

## Gesamthemenbrief

### Ihre Mandanteninformationen des Monats [November 2012]

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

#### Inhalt

##### **Privatbereich**

1. Grunderwerbsteuer bei Nachlassaufteilung unter Miterben
2. Stimmverhältnisse in der Erbengemeinschaft
3. Ehrenamt begründet keine Arbeitnehmereigenschaft
4. Zur Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei Einkünften aus V+V
5. Wann darf das Finanzamt einen Bescheid wegen neuer Tatsachen ändern?
6. V+V: Kosten für vergeblichen Verkauf des vermieteten Grundstücks sind keine Werbungskosten
7. Voraussetzungen für zinslose Stundung der Erbschaftsteuer
8. Gaststättenrechnung und Angabe des Bewirtenden immer erforderlich
9. Neue Erbschaftsteuer wieder verfassungswidrig!
10. Kosten für nur betrieblich nutzbare Fahrerlaubnis sind abzugsfähig
11. Kosten für Bewertungsgutachten sind keine Nachlassschulden
12. Ehe mit ausländischem Staatsbürger: Kosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen
13. Abgabe der Einkommensteuer-Erklärung nach Ablauf der Festsetzungsfrist: Ablaufhemmung?
14. Was tun bei unwirksamer Vollmacht?
15. Rechtsstellung des atypisch stillen Gesellschafters einer insolventen GmbH & Co. KG
16. Verböserungsverbot heißt nicht "Änderungsverbot"
17. Alleinerziehende bekommen kein Splittingverfahren
18. Sind Aufwendungen für den Rückumzug aus dem Ausland beruflich veranlasst?
19. Wie sind Zinserträge auf Spareinlagen korrekt nachzuweisen?

##### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Gewinnermittlung bei Einbringung einer freiberuflichen Praxis
2. Forderungsverzicht als Gestaltung zur Rettung steuerlicher Verlustvorträge
3. BMF beschränkt Befreiung von der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen
4. Kapitalgesellschaften haben Erstattungszinsen zu versteuern
5. Zuschätzungen auf Grundlage eines Zeitreihenvergleichs zulässig

6. Suche nach Mitarbeitern zwischen "25 und 35" ist diskriminierend
7. Verdeckte Sacheinlage bei doppelter Zahlung des Einlagebetrags
8. Kündigung trotz Weiterbeschäftigungsmöglichkeit im Ausland?
9. Zur Umsatzsteuerbefreiung von Krankenhausapotheken
10. Voranmeldungen: Verspätungszuschläge bei fehlender Authentifizierung
11. Photovoltaikanlagen: Umsatzsteuerliche Folgen eines Betreiberwechsels
12. Übertragung einer Direktversicherung in der Insolvenz
13. EuGH zur Umsatzsteuer bei Grundstücksