BFH entschiedenen Fall war die Einkommensteuer des Jahres 1990 gegenüber dem Finanzamt nicht beglichen worden. Kurz vor Ablauf der Zahlungsverjährung erließ das Finanzamt im November 1999 eine Zahlungsaufforderung (Mahnung). Nach mehreren Gesprächen über die Ordnungsmäßigkeit der Mahnung (es war auch der Ehegatte in der Mahnung aufgeführt worden) „bestätigte“ das Finanzamt in einem Schreiben aus dem November 2000, dass „die Zahlungsaufforderung als erledigt angesehen wurde“. Als im Jahr 2001 weitere Vollstreckungsversuche unternommen wurden, wurde der Einwand erhoben, die Steuerschuld sei Ende des Jahre 1999 verjährt. Nach Auffassung des Finanzamtes ist die Wirkung der Zahlungsaufforderung (die Verjährung zu unterbrechen) durch das eigene Schreiben nicht rückwirkend aufgehoben worden.

Der BFH musste nun klären, ob die an sich die Zahlungsverjährung wirksam unterbrechende Mahnung aus dem November 1999 später durch das Schreiben aus dem Jahr 2000 rückwirkend aufgehoben werden konnte. Der BFH kommt zum Ergebnis, dass die Verjährung wirksam unterbrochen wurde. Die Unterbrechungshandlung muss nach außen wirken, sie muss dem Steuerschuldner bekannt werden. Dies ist geschehen. Die so entstandene Unterbrechung kann nach Ansicht des Bundesfinanzhofes später

nicht rückwirkend aufgehoben werden. Auch ist es nicht möglich, aus den Gesprächen und dem Schreiben des Finanzamtes einen („Steuererlass“) Vertrag herauszulesen.

### **Konsequenz**

Eine einmal ausgesprochene Mahnung des Finanzamtes ist wirksam, auch wenn das Finanzamt selbst schreibt, die Zahlungsaufforderung sei „erledigt“.

## **14. Grundsätze zur Ehegatten-Bürgschaften sind nicht auf Gesellschafterbürgen im Firmenverbund anwendbar**

### **Kernproblem**

Die vom BGH entwickelten Grundsätze zur Unwirksamkeit ruinöser Bürgschaften naher Angehöriger sind auf Gesellschafterbürgen auch dann nicht anwendbar, wenn zwischen der darlehensnehmenden GmbH und dem Bürgen eine weitere GmbH als alleinige Anteilseignerin der Darlehensnehmerin zwischengeschaltet ist und in dieser eine persönliche Gesellschafterstellung des Bürgen besteht.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin hatte der H-GmbH, deren alleinige Gesellschafterin die Y-GmbH war, einen Kredit bis zu drei Millionen DM gewährt. An der Y-GmbH war die Beklagte mit 9 % beteiligt; sie hatte sich gegenüber der Klägerin bis zu einem Höchstbetrag von drei Millionen DM verbürgt. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der H-GmbH nahm die Klägerin die Beklagte aus der Bürgschaft in Anspruch; diese zahlte nicht und berief sich auf die Sittenwidrigkeit der Bürgschaftserklärung.

Das Landgericht wies die Zahlungsklage ab. Auf die Berufung der Klägerin gab das Oberlandesgericht der Klage statt, ließ aber die Revision zu.

### **Entscheidung**

Die Klägerin konnte die Beklagte aus der Bürgschaftserklärung in Anspruch nehmen; diese ist nicht sittenwidrig. Weder eine krasse finanzielle Überforderung eines bürgenden Gesellschafters noch seine emotionale Verbundenheit mit einem die Gesellschaft beherrschenden Dritten können eine Vermutung der Sittenwidrigkeit begründen.

Die vom BGH entwickelten Grundsätze sind auch dann anwendbar, wenn die Beklagte, wie hier, nicht Gesellschafterin der H-GmbH, sondern der Y-GmbH ist, die wiederum 100 % der Anteile an der H-GmbH hält. Denn das Sicherungsinteresse der Bank an einer persönlichen Haftung des Gesellschafters besteht auch dann, wenn zwischen der darlehensnehmenden GmbH und der persönlich haftenden Person eine weitere GmbH als alleinige Anteilseignerin der Darlehensnehmerin zwischengeschaltet ist und der Bürge Gesellschafter dieser weiteren GmbH ist. Auch die vom BGH bei Splitterbeteiligungen zugelassenen Ausnahmen greifen nicht, da die Beteiligung der Beklagten von 9 % bei wirtschaftlicher Betrachtung von Gewicht ist und keine Bagatellbeteiligung darstellt.

## **Unternehmer und Freiberufler**

### **1. Unternehmensteuerreform tritt zum 1. Januar 2008 in Kraft**

Nun hat auch der Bundesrat dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 zugestimmt. Es wird damit in den wesentlichen Teilen zum 1.1.2008 in Kraft treten. Die **wesentlichen** Eckpunkte des Gesetzes lassen sich wie folgt skizzieren:

#### **Einkommensteuer, Körperschaftsteuer:**

- Die **Körperschaftsteuer** wird auf 15 % abgesenkt und die Gewerbesteuer so angepasst (Senkung der Gewerbesteuermesszahl auf einheitlich **3,5 %**), dass sich für Kapitalgesellschaften (bei einem Hebesatz von 400 %) eine Gesamtbelastung von 29,83 % ergibt.

- Einzelunternehmen und Personengesellschaften können für laufende Gewinne zu einer **Thesaurierungsbegünstigung** (ca. 28,25 % zzgl. Solidaritätszuschlag) mit anschließender Nachbelastung bei Entnahmen optieren.
- Die bisherigen Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung werden durch die neu eingeführte „**Zinsschranke**“ ersetzt, die für alle Rechtsformen einheitlich gilt. Danach ist ein Abzug als Betriebsausgaben ausgeschlossen, soweit der Saldo zwischen Zinsaufwand und Zinsertrag 30 % des steuerlichen EBITDA übersteigt. Für kleine und mittelgroße Unternehmen wird eine Freigrenze von 1 Mio. EUR eingeführt.
- Die Regelungen zum **Mantelkauf** bei Kapitalgesellschaften werden deutlich verschärft. Künftig entfällt bei jeder Anteilsübertragung von mehr als 50 % der Verlustvortrag in vollem Umfang. Bereits bei über 25 % übertragenen Anteilen kommt es zu einem quotalen Untergang des Verlustvortrags.
- Dividenden und Veräußerungsgewinne im Zusammenhang mit **im Betriebsvermögen gehaltenen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften** werden zukünftig nicht mehr mit 50 %, sondern mit 60 % besteuert.
- Die degressive **Abschreibung** wird abgeschafft.
- Die Regelung für geringwertige Wirtschaftsgüter wird geändert. Eine **Sofortabschreibung** ist für Wirtschaftsgüter bis 150 EUR (ursprünglich geplant: 100 EUR) nunmehr zwingend vorgeschrieben. Für Neuanschaffungen zwischen 150 und 1.000 EUR ist ein **Sammelposten** zu bilden, der über fünf Jahre aufgelöst wird.
- Die Begünstigung nach § 7g EStG wird ausgebaut. Unternehmen mit einem Betriebsvermögen bis 235.000 EUR (ursprünglich geplant: 210.000 EUR) können einen **Investitionsabzugsbetrag** von 40 % der geplanten Investitionen steuerlich geltend machen, wenn innerhalb der drei Folgejahre (ursprünglich geplant: zwei Jahre) tatsächlich investiert wird.
- Die Gewerbesteuer wird **nicht** mehr als **Betriebsausgabe** abziehbar sein.

#### **Gewerbsteuer:**

- Neben der Absenkung der **Gewerbsteuermesszahl** auf 3,5 % wird der **Anrechnungsfaktor** bei der Einkommensteuer von 1,8 auf 3,8 erhöht.
- Dauerschuldzinsen werden **gewerbsteuerlich** nicht mehr gesondert hinzugerechnet. Vielmehr erfolgt eine Hinzurechnung von 25 % **aller Zinsen**, einschließlich der Zinsanteile in Mieten, Pachten und Leasingraten. Die ursprünglich geplante Hinzurechnung von Skonti und Boni unterbleibt hingegen. Für die Hinzurechnungen besteht ein Freibetrag von 100.000 EUR.

#### **Insbes. Kapitalerträge, Spekulationsfristen:**

- Ab **1.1.2009** soll für **private Kapitalerträge** das Halbeinkünfteverfahren abgeschafft und eine **Abgeltungssteuer** von 25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) eingeführt werden.
- Im Rahmen dieser Abgeltungssteuer werden zukünftig auch Gewinne aus dem Verkauf von nach dem 31.12.2008 erworbenen **Anteilen an Kapitalgesellschaften** (Aktien!) – unabhängig von der Beteiligungshöhe – als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst.
- Bei **Immobilien** bleibt die Spekulationsfrist mit 10 Jahren unverändert.
- Für andere Wirtschaftsgüter verbleibt es bei **einem Jahr** Spekulationsfrist. Dient der jeweilige Gegenstand allerdings der Einkünfteerzielung, verlängert sich die Spekulationsfrist auf **10 Jahre**.
- Sparer-Freibetrag und Werbungskosten-Pauschbetrag werden für private Anleger zu einem **Sparer-Pauschbetrag** i. H. v. 801 EUR vereinheitlicht. Der Abzug der **tatsächlichen Werbungskosten** wird ausdrücklich **ausgeschlossen**.

Die Zeit bis zum In Kraft treten soll Gelegenheit bieten, sich gemeinsam mit dem steuerlichen Berater auf die veränderten Bedingungen einzustellen.

## **2. Musterprozess zur Auskunftsgebühr**

### **Kernproblem**

Seit dem 18. Dezember 2006 ist die Bearbeitung von Anträgen auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft kostenpflichtig. Das Finanzgericht Baden-Württemberg prüft derzeit, ob die verbindliche Auskunft angesichts des komplexen deutschen Steuerrechts überhaupt etwas kosten darf.

### **Sachverhalt**

Das im März 2007 ergangene Schreiben des Bundesfinanzministeriums klärte Zweifelsfragen in Bezug

auf die Entstehung der Gebühr, Höhe, Anfechtbarkeit der Festsetzung und Rücknahme des Antrags. Zweifelhaft bleibt, ob die Erhebung der Gebühr an sich verfassungsgemäß ist.

In den meisten Fällen kann der Steuerpflichtige die Gebühr nicht einmal von der Steuer absetzen, da die Gebühr als steuerliche Nebenleistung so zu behandeln ist wie die Steuer, die sie betrifft. Hat die zu klärende Rechtsfrage Auswirkung auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer ist die Gebühr nicht abzugsfähig. Tritt die Unternehmensteuerreform 2008 in Kraft, kann auch die Gebühr, die für eine gewerbesteuerliche Auskunft erhoben wird, nicht mehr abgezogen werden.

### **Konsequenz**

Das vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg anhängige Verfahren gibt Anlass zur Hoffnung, dass die Gebührenpflicht zeitnah verfassungsrechtlich überprüft wird.

Steuerpflichtige sollten gegen ihren Gebührenbescheid Einspruch einlegen und beantragen, das Einspruchsverfahren ruhen zu lassen, bis über das anhängige Verfahren (Aktenzeichen 1 K 46/07) endgültig entschieden wurde. Ob die Gebühr gezahlt werden muss, oder ob Aussetzung der Vollziehung gewährt wird, entscheidet das örtlich zuständige Finanzamt.

## **3. Markenschutz in Europa wird billiger**

### **Einführung**

Beim Harmonisierungsamt für den Binnenmarkt (HABM) im spanischen Alicante können Marken und Geschmacksmuster für Waren und Dienstleistungen angemeldet werden, die ihren Inhabern Schutz für Waren und Dienstleistungen innerhalb der gesamten europäischen Gemeinschaft garantieren. Daneben gibt es den Schutz nach den nationalen Rechtsordnungen. Das HABM finanziert sich seit seiner Gründung ausschließlich aus seinen Gebühreneinnahmen und ohne Zuschüsse aus dem EU-Haushalt. Laut Bundesjustizministerium wurden im Jahr 2006 in Alicante 77.500 Marken angemeldet. Dies habe zu einem erheblichen Gebührenüberschuss geführt, der jetzt an die Nutzer ausgeschüttet werde.

### **Entwicklung**

Die Gebühren des HABM werden sinken. Das haben die Fachminister der Mitgliedstaaten der Europäischen Union in der Sitzung des EU-Wettbewerbsfähigkeitsrates am 21.05.2007 unter dem Vorsitz von Bundesjustizministerin Brigitte Zypries beschlossen. Der Wettbewerbsfähigkeitsrat folgte mit seiner Entscheidung einem Vorschlag der deutschen EU-Ratspräsidentschaft. Die Europäische Kommission wird nun die Details der Gebührensenkung ausarbeiten, insbesondere die genaue Höhe der künftigen Gebühren. Darüber hinaus hat der Wettbewerbsfähigkeitsrat beschlossen, eine Studie über die Fortentwicklung des Gemeinschaftsmarkensystems erstellen zu lassen.

### **Konsequenz**

Die künftigen Gebühren für einen Schutz für Waren und Dienstleistungen innerhalb der gesamten europäischen Gemeinschaft werden sinken. Für geplante Anmeldungen von Marken und Geschmacksmuster ist daher auch das HABM mit einzubeziehen.

## **4. Arbeitgeber muss nicht über steuerliche Nachteile aufklären**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Die Lohnsteuer ist die „Quasi-Einkommensteuer“ des Arbeitnehmers. Steuerpflichtiger ist der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber ist jedoch gesetzlich verpflichtet, die anfallende Lohnsteuer zu berechnen und abzuführen. Für die tatsächlich anfallende und abzuführende Lohnsteuer haftet der Arbeitgeber dann mit, wenn die Lohnsteuer nicht korrekt abgeführt wird. Er hat in diesen Fällen jedoch einen Ausgleichsanspruch gegenüber dem Arbeitnehmer. Grundsätzlich richtet sich die Frage der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht nach dem Wohnsitz bzw. dauernden Aufenthalt des Steuerpflichtigen. Ist dieser ausländischer Staatsbürger mit ausländischem Wohnsitz, dann kommt lediglich eine beschränkte Steuerpflicht in Deutschland in Frage. Mietet der Steuerpflichtige jedoch eine Wohnung in Deutschland an, begründet er damit einen Wohnsitz, wodurch unbeschränkte Steuerpflicht entsteht. Zu entscheiden hatte das OLG Köln nunmehr über die Frage, ob der Arbeitgeber über steuerliche Nachteile, die durch die Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht des Arbeitnehmers entstehen können, aufklären muss, bzw.

ob er für entstandene Steuernachteile haftet, und zwar insbesondere deshalb, weil er den Arbeitnehmer dazu veranlasst hat, seinen Wohnsitz in Deutschland zu nehmen.

### **Entscheidung**

Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde: Ein ausländischer Arbeitnehmer mit ausländischem Wohnsitz, der eine öffentlichkeitswirksame Tätigkeit ausübte, wurde von seinem Arbeitgeber dazu gedrängt, eine Wohnung in Deutschland zu nehmen, was der Arbeitnehmer schließlich auch tat. Damit entstand unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland. Ungeachtet dessen wurde der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber weiterhin als beschränkt steuerpflichtig behandelt, die Lohnsteuer entsprechend unzutreffend gering abgeführt. Als das Finanzamt vom deutschen Wohnsitz erfuhr, kam es zu erheblichen Steuernachforderungen beim Arbeitnehmer, die er mit Schadensersatzklage gegenüber seinem Arbeitgeber geltend machte. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, der Arbeitgeber habe ihn zur Wohnsitznahme gedrängt, ohne ihn über die Steuernachteile aufzuklären. Das Oberlandesgericht wies die Klage in weiten Teilen zurück. Es sei nicht die Aufgabe des Arbeitgebers, über die steuerlichen Nachteile einer Wohnsitznahme aufzuklären. Die Pflicht zur richtigen Versteuerung treffe alleine den Arbeitnehmer, der sich insoweit beraten lassen müsse. Haftbar sei der Arbeitgeber aber für den Teil des Schadens des Arbeitnehmers, der daraus resultiere, dass die Lohnsteuer unzutreffend in einem zu geringen Betrag abgeführt worden sei, weil der Arbeitgeber den Arbeitnehmer lohnsteuerlich falsch behandelt habe. Von diesem Schaden umfasst seien insbesondere Nachzahlungs- und Stundungszinsen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist aus Sicht des Arbeitgebers zu begrüßen. Ein Freifahrtsschein dahingehend, dass der Arbeitgeber für lohnsteuerliche Schäden beim Arbeitnehmer nicht haftet, ist der Entscheidung jedoch nicht zu entnehmen. Der Arbeitgeber haftet jedenfalls für eigene Fehler bei der Lohnsteuerabführung. Mit Rücksicht auf weitergehende Schäden lässt die Entscheidung die Frage offen, ob der Arbeitgeber dann haftet, wenn er dem Arbeitnehmer eine konkrete lohnsteuerliche Auskunft erteilt hat. Diese Fallkonstellation war unseres Erachtens nicht Gegenstand des besprochenen Urteils. Jedenfalls insoweit ist Vorsicht geboten. Im Übrigen hat das Oberlandesgericht für beide Parteien die Revision zugelassen.

## **5. Leistungszeitpunkt eines Insolvenzverwalters**

### **Kernproblem**

Insolvenzverfahren ziehen sich regelmäßig über einen längeren Zeitraum. Werden nun Verfahren in 2007 abgerechnet, die schon vor dem 1.1.2007 begonnen wurden, ergibt sich die Frage, zu welchem Steuersatz diese abzurechnen sind (16 % oder 19 %). Entscheidend ist hierbei alleine der Zeitpunkt der Ausführung der Leistung und nicht der Zeitpunkt der Rechnungsstellung.

### **Entscheidung**

Die OFD Magdeburg nimmt nun Stellung zur Bestimmung des Leistungszeitpunkts bei Leistungen von Insolvenzverwaltern. Demnach ist die Leistung des Insolvenzverwalters grundsätzlich mit Vollzug der Schlussverteilung erbracht. Die Abhaltung des Schlusstermins und die deklaratorische Aufhebung des Insolvenzverfahrens durch das Insolvenzgericht determinieren nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht den Zeitpunkt der Leistungserbringung.

### **Konsequenz**

Wurde die Schlussverteilung noch vor dem 1.1.2007 vollzogen, so muss 16 % Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden. Erfolgte die Schlussverteilung später, so unterliegt die Leistung dem Steuersatz in Höhe von 19 %.

## **6. Grunderwerbsteuerliche Organschaft**

### **Einführung**

Bei Umstrukturierungen und Unternehmenskäufen wird häufig die Belastung mit Grunderwerbsteuer übersehen. Dies gilt insbesondere für den Tatbestand der mittelbaren Anteilsvereinigung von mindestens 95 % der Anteile einer Gesellschaft mit inländischem Grundbesitz im Rahmen der Grunderwerbsteuerlichen Organschaft. Zu dieser Thematik hatte der BFH in einer viel beachteten Entscheidung die Auffas-

sung der Finanzverwaltung verworfen. Unklar war bisher, wie die Finanzverwaltung auf dieses Urteil reagieren würde.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Finanzverwaltung hat nun im Rahmen eines koordinierten Ländererlasses die grundsätzliche Sichtweise der Finanzverwaltung dargelegt und anhand zahlreicher Beispiele erläutert. Es werden folgende Grundaussagen getroffen:

Grundstücksübertragungen zwischen Unternehmen des Organkreises unterliegen uneingeschränkt der Grunderwerbsteuer.

Die Begründung oder Änderung eines Organschaftsverhältnisses löst insoweit nur eine Grunderwerbsteuerpflicht aus, wenn damit eine Anteilsübertragung bzw. der Übergang von Anteilen (z. B. Verschmelzung) verknüpft ist. Eine solche Verknüpfung sieht die Finanzverwaltung auch als gegeben an, wenn die Begründung des Organschaftsverhältnisses in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang, i. S. eines vorgefassten Plans, zum Anteilserwerb bzw. -übergang erfolgt. Dabei unterstellt die Finanzverwaltung innerhalb eines Zeitraums von 15 Monaten einen zeitlichen Zusammenhang, der durch den Steuerpflichtigen zu widerlegen ist.

Die Zusammenfassung juristisch selbstständiger Unternehmen zu einem Organkreis ist nur dann zulässig, wenn die Anteile der grundstücksbesitzenden Gesellschaft nicht bereits zu mindestens 95 % unmittelbar oder mittelbar in der Hand des Organträgers oder einer Organgesellschaft vereinigt sind.

### **Konsequenz**

Vor einer Umstrukturierung oder einem Unternehmenskauf sollten unter Hinzuziehung eines steuerlichen Beraters die Grunderwerbsteuerlichen Folgen geprüft werden. Der Erlass der Finanzverwaltung bietet hierzu zahlreiche Beispiele, die den Einstieg in die Thematik erleichtern.

## **7. Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen nach SGB VIII**

### **Einführung**

Der BFH hatte entschieden, dass Legasthenie-Behandlungen nicht nach § 4 UStG steuerbefreit sind. Soweit die Behandlungen im Rahmen der Eingliederungshilfe nach § 35a SGB VIII erbracht werden und gegenüber dem Träger für die entsprechende Sozialleistung abgerechnet werden, ergibt sich jedoch eine Befreiung nach der 6. EG-Richtlinie.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Finanzverwaltung folgt dem Urteil und stellt nunmehr alle Leistungen des SGB VIII (z. B. Jugendarbeit, Vollzeitpflege etc.), die gegenüber dem Träger der zugehörigen Sozialleistung erbracht werden, steuerfrei. Die Steuerbefreiung soll auch trotz entgegenstehender Regelungen des UStG und der UStR gelten. In einer ausführlichen Anlage zur Verfügung werden die diversen Leistungen nach dem SGB VIII aufgelistet und ihre bisherige Behandlung nach dem UStG sowie die Rechtsnorm der 6. EG-Richtlinie, aus der sich die Befreiung ergibt.

### **Konsequenz**

Unternehmen, die Leistungen nach dem SGB VIII erbringen, müssen nunmehr ihre Abrechnungspraxis überprüfen. Sind Leistungen, die bisher umsatzsteuerpflichtig erbracht wurden, nunmehr steuerfrei zu behandeln, werden sich auch Folgewirkungen für den Vorsteuerabzug ergeben. Ein Vorsteuerabzug aus zugehörigen Eingangsleistungen wird nicht mehr möglich sein. Die Verfügung lässt offen, ab welchem Zeitpunkt die Finanzverwaltung das Urteil anzuwenden gedenkt (z. B. mit Veröffentlichung des Urteils bzw. der Verfügung, auf alle offenen Veranlagungen).

## **8. Keine Hinzurechnung von Erbbauzinsen**

### **Einführung**

Die Gewerbesteuer als Objektsteuer hat regelmäßig eine breitere Bemessungsgrundlage als die Einkommen- oder Körperschaftsteuer und besteuert über diverse Hinzurechnungstatbestände auch ertragsunabhängige Elemente. Eine Hinzurechnung betrifft Renten und dauernde Lasten, die wirtschaftlich mit

der Gründung oder dem Erwerb des Unternehmens zusammenhängen und die beim Empfänger nicht der Gewerbesteuer unterliegen. Unklar war bisher, ob hierunter auch Erbbauzinsen fallen.

#### **Entscheidung**

Der erste Senat des Bundesfinanzhofs hat seine frühere Rechtsprechung aufgegeben und entschieden, dass Erbbauzinsen nicht als dauernde Lasten dem Gewerbeertrag zuzurechnen sind. Die Richter entschieden, dass Erbbauzinsen eher den Charakter eines Entgelts für die Nutzung des Grundstücks haben und nicht den Finanzierungskosten gleichzustellen sind.

#### **Konsequenz**

Nach derzeit geltendem Recht kommt es nicht zu einer Hinzurechnung von Erbbauzinsen zum Gewerbeertrag – und zwar weder als dauernde Last (§ 8 Nr. 2 GewStG) noch als Miet- oder Pachtzins (Nr. 7), da diese Vorschrift für Grundbesitz ausdrücklich nicht gilt.

#### **Zukünftige Behandlung**

Im Zuge der geplanten Unternehmensteuerreform sollen ab 2008 auch die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften reformiert werden. Nach § 8 Nr. 1 GewStG-E ist danach zukünftig ein Viertel diverser Zinsaufwendungen dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Bei Miet- und Pachtzinsen für Grundstücke und Gebäude geht der Gesetzgeber davon aus, dass diese einen (wirtschaftlichen) Zinsanteil von 75 % beinhalten. Diese Hinzurechnung dürfte nach der aktuellen Rechtsprechung auch für die Erbbauzinsen zur Anwendung kommen.

### **9. Hinzurechnung von Pachtzinsen**

#### **Einführung**

Nach § 8 Nr. 7 GewStG wird bei gewerblichen Unternehmen die Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung der nicht in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens dem Gewerbeertrag hinzugerechnet. Die Hinzurechnung unterbleibt hingegen, soweit die Miet- oder Pachtzinsen beim Empfänger zur Gewerbesteuer heranzuziehen sind.

#### **Sachverhalt**

Eine Druckerei-GmbH hatte ihre Druckmaschinen teilweise von einem eingetragenen Verein gepachtet. Die GmbH wehrte sich gegen die Hinzurechnung der hälftigen Miet- und Pachtzinsen, weil der Verein einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalte, keine Betriebsaufgabe erklärt habe und daher der Gewerbesteuer unterliege.

#### **Entscheidung**

Der BFH hat klargestellt, dass es zu der Ausnahme von der Hinzurechnung nur kommt, wenn die Miet- oder Pachtzinsen beim Empfänger tatsächlich der Gewerbesteuer unterliegen. Im vorliegenden Fall lagen die jährlichen Einnahmen des Vereins unter der Grenze von 60.000 DM bzw. 30.678 EUR (§ 64 Abs. 3 AO), so dass der Verein nicht der Gewerbesteuer unterlag. Die GmbH musste daher die Mietaufwendungen für die Druckmaschinen hälftig ihrem Gewerbeertrag hinzurechnen.

#### **Zukünftige Behandlung**

Im Zuge der geplanten Unternehmensteuerreform sollen ab 2008 auch die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften reformiert werden. Nach § 8 Nr. 1 GewStG-E ist danach zukünftig ein Viertel diverser Zinsaufwendungen dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Bei Miet- und Pachtzinsen für bewegliches Anlagevermögen geht der Gesetzgeber davon aus, dass diese einen (wirtschaftlichen) Zinsanteil von 20 % beinhalten.

### **10. Steuererlass für ausländische Kulturvereinigungen nach § 50 Abs. 7 EStG**

#### **Kernproblem**

Nach § 50 Abs. 7 EStG können die obersten Finanzbehörden der Länder mit Zustimmung des BMF die Einkommensteuer für beschränkt Steuerpflichtige ganz oder teilweise erlassen, wenn es aus volkswirtschaftlichen Gründen zweckmäßig oder eine gesonderte Berechnung der Einkünfte besonders schwierig ist.

In einem Schreiben aus dem Jahr 1983 hatte das BMF mit Bezug auf § 50 Abs. 7 EStG geregelt, unter welchen Voraussetzungen ausländische Kulturvereinigungen die Befreiungsmöglichkeit in Anspruch nehmen können. Hiernach galt, dass Einkünfte aus einem Auftritt im Inland steuerfrei sind, wenn dieser zu mindestens 1/3 aus in- oder ausländischen öffentlichen Mitteln gefördert wird und es sich bei den Künstlern nicht um Solisten oder solistisch besetzte Ensembles handelt.

#### **Sachverhalt**

Der BFH hatte einen Sachverhalt zu entscheiden, der ein Tanzensemble von 5 Tänzern aus der Schweiz betraf, das in mehreren deutschen Großstädten aufgetreten war. Strittig war dabei ausschließlich die Frage, ob es sich um ein solistisch besetztes Ensemble handelte oder nicht. Dies wurde vom BFH bejaht. Die Befreiung nach § 50 Abs. 7 EStG wurde damit im Ergebnis versagt.

#### **Begründung der Vorlage**

Der BFH stützt seine Entscheidung auf eine Auslegung der Verwaltungsanweisung aus dem Jahr 1983, die – anders als bei einer Gesetzesauslegung – allein auf die Sicht bzw. das Verständnis der Verwaltung abstellt.

Das BMF-Schreiben ermöglicht nach Ansicht des BFH eine Einzelfallwürdigung, da es keine abschließende Regelung des Begriffs „solistisch besetztes Ensemble“ vorsieht. Maßgeblich ist nach dem Verständnis des BFH neben der reinen Anzahl der Ensemblemitglieder auch das qualitative Niveau der Darbietung des jeweiligen Ensemblemitglieds. Diese Auffassung wird durch verschiedene OFD-Verfügungen gestützt.

#### **Konsequenz**

Auch größere Gruppen (bis zu 8 Personen) gelten als solistisch besetzte Ensembles und sind deshalb von der Begünstigung ausgeschlossen.

### **11. Kündigung eines krankheitsanfälligen Arbeitnehmers**

#### **Kernproblem**

Arbeitgeber können sich nicht schon dann auf ein berechtigtes Interesse an der Weiterbeschäftigung eines bestimmten Arbeitnehmers berufen, weil der gekündigte Arbeitnehmer vergleichsweise hohe krankheitsbedingte Ausfallzeiten hat.

#### **Sachverhalt**

Die mit einem Grad von 50 schwerbehinderte Klägerin war seit 1991 als Wirtschaftshilfe in dem von der Beklagten unterhaltenen Krankenhaus beschäftigt. Sie war auf der Intensivstation mit Reinigungs- und Servicearbeiten befasst. Nach einem Herzinfarkt arbeitete sie seit 1999 in der Wäscherei des Krankenhauses. Sie wies seither erhebliche Arbeitsunfähigkeitszeiten auf. Die Beklagte beschloss Anfang 2004, die Wäschearbeiten von einem Drittunternehmen ausführen zu lassen und die Krankenhauswäscherei zu schließen. Nach Zustimmung des Integrationsamtes kündigte sie das Arbeitsverhältnis der Klägerin Ende März 2004 fristgerecht. Mit ihrer hiergegen gerichteten Kündigungsschutzklage rügte die Klägerin eine fehlerhafte Sozialauswahl durch die Beklagte. Diese hätte die auf der Intensivstation beschäftigte Arbeitnehmerin N., die sozial stärker und deshalb weniger schutzwürdig sei als sie, in die Sozialauswahl mit einbeziehen müssen.

Das Arbeitsgericht hat der Klage stattgegeben. Das Landesarbeitsgericht hat die Klage in der Berufung mit der Begründung abgewiesen, die Weiterbeschäftigung der Arbeitnehmerin N liege im berechtigten betrieblichen Interesse, weil die Klägerin hohe Fehlzeiten aufweise.

Auf die Revision der Klägerin hat das Bundesarbeitsgericht das Berufungsurteil aufgehoben und den Rechtsstreit zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das Landesarbeitsgericht zurückverwiesen.

#### **Entscheidung**

Nach Ansicht des Bundesarbeitsgerichtes begründet die vergleichsweise hohe Krankheitsanfälligkeit der Klägerin kein berechtigtes Interesse der Beklagten an einer Weiterbeschäftigung der Arbeitnehmerin N.

Nach den Bestimmungen des Kündigungsschutzgesetzes (KSchG) sind in die soziale Auswahl zwar solche Arbeitnehmer nicht einzubeziehen, deren Weiterbeschäftigung im betrieblichen Interesse liegt. Aller-



dings kann sich der Arbeitgeber zur Begründung eines solchen Interesses nicht allein darauf berufen, dass der gekündigte Arbeitnehmer besonders krankheitsanfällig ist.

Der Rechtsstreit wurde wegen fehlender Entscheidungsreife zur Aufklärung weiterer Streitpunkte an das Landesarbeitsgericht zurückverwiesen.

### **Konsequenz**

Mit dem Urteil hat das Bundesarbeitsgerichtes klargestellt, dass ein Arbeitnehmer jedenfalls nicht allein mit dem Argument des berechtigten betrieblichen Interesses an seiner Weiterbeschäftigung von der vorzunehmende Sozialauswahl ausgeschlossen werden kann, nur weil der zu kündigende Arbeitnehmer besonders oft krank ist.

## **12. Surfen im Internet während der Arbeitszeit**

### **Kernproblem**

Die private Nutzung des Internets während der Arbeitszeit kann in schwerwiegenden Fällen auch ohne vorherige Abmahnung eine verhaltensbedingte Kündigung rechtfertigen. Das gilt selbst dann, wenn die private Internet-Nutzung im Betrieb nicht untersagt ist.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war seit 1999 bei der Beklagten als Bauleiter beschäftigt. Für seine Tätigkeit stand ihm ein dienstlicher PC zur Verfügung, den er nicht allein nutzte und für dessen Nutzung keine Vorgaben bestanden. Bei einer Kontrolle des PC stellte die Beklagte fest, dass häufig Internetseiten mit pornographischem Inhalt aufgerufen und Bilddateien mit solchem Inhalt abgespeichert worden waren. Die Beklagte kündigte daraufhin das Arbeitsverhältnis ohne vorherige Abmahnung fristgerecht.

Mit seiner Kündigungsschutzklage hat der Kläger die Vorwürfe bestritten. Die Beklagte hat geltend gemacht, der Kläger habe die während der privaten Internetnutzung nicht erledigten Arbeiten in Überstunden nachgeholt und sich diese auch noch vergüten lassen.

Das Arbeitsgericht hat der Klage stattgegeben. Auf die Berufung der Beklagten hat das Landesarbeitsgericht sie abgewiesen. Die Revision des Klägers vor dem Bundesarbeitsgericht war erfolgreich und führte zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das Untergericht.

### **Entscheidung**

Ob die ordentliche Kündigung unwirksam ist, konnte nicht abschließend beurteilt werden.

Grundsätzlich kann eine private Internetnutzung während der Arbeitszeit eine erhebliche Verletzung der arbeitsvertraglichen Pflichten darstellen und eine Kündigung aus verhaltensbedingten Gründen im Sinne des Kündigungsschutzgesetzes auch dann rechtfertigen, wenn der Arbeitgeber die private Internetnutzung nicht untersagt und die Pflichtverletzung vor Ausspruch der Kündigung nicht abgemahnt hat.

Ob eine Pflichtverletzung ein kündigungsrelevantes Gewicht hat, ist u. a. vom Umfang der privaten Internetnutzung und von der Versäumung bezahlter Arbeitszeit sowie von einer damit einhergehenden Gefahr der Rufschädigung des Arbeitgebers abhängig.

### **Konsequenz**

Das Bundesarbeitsgericht hat mit der Entscheidung bestätigt, dass eine Kündigung wegen privaten Surfens im Internet während der Arbeitszeit zulässig sein kann. Im Streitfall war indes nicht hinreichend geklärt, ob der Kläger das Internet in kündigungsrelevanter Weise genutzt oder auch noch andere mit der Nutzung in Zusammenhang stehende Pflichtverletzungen begangen hat.

## **13. Künstlersozialversicherung – aktuelle Gesetzesänderung**

Der Bundestag hat am 22.3.2007 die Novellierung des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG) beschlossen. Nach Zustimmung des Bundesrates am 11.5.2007 ist das Gesetz am 14.6.2007 verkündet worden und am 15.6.2007 in Kraft getreten.

### **Ausgangslage**

Die Künstlersozialversicherung (KSV) bezieht selbstständig tätige Künstler und Publizisten in die Pflichtversicherung der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung ein. Die Finanzierung erfolgt

über Beiträge der Versicherten (ca. 50 %), über die Künstlersozialabgabe der kunst- und publizistikverwertenden Unternehmen (ca. 30 %) und über einen Bundeszuschuss (ca. 20 %). Die KSV stand wegen Defiziten bei der Beitrags- und Abgabengerechtigkeit in der Kritik. Insbesondere die Künstlersozialabgabe war vielen abgabepflichtigen Unternehmen nicht bekannt; der Prüfdienst der KSV ist der Erfassung abgabepflichtiger Unternehmen wegen begrenzter Ressourcen nicht flächendeckend nachgekommen.

### **Zielsetzung der Novelle**

Der Koalitionsvertrag vom 11.11.2005 sieht im Bereich der Künstlersozialversicherung eine sachgerechte Beschreibung der Begünstigten und die Sicherstellung der Verpflichtungen der Beteiligten vor. An diese politische Vorgabe anknüpfend soll die Novelle die Beitrags- und Abgabengerechtigkeit herstellen, die Finanzierung der KSV stabilisieren und die KSV somit stärken.

### **Wesentliche Änderungen im Beitragsverfahren**

Das Beitragsverfahren wird durch die Erweiterung von Auskunft- und Nachweispflichten der Künstler und Publizisten gestrafft. Die KSV kann von den Versicherten und Zuschussberechtigten Angaben darüber verlangen, in welcher Höhe Arbeitseinkommen aus künstlerischen, publizistischen und sonstigen selbstständigen Tätigkeiten erzielt wurden. Die Auskunftspflicht erstreckt sich auf die vergangenen vier Kalenderjahre. Die KSV darf die dazu erforderlichen Unterlagen verlangen, insbesondere Einkommensteuerbescheide oder Gewinn- und Verlustrechnungen. Kommt der Beitragspflichtige dieser Verpflichtung nicht nach, kann die KSV die Beitragshöhe schätzen.

Bei unrichtigen Anmeldungen können auch endgültige Beitragszuschüsse mit Wirkung für die Vergangenheit zurückgenommen werden.

### **Wesentliche Änderungen im Abgabeverfahren**

Das Abgabeverfahren wird durch neue Prüfungskompetenzen reformiert. Die eigenständige Prüfungskompetenz der KSV wird aufgegeben und auf die Prüfung der Rentenversicherungsträger verlagert. Im Zuge der regelmäßigen DRV-Prüfungen (§ 28p SGB IV) werden die Betriebsprüfer zukünftig automatisch mitprüfen, ob das Unternehmen abgabepflichtig im Sinne des KSVG ist und ob es seinen Melde- und Abgabepflichten vollständig nachgekommen ist. Im Falle der Verletzung von Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Mitwirkungspflichten sind die KSV und die DRV zu Schätzungen berechtigt.

### **Verschärfung der Sanktionsmittel**

Der Bußgeldrahmen für Verstöße gegen Aufzeichnungs- und Meldepflichten wird zum Teil drastisch erhöht. Bislang konnten maximal 5.000 EUR verhängt werden. Jetzt beträgt der Bußgeldrahmen für Verstöße gegen die Aufzeichnungspflichten der abgabepflichtigen Unternehmen bis zu 50.000,00 EUR und für Verstöße gegen die Meldepflichten bis zu 25.000,00 EUR. Im Übrigen ist es bei dem Bußgeldrahmen von bis zu 5.000,00 EUR geblieben.

### **Nachforderungsfrist**

Der Anspruch auf die Künstlersozialabgabe verjährt (unverändert) vier Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden ist. Diese Nachforderungsfrist erhält auf Grund der zukünftig engmaschigen Überwachung besondere Bedeutung für die Praxis.

### **Vorsichtsmaßnahmen**

Für Unternehmen gilt folgendes: Angesichts der mittelfristig durch die DRV-Prüfungen zu erwartende flächendeckende Erfassung der abgabepflichtigen Unternehmen sollten alle Unternehmen, die bislang bewusst oder unbewusst keine Künstlersozialabgaben geleistet haben, prüfen, ob sie abgabepflichtig sind.

Betroffen sind insbesondere Verlage, Presseagenturen, Theater, Orchester, Chöre, Agenturen, Hersteller bespielter Bild- und Tonträger, Galerien, Kunsthandlungen, PR-Agenturen.

## **GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

### **1. Außerordentliche Kündigung sowie Haftung des Fremdgeschäftsführers aufgrund von Treupflichtverletzungen**

### **Einführung**

Ein Geschäftsführer-Dienstvertrag kann von der Gesellschaft aus wichtigem Grund fristlos gekündigt werden. Hierbei ist zu beachten, dass die Kündigung nur innerhalb von 2 Wochen erfolgen kann. Die Frist beginnt mit dem Zeitpunkt der Kenntnismahme des zur Kündigung berechtigenden Vorfalles. Streitig war, ob die Verwendung von Mitteln der Gesellschaft durch einen Fremdgeschäftsführer für private Zwecke eine fristlose Kündigung rechtfertigt und wann in solchen Fällen die Ausschlussfrist für den Ausspruch der Kündigung beginnt.

### **Entscheidung**

Ein Fremdgeschäftsführer ließ sich über Jahre hinweg von der Gesellschaft private Ausgaben von insgesamt mehr als 50.000 EUR bezahlen. Hierbei verwendete er auch die ihm überlassene Firmenkreditkarte, u. a. für Ausgaben, die anlässlich privater Urlaubsreisen getätigt wurden. Bei einer Sonderprüfung wurde festgestellt, dass der Geschäftsführer diese privaten Kosten nicht an die Gesellschaft erstattet hatte. Daraufhin wurde seine Bestellung widerrufen und der Dienstvertrag mit ihm fristlos gekündigt. Die vom Geschäftsführer gegen die Kündigung gerichtete Klage wurde auch in zweiter Instanz abgewiesen. Dagegen war die Klage der Gesellschaft auf Rückzahlung der entnommenen Beträge in beiden Instanzen erfolgreich. Die umfangreiche Verwendung von Mitteln der Gesellschaft zu privaten Zwecken stelle eine Tatsache dar, die die Gesellschaft berechtigte, den Dienstvertrag fristlos zu beenden. Das Vertrauensverhältnis zwischen Geschäftsführer und Gesellschaft sei durch das Verhalten des Geschäftsführers nachhaltig zerstört. Als Fremdgeschäftsführer habe er in besonderem Maße einer Treuepflicht unterliegen, weil er fremde Vermögensinteressen verwaltet habe. Dabei hätte er in allen Angelegenheiten der Gesellschaft allein deren Wohl und nicht seinen eigenen Nutzen im Auge haben müssen. Er sei deshalb grundsätzlich nicht berechtigt gewesen, private Ausgaben aus Mitteln der Gesellschaft zu bestreiten. Im Übrigen handele es sich bei den Privatentnahmen um ein pflichtwidriges Dauerverhalten. Die Ausschlussfrist für die Kündigung beginne in einem derartigen Fall nicht vor Beendigung dieses Verhaltens. Der Geschäftsführer habe sich bis zum Ausspruch der fristlosen Kündigung für berechtigt gehalten, bei der Gesellschaft zinslose Kredite für private Aufwendungen in Anspruch nehmen zu können. Die Frist könne deshalb nicht vor dem Kündigungszeitpunkt zu laufen beginnen.

### **Konsequenz**

Fremdgeschäftsführer sollten zur Vermeidung einer fristlosen Kündigung ohne Berechtigung keine Mittel der Gesellschaft für private Aufwendungen entnehmen oder diese umgehend erstatten; dieses gilt insbesondere dann, wenn eine Firmenkreditkarte zur Verfügung gestellt wird.

## **2. Weglassen des Rechtsformzusatzes einer niederländischen „B.V.“**

### **Einführung**

Nach der gesetzlichen Vorgabe muss eine Gesellschaft in der Rechtsform der GmbH in ihrer Firma den Formzusatz „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“ oder eine allgemein verständliche Abkürzung führen. Wird dieser Formzusatz fortgelassen, kommt eine Rechtsscheinhaftung in Betracht, da beim Vertragspartner regelmäßig das Vertrauen in eine unbeschränkte Haftung erweckt wird. Streitig war, wen in diesem Fall die Rechtsscheinhaftung trifft und ob dieses auch bei Weglassung des Rechtsformzusatzes „BV“ einer niederländischen Gesellschaft mit beschränkter Haftung gilt, wenn der verursachte Rechtschein in Deutschland entstanden ist und sich dort ausgewirkt hat.

### **Entscheidung**

Die Vertreterin der deutschen Niederlassung einer niederländischen Gesellschaft mit beschränkter Haftung (B.V.) unterzeichnete einen Generalunternehmervertrag über die Errichtung eines Einfamilienhauses ohne B.V.-Zusatz. Im späteren Streit über Mängel haben die Kläger den Geschäftsführer persönlich verklagt, weil dieser nach ihrer Ansicht mangels eines Hinweises auf eine beschränkt haftende Gesellschaft selbst Vertragspartei geworden sei. Der BGH hat die Klage abgewiesen und klargestellt, dass Vertragspartner nach den Grundsätzen des unternehmerbezogenen Vertreterhandelns die Gesellschaft geworden sei. Zwar sei für die Frage der Rechtsscheinhaftung das deutsche materielle Recht anwendbar. Jedoch hafte ausschließlich der für eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung auftretende Vertreter wegen Verstoßes gegen eine gesetzliche Vorschrift (§ 4 GmbHG) aus dem Gesichtspunkt einer Rechtsscheinhaftung, wenn er durch sein Zeichnen der Firma ohne Formzusatz das berechtigte Vertrauen des

Geschäftsgegners auf die Haftung mindestens einer natürlichen Person hervorgerufen habe. Die Beschränkung der Rechtsscheinhaftung auf den „zeichnenden Vertreter“ gelte unabhängig von der Person des Handelnden und seiner rechtlichen Qualifikation und unabhängig von der Person des etwaigen Vollmachtgebers. Die Haftung des „zeichnenden Vertreters“ beruhe auf einer entsprechenden Heranziehung des Rechtsgedankens der allgemeinen gesetzlichen Regelung des § 179 BGB. Diese Vorschrift begründe keine allgemeine, verhaltensorientierte Rechtsscheinhaftung, sondern eine schuldunabhängige Garantiehaftung, die allein auf dem Umstand basiere, dass die unmittelbar auftretende Person durch die dem Vertragspartner gegenüber abgegebene sachlich unzutreffende Erklärung den Vertrauenstatbestand geschaffen habe, ihm hafte zumindest eine (natürliche) Person unbeschränkt mit ihrem Privatvermögen.

#### **Konsequenz**

Um eine persönliche Haftung zu vermeiden, müssen Vertreter unbedingt auf die Rechtsform der von ihnen vertretenen Gesellschaften hinweisen.

### **3. Geschäftsführungsleistungen eines Gesellschafters**

#### **Kernproblem**

Leistungen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft können im Gesellschaftsverhältnis begründet sein oder sich als normaler Leistungsaustausch darstellen. Sofern die Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches erfolgt, unterliegt sie der Umsatzsteuer. Die Abgrenzung von steuerpflichtigen Leistungen zu nicht steuerbaren Gesellschaftsbeiträgen ist in der Praxis nicht immer einfach, wozu auch die Finanzverwaltung durch wenig konkrete und mehrfach geänderte Verlautbarungen beigetragen hat.

#### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF hat nun in einem aktuellen Schreiben nochmals Stellung zu der aufgeführten Problematik genommen. Grundvoraussetzung für einen Leistungsaustausch ist zunächst, dass der Gesellschafter selbstständig tätig wird. Bei natürlichen Personen wird dies anhand der Kriterien des Lohnsteuerrechtes beurteilt. Juristische Personen sind hingegen regelmäßig selbstständig tätig (Ausnahme: Komplementär-GmbH einer Einheits-GmbH & Co. KG). Wird die Leistung gegen ein Sonderentgelt und nicht gegen eine Beteiligung am Gewinn bzw. Verlust ausgeführt, so wird ein Leistungsaustausch angenommen. Auf die Bezeichnung des Sonderentgelts (z. B. Gewinnvorab, Aufwendersatz etc.) kommt es nicht an. Indiz für das Vorliegen eines Sonderentgelts ist dessen Erfassung als Aufwand im Rahmen der Ergebnisermittlung. Dies ist jedoch nicht zwingend. In Fällen, in denen z. B. dem Gesellschafter eine Vorabvergütung ausgezahlt wird, die im Verlustfall nicht zurück zu zahlen ist, liegt ebenfalls ein Sonderentgelt vor. Haftungsvergütungen sind grundsätzlich nicht steuerbar. Nur wenn diese einem Gesellschafter neben einer steuerbaren Geschäftsführungsleistung gewährt wird, ist diese zu versteuern.

#### **Konsequenz**

Das Schreiben dürfte im Gegensatz zu den bisherigen Verlautbarungen der Finanzverwaltung in den meisten Fällen die Sachlage klären. Es ist grundsätzlich auf Leistungen anzuwenden, die nach dem 1.3.2004 ausgeführt wurden. Unter bestimmten Voraussetzungen lässt das BMF daneben die Anwendung zu einem früheren Zeitpunkt zu und beanstandet es nicht, wenn die nunmehr zum Teil überholte Rechtsauffassung des BMF noch befolgt wird. Hierdurch eröffnet sich in Einzelfällen die Möglichkeit, die steuerlich günstigste Variante zu wählen.

### **4. Umsatzsteuerbefreiung für Labor-GmbH**

#### **Einführung**

Heilberufliche Leistungen sind von der Umsatzsteuer befreit, sofern bei der Tätigkeit ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Der BFH hatte jüngst zu entscheiden, ob Leistungen, die eine Labor-GmbH im Auftrag der behandelnden Ärzte oder deren Labore ausführt, ebenfalls unter diese Befreiung fallen.

#### **Urteil**

In Anlehnung an die Rechtsprechung des EuGH stellt der BFH Folgendes fest:

Die Steuerbefreiung ist nicht von der Rechtsform abhängig (Bestätigung der herrschenden Rechtsauffassung).

Es ist ausreichend für die Steuerbefreiung, wenn nur der alleinige Gesellschafter der GmbH die erforderliche Qualifikation als Arzt aufweist. Dies ist unabhängig von der Zahl der Mitarbeiter und der ertragssteuerlichen Behandlung des Labors (Freiberufler vs. Gewerbetreibender).

Die Leistung „ärztliche Heilbehandlung“ muss nicht unmittelbar gegenüber dem Patienten erbracht werden, sofern die Leistungen gegenüber den anordnenden Ärzten erbracht wird.

Ferner stellt der BFH in dem Urteil mehrere Verstöße der nationalen Regelung der Steuerbefreiungen der medizinischen Versorgung gegen die 6. EG-Richtlinie fest. Er hält eine Neuregelung des UStG daher in diesem Bereich für unumgänglich.

### **Konsequenz**

Labore, die entsprechende Leistungen anbieten, können nunmehr unter Berufung auf das Urteil diese steuerfrei erbringen. Es ist allerdings zu beachten, dass ein Vorsteuerabzug aus zugehörigen Eingangsleistungen entfällt (z. B. aus der Anschaffung von Diagnosegeräten). Soweit die nationale Regelung nach Ansicht des BFH gegen die 6. EG-Richtlinie verstößt, können sich die Unternehmen auf das jeweils günstigere Recht berufen.

## **5. Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell**

### **Einführung**

In Umsatzsteuerkarussellen zirkulieren Waren zwischen den beteiligten Unternehmern mit dem Ziel der Hinterziehung von Umsatzsteuer. Immer wieder geraten auch Unternehmer in den Fokus der Finanzverwaltung, die unwissentlich Teilnehmer eines solchen Karussells werden. Es stellt sich die Frage, ob diesen der Vorsteuerabzug aus den Warenbezügen im Rahmen des Karussells zu gewähren ist.

### **Fall**

Das Unternehmen U bezog Rechenprozessoren (CPUs) im Jahre 2001 von inländischen Firmen, die diese wiederum im Inland erworben hatten. U exportierte diese in die EU. Die Abnehmer in der EU fakturierten diese wiederum an wechselnde inländische Scheinfirmen („Missing Trader“), die die Umsatzsteuer hinterzogen. Das Finanzamt wollte U den Vorsteuerabzug versagen.

### **Urteil**

Das FG München ließ den Vorsteuerabzug durch U zu. Das FG führt hierzu folgende Gründe an:

- Dem Vorsteuerabzug steht nicht entgegen, dass die handelsübliche Seriennummer fehlt, soweit sich aus der Leistungsbeschreibung der Liefergegenstand eindeutig erkennen lässt.
- Das Finanzamt hat nachzuweisen, dass der Unternehmer wissentlich an dem Umsatzsteuerkarussell beteiligt war.
- Die Umsatzsteuerhinterziehung durch den Vorlieferanten des Lieferanten des Unternehmens führt grundsätzlich nicht zur Versagung des Vorsteuerabzugs. Dies gilt nicht, wenn objektiv feststeht, dass der Leistungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich an einem Umsatzsteuerkarussell beteiligt. Im letzteren Fall nützt es dem Unternehmer auch nichts, wenn der der Steuerhinterziehung zugrunde liegende Umsatz den Kriterien des UStG genügt.
- Ein funktionierendes Umsatzsteuerkarussell bedeutet nicht automatisch die Kenntnis, aller involvierter Unternehmen hierüber.

### **Konsequenz**

Das Urteil bietet gute Ansätze, Ansprüche der Finanzverwaltung abzuwehren. Hinsichtlich der Verwendung handelsüblicher Bezeichnungen ist einschränkend zu ergänzen, dass die Anforderungen an Rechnungen für den Vorsteuerabzug mittlerweile (ab 1.1.2004) verschärft wurden. Es sollte daher darauf geachtet werden, dass Seriennummern, soweit sie handelsüblich sind, in den Rechnungen aufgeführt werden.

## **6. Zuflusszeitpunkt bei Ausschüttungen**

### **Einführung**

Bei Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft weichen der Tag der Beschlussfassung und der Tag der Auszahlung oftmals voneinander ab. Es stellt sich dann regelmäßig die Frage, zu welchem Zeitpunkt die Kapitalertragsteuer entsteht. Die Relevanz dieser Frage hat sich seit dem Jahr 2005 erhöht,

weil seitdem die Kapitalertragsteuer zeitgleich mit dem Zufluss beim Gesellschafter an das Finanzamt zu zahlen ist.

#### **Sachverhalt**

Eine deutsche GmbH hatte am 19. April 1996 eine Ausschüttung an ihre französische Muttergesellschaft beschlossen, die „nach dem 30. Juni 1996“ stattfinden sollte. Die Auszahlung erfolgte am 22. Juli 1996. Die GmbH nahm keinen Abzug von Kapitalertragsteuer vor, da sie am 11. Juli 1996 eine Freistellungsbescheinigung vom Bundesamt für Finanzen erhalten hatte. Diese Bescheinigung galt „nur für Kapitalerträge, die in der Zeit vom 1. Juli 1996 bis zum 30. Juni 1999 zufließen“. Das Finanzamt erließ gegen die GmbH einen Haftungsbescheid und verlangte von ihr die nicht abgeführte Kapitalertragsteuer von 5 % des Ausschüttungsbetrages.

#### **Entscheidung**

Der BFH hat die Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheides bestätigt. Der in der Freistellungsbescheinigung genannte Zuflusszeitpunkt ist identisch mit dem Zuflusszeitpunkt für Zwecke der Kapitalertragsteuer. Und diese entsteht regelmäßig am Tag nach der entsprechenden Beschlussfassung. Nur dann, wenn der Auszahlungszeitpunkt im Beschluss taggenau bestimmt ist, entsteht die Steuer auch erst an diesem Tag. In der Formulierung „nach dem 30. Juni 1996“ sah der BFH keine taggenaue Bestimmung, so dass die Kapitalertragsteuer am 20. April 1996 entstanden sei und die Freistellung noch nicht griff.

#### **Konsequenz**

Soll eine beschlossene Ausschüttung – etwa aus Gründen der Liquiditätsschonung – erst zu einem späteren Zeitpunkt an die Gesellschafter ausgezahlt werden, so muss der genaue Tag der Auszahlung bereits im Beschluss angegeben werden. Die Angabe eines Zeitraums (Woche, Monat, frühestens) ist nicht ausreichend. In diesem Fall erhält das Finanzamt sein Geld vor den Anteilseignern.

### **7. Kein Verlustrücktrag durch Verschmelzung**

#### **Einführung**

Bei einer Verschmelzung zur Aufnahme werden zwei Gesellschaften im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zu einer Gesellschaft zusammengeführt. Die übernehmende Gesellschaft tritt auch steuerlich in die Rechtsstellung der übertragenden Gesellschaft ein. Das galt – zumindest für die Vergangenheit – auch für einen Verlustabzug der übertragenden Gesellschaft.

#### **Sachverhalt**

Eine Verlust-GmbH wurde im Jahr 2001 auf eine Gewinn-GmbH verschmolzen. Daraufhin beantragte die Gewinn-GmbH einen Verlustrücktrag aus dem Jahr 2001 in das Jahr 2000. Dieser Verlustrücktrag sollte sich aus dem Verlustabzug der übertragenden Verlust-GmbH begründen.

#### **Entscheidung**

Der BFH lehnte diesen Antrag ab. Durch die entsprechende Regelung im Umwandlungssteuergesetz sollte sichergestellt werden, dass der Verlustabzug der übertragenden Gesellschaft nicht verloren geht, sondern durch die Übernehmerin mit deren Gewinn verrechnet werden kann. Zu einer Umqualifizierung des Verlustvortrags der übertragenden Gesellschaft in einen laufenden Verlust der Übernehmerin mit der Folge einer Rücktragsmöglichkeit kommt es jedoch nicht.

#### **Konsequenz**

Das Urteil bezog sich auf eine inzwischen nicht mehr aktuelle Rechtslage. Für Verschmelzungen, bei denen die Anmeldung zum Handelsregister nach dem 12. Dezember 2006 erfolgt, kann der Verlustvortrag der übertragenden Gesellschaft von der Übernehmerin auch im Wege des Verlustvortrages nicht mehr genutzt werden.

### **8. Gutachtenkosten bei Beteiligungserwerb als Werbungskosten**

#### **Kernproblem**

Aufwendungen sind dann Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen, wenn sie durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Anschaffungskosten einschließlich der Anschaffungsnebenkosten einer Vermögensanlage gehören nicht zu den abzugsfähigen Werbungskosten. Weil hier Wertveränderungen außerhalb der Spekulationspflicht steuerlich unberücksichtigt bleiben, ist die

Abgrenzung von wesentlicher Bedeutung. Bei Prüfung eines Beteiligungserwerbs wird häufig zur Feststellung einer objektiven Grundlage für die Verhandlungen und Festlegung über den Kaufpreis oder auf Verlangen einer Bank ein Gutachter mit einer sog. „due diligence“ beauftragt. Ob die hierbei getätigten Aufwendungen zum Werbungskostenabzug führen, hat der BFH in Weiterentwicklung seiner Rechtsprechung entschieden.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Unabhängig von der Frage der Einkunftsart leitet sich der Begriff der Anschaffungskosten aus dem HGB her. Danach sind Anschaffungskosten die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben, sowie die Nebenkosten und nachträglichen Anschaffungskosten. Gutachternkosten sind nach h. M. ebenso wie Makler- oder Beurkundungskosten grds. Nebenkosten des Erwerbs. Zuletzt hatte der BFH im Jahr 2004 entschieden, dass Aufwendungen für die fehlgeschlagene Gründung einer GmbH im Rahmen eines Management Buy-Outs weder als Werbungskosten noch als Liquidationsverlust zu berücksichtigen seien.

### **Entscheidung**

Der BFH behandelt die im Zusammenhang mit der Anschaffung von GmbH-Geschäftsanteilen anfallenden Gutachternkosten dann als Anschaffungsnebenkosten, wenn sie nach einer grds. gefassten Erwerbsentscheidung entstehen und die Erstellung des Gutachtens nicht lediglich eine Maßnahme zur Vorbereitung einer noch unbestimmten, erst später zu treffenden Erwerbsentscheidung darstellt. Insofern waren im Streitfall die Kosten der „due diligence“ nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

### **Konsequenz**

Im Streitfall hatte sich bereits aus dem Gutachten die Absicht des Beteiligungserwerbs ergeben. Insofern konnte nicht von der Hand gewiesen werden, dass es sich bei der Einschaltung des Gutachters womöglich lediglich um die Beauftragung für eine Marktstudie handelte.

## **9. Vorsorgeaufwendungen bei Gesellschafter-Geschäftsführern**

### **Kernproblem**

Die Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen bei Gesellschafter-Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften hat bis zur Neuregelung durch das Alterseinkünftegesetz ab dem Jahr 2005 noch einige ungeklärte Rechtsfragen erfahren, die auch Folgeauswirkungen auf die Neuregelung haben. So zum Beispiel, unter welchen Voraussetzungen der Gesellschafter-Geschäftsführer Anwartschaftsrechte auf eine Altersvorsorge ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung erworben hat, so dass ihm Vorsorgepauschale bzw. Vorwegabzug bei der Günstigerprüfung zu kürzen ist. In weiterer Folge kann sich das Abzugsvolumen der in die Basisversorgung geleisteten Beiträge schmälern.

### **Neues Anwendungsschreiben**

Das BMF hat die zuletzt in Rechtsprechung und Literatur gewonnenen Erkenntnisse in einem BMF-Schreiben zusammengefasst. Als wesentliche Regelungsinhalte sind u. a. zu nennen:

- Eine die **Vorsorgepauschale** zu kürzende Altersvorsorge liegt nicht vor, wenn die Anwartschaft ausschließlich auf den Eintritt der Berufsunfähigkeit, der verminderten Erwerbsfähigkeit und die Hinterbliebenenabsicherung gerichtet ist.
- Wegen gesetzlicher Erweiterung der Kürzung der **Vorsorgepauschale** auf Personen, für die steuerfreie Beiträge in die betriebliche Altersversorgung geleistet wurden, kann es zu dem (kuriosen) Ergebnis kommen, dass bei der Neuregelung die Vorsorgepauschale zu kürzen ist, bei dem Vergleich im Rahmen der Günstigerprüfung mit der Altregelung dagegen nicht.
- Das zum Aufbau einer **Basisversorgung** in Höhe von 20.000 EUR ab dem Jahr 2005 zustehende gesetzliche Abzugsvolumen erfährt ebenfalls eine Kürzung für Personen, die Ansprüche auf Altersversorgung ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung erworben haben. Das gilt aber nicht für Personen, die lediglich aufgrund von steuerfreien Beitragszahlungen in die betriebliche Altersversorgung in den Anwendungsbereich der gekürzten **Vorsorgepauschale** fallen (bedeutet: Vorsorgepauschale wird gekürzt, Basisversorgung bleibt ungekürzt).
- Der **Alleingesellschafter-Geschäftsführer** erwirbt die Anwartschaftsrechte auf die Altersversorgung durch eine Verringerung seiner gesellschaftsrechtlichen Ansprüche und damit durch eigene Beiträge (= keine Kürzung).

- Hat der **Alleingesellschafter-Geschäftsführer** daneben eine durch steuerfreie Beiträge finanzierte betriebliche Altersversorgung, wird die **Vorsorgepauschale** gekürzt, die **Basisversorgung** dagegen nicht.

Spezialregelungen für **mehrere** Gesellschafter-Geschäftsführer:

- Für die Frage der Eigenfinanzierung ist zunächst der Gesamtaufwand der Gesellschaft für alle erteilten Versorgungszusagen zu ermitteln (Barwerte nach versicherungsmathematischen Grundsätzen). Anschließend ist der persönliche Anteil am Altersvorsorgeaufwand mit der persönlichen Beteiligungsquote des jeweiligen Gesellschafter-Geschäftsführers zu vergleichen. Ist der anteilige Vorsorgeaufwand höher als die Beteiligungsquote, liegt keine Eigenfinanzierung vor.
- Die Aufwandsquote ist grds. im Jahr der Erteilung der Versorgungszusage zu ermitteln. Der Vergleich mit der Beteiligungsquote ist dagegen veranlagungszeitraumbezogen vorzunehmen.
- Abweichend zum Vergleich der Barwerte kann ein Vergleich mit allen nominal zugesagten Versorgungsbeträgen erfolgen. Voraussetzung ist, dass der voraussichtliche Leistungsbeginn der den Gesellschaftern zugesagten Versorgungungen nicht mehr als 5 Jahre auseinander liegt und die Versorgungsleistungen strukturell vergleichbar sind (z. B. Art der Dynamisierung der Versorgungsleistungen).
- Die gleichen Grundsätze gelten auch bei zusammenveranlagten Gesellschafter-Geschäftsführern oder bei nur teilweise zur Geschäftsführung berufenen Gesellschaftern.
- Geringfügige Abweichungen von bis zu 10 % zwischen der Beteiligungsquote und dem Barwertanteil oder dem Anteil der nominal zugesagten Versorgungsleistung sind zugunsten des Stpfl. unbeachtlich.

### **Konsequenz**

Der Gesellschafter-Geschäftsführer trägt die Beweislast dafür, dass er für sein Anwartschaftsrecht auf Altersversorgung allein aufkommen muss. In den Fällen der Barwertermittlung sind nach Weisung des BMF versicherungsmathematische Gutachten vorzulegen.

## **10. Zufluss einer Pensionszusage trotz Zahlung an Dritte**

### **Kernproblem**

Arbeitslohn, der nicht als laufender Arbeitslohn gezahlt wird, ist in dem Kalenderjahr bezogen, in dem er dem Arbeitnehmer zufließt. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sind Einnahmen dann zugeflossen, wenn man über sie verfügen kann und infolgedessen eine Vermögensmehrung stattgefunden hat. Nicht als laufender Arbeitslohn gilt auch die Ablösung einer vom Arbeitgeber erteilten Pensionszusage. Während im Normalfall die Überweisung des Ablösungsbetrags auf das Konto des Arbeitnehmers unstreitig zum steuerlichen Zufluss führt, sind auch andere Zuflussmöglichkeiten gegeben, die den Steueratbestand auslösen (z. B. Verrechnung, Aufrechnung oder Novation). Der BFH hatte über den Zufluss für den Fall zu urteilen, dass dem Berechtigten (Gesellschafter-Geschäftsführer) ein Wahlrecht eingeräumt wurde, die Zahlung an ihn selbst oder an eine andere GmbH gegen Übernahme der Pensionsverpflichtung zu verlangen. Tatsächlich erfolgte die Übernahme der anderen GmbH.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Die bloße Einräumung von Ansprüchen durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer führt bei diesem regelmäßig noch nicht zum Zufluss von Einnahmen. Erst der Eintritt des Leistungserfolgs durch die Erfüllung der Ansprüche bewirkt den Zufluss beim Arbeitnehmer. In erster Instanz hatte das FG daher weder in der Einräumung des Wahlrechts noch im Wege der Zahlungsbestimmung an die andere GmbH einen Zufluss gesehen.

### **Entscheidung**

Der BFH sieht in der Ablösung einer vom Arbeitgeber erteilten Pensionszusage auch dann einen Zufluss beim Arbeitnehmer, wenn der Ablösungsbetrag auf Verlangen des Arbeitnehmers zur Übernahme der Pensionsverpflichtung an einen Dritten gezahlt wird. Die Verwendung des Ablösungsbetrags bei der anderen GmbH hat keinen Einfluss auf den Zufluss beim Arbeitnehmer. So sind Nutzungsbeschränkungen aufgrund von Verwendungsabreden für den Zufluss unschädlich, da sie lediglich die Vermögensverwendung betreffen. Der Ablösungsbetrag unterliegt jedoch als Vergütung für mehrjährige Tätigkeit der Tarifermäßigung.



### **Konsequenz**

Durch Verwendungsabreden lässt sich der Zufluss nicht vermeiden. Bei Ablösung von Pensionsverpflichtungen sollte daher die Steuerbelastung beim Geschäftsführer eingeplant werden.

## **11. Mit Leistungen an den Gesellschafter werden gemeinnützige Zwecke nicht immer unmittelbar gefördert**

### **Einführung**

Zur Anerkennung als gemeinnützige Körperschaft muss der begünstigte Zweck unmittelbar verfolgt werden. Die Frage ist, wann wird die Allgemeinheit unmittelbar gefördert?

### **Entscheidung**

In dem vom BFH entschiedenen Fall wurde eine GmbH gegenüber ihren Gesellschaftern (Krankenkassen) beratend tätig. Im Rahmen der Gesundheitsreform 1999/2000 entwickelte und pflegte die Gesellschaft ein Vergütungssystem für Krankenhausleistungen. Im Ergebnis kam diese Beratungsleistung den Gesellschafter zugute, da durch das neue Vergütungssystem ein Anreiz gegeben werden sollte, Krankenhäuser kostengünstiger zu betreiben.

Der BFH sieht durch die Entwicklung des Vergütungssystems aber **keine unmittelbare** Verfolgung eines gemeinnützigen Zwecks. Die GmbH fördert auf dem Gebiet des Gesundheitswesens ihre Gesellschafter und damit aber nicht unmittelbar die Allgemeinheit. Die mittelbaren Folgen für die Allgemeinheit (über die Gesellschafter) sieht der BFH aber als nicht ausreichend an, um die Gesellschaft als gemeinnützige Körperschaft anzuerkennen.

Zudem bestätigt der BFH die Auffassung der Finanzverwaltung, wonach die Tätigkeit der Gesellschaft auch nicht als sog. „Hilfsperson“ zu einer Begünstigung führen kann. Denn das Handeln als Hilfsperson begründet keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit dieser Gesellschaft. Auch können die ggf. steuerbegünstigten Arbeiten der Gesellschafter nicht auf die „Tochter“-GmbH abfärben und diese so begünstigen.

### **Konsequenz**

Nach dem Urteil ist besonders darauf zu achten, dass sich ein unmittelbarer Bezug zu der zu fördernden Allgemeinheit ergibt. Dieser war nicht gegeben. Der nun entschiedene Fall ist abzugrenzen. Auch im folgenden Fall erfolgt eine Zuarbeit, aber dann steuerbegünstigt. So sind Bereiche des „Blutspendedienstes“ wie folgt aufgebaut. Der örtlich tätige Verein ist für die Werbung und Versorgung der Blutspender verantwortlich. Nach der Satzung ist es sein Ziel, zu freiwilligen und unentgeltlichen Blutspenden zu motivieren und damit für eine überregionale, flächendeckende Blutversorgung für Kranke oder in Not- und Katastrophenfällen zu sorgen. Den medizinisch-technischen Teil führt eine rechtlich selbstständige gemeinnützige GmbH durch. Für seine Mitarbeit erhält der Verein ein (umsatzsteuerpflichtiges) Entgelt. In diesem Fall aber wird der Verein nach Ansicht des BFH unmittelbar tätig; sein unmittelbarer verfolgter Satzungszweck ist die Motivation zur Blutspende.

## **12. Bundeskabinett beschließt Reform des GmbH-Rechts**

### **Überblick**

Das Bundeskabinett hat am 23.5.2007 den Regierungsentwurf des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) beschlossen. Das Gesetz soll in der ersten Hälfte 2008 in Kraft treten.

### **Neuregelung des Mindeststammkapitals**

Das Mindeststammkapital der GmbH soll auf 10.000 Euro herabgesetzt werden. Daneben soll es eine Einstiegsvariante der GmbH geben, die „haftungsbeschränkte Unternehmersgesellschaft“. Diese GmbH kann zwar ohne bestimmtes Mindestkapital gegründet werden, darf aber ihre Gewinne nicht voll ausschütten, sondern soll auf diese Weise das Mindeststammkapital nach und nach ansparen.

### **Erleichterte Übertragung von Geschäftsanteilen / Sacheinlagen**

Zukünftig sollen Geschäftsanteile leichter geteilt, zusammengelegt und übertragen werden können. Sie müssen nicht mehr durch 50 teilbar sein; jeder Geschäftsanteil muss nur noch auf einen Betrag von mindestens 1 Euro lauten. Die Gesellschafter können ihre Einlageverpflichtung gegenüber der Gesellschaft

künftig auch mit einer verdeckten Sacheinlage erfüllen, wenn sie nachweisen, dass der Wert der verdeckten Sacheinlage den Betrag der geschuldeten Bareinlage erreicht.

#### **Einführung eines Mustergesellschaftsvertrages**

Für unkomplizierte Standardgründungen (Bargründung, höchstens 3 Gesellschafter) wird ein Mustergesellschaftsvertrag als Anlage zum GmbHG zur Verfügung gestellt. Bei Verwendung des Musters ist keine notarielle Beurkundung des Gesellschaftsvertrags, sondern nur eine öffentliche Beglaubigung der Unterschriften erforderlich. Der Mustergesellschaftsvertrag wird durch Muster für die Handelsregisteranmeldung flankiert („Gründungs-Set“).

#### **Beschleunigung der Registereintragung**

Die Eintragung einer GmbH in das Handelsregister soll künftig schon erfolgen können, bevor etwaige erforderliche staatliche Genehmigungen vorliegen. Dies betrifft z. B. Handwerks- und Restaurantbetriebe oder Bauträger, die eine gewerberechtliche Erlaubnis benötigen.

#### **Verlegung des Verwaltungssitzes ins Ausland**

Künftig soll es deutschen Gesellschaften ermöglicht werden, einen Verwaltungssitz zu wählen, der nicht zwingend mit dem Satzungssitz übereinstimmen muss und damit auch im Ausland liegen kann.

#### **Effektivere Missbrauchsbekämpfung**

Nur derjenige, der in die Gesellschafterliste eingetragen ist, gilt künftig als Gesellschafter. Die bisherigen Ausschlussgründe für Geschäftsführer sollen um Verurteilungen wegen Insolvenzverschleppung, falscher Angaben und unrichtiger Darstellung sowie aufgrund von allgemeinen Straftatbeständen mit Unternehmensbezug (z. B. Untreue) erweitert werden.

Gläubiger einer GmbH sollen künftig unter erleichterten Voraussetzungen eine öffentliche Zustellung bewirken können.

Die Gesellschafter werden verpflichtet, im Falle der Führungslosigkeit der Gesellschaft, bei Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung einen Insolvenzantrag zu stellen.

#### **Fazit**

Das MoMiG ist die umfassendste Reform seit Bestehen des GmbH-Gesetzes. Die GmbH soll damit eine moderne und schlanke Rechtsform für den Mittelstand werden.

### **13. Die Geschäftsführerin einer GmbH des Ehemannes hat Anspruch auf Arbeitslosengeld**

#### **Kernproblem**

Trotz Zahlung von Beiträgen in die Arbeitslosenversicherung wurde der alleinigen Geschäftsführerin einer von ihrem Ehemann gegründeten GmbH nach Beendigung ihres Anstellungsverhältnisses der Bezug von Arbeitslosengeld versagt. Streitig war bis zum Bundessozialgericht, ob für die Geschäftsführerin ein Leistungsanspruch besteht oder ob dieser daran scheitert, dass sie in der GmbH nicht abhängig beschäftigt, sondern wie eine Unternehmerin beschäftigt war.

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin übte seit mehr als zehn Jahren, bis Ende 2001, eine Tätigkeit als alleinige Geschäftsführerin einer von ihrem Ehemann gegründeten GmbH aus. Der Ehemann hielt das Stammkapital, die Klägerin erhielt zuletzt eine monatliche Vergütung von brutto DM 793,27 sowie eine Tantieme in Höhe von brutto 20 v. H. vom Jahresgewinn der GmbH. Sozialversicherungsbeiträge und Steuern wurden entrichtet. Weil die GmbH verkauft wurde, wurde der Klägerin zum 31.12.2001 gekündigt. Sie beantragte Arbeitslosengeld. Ihr Leistungsantrag wurde von der beklagten Bundesagentur für Arbeit abgelehnt, weil sie die Anwartschaftszeit nicht erfüllt und keine abhängige Tätigkeit ausgeübt habe. Das Landessozialgericht Schleswig-Holstein hat den Bescheid der Beklagten aufgehoben und diese verurteilt, Arbeitslosengeld an die Klägerin zu zahlen. Mit ihrer Revision rügt die Beklagte die Verletzung des Amtsermittlungsgrundsatzes, das Instanzgericht habe bestimmte, gegen ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis sprechende Umstände nicht ermittelt. Das Bundessozialgericht wies die Revision zurück.

#### **Entscheidung**

Das Bundessozialgericht hat der Klägerin einen Anspruch auf Arbeitslosengeld zugesprochen, da die Anwartschaft für den Leistungsanspruch erfüllt war. Die Beklagte war zu Unrecht davon ausgegangen,

dass die Klägerin als Geschäftsführerin einer GmbH, deren Alleingesellschafter ihr Ehemann war, keiner abhängigen Beschäftigung nachging. Auch die verfahrensrechtlichen Einwände waren unbegründet.

### **Konsequenz**

Mit dem Urteil hat das Bundessozialgericht die Ansicht der Instanzgerichte bestätigt, dass Geschäftsführer einer Familien-GmbH, die weder am Stammkapital beteiligt sind noch über eine Sperrminorität verfügen, aber ohne Rücksicht auf die familiäre Beziehung dem Weisungsrecht des Ehegatten als Alleingesellschafter tatsächlich unterliegen, als abhängig Beschäftigte angesehen werden und damit berechtigt sind, Arbeitslosengeld zu beziehen.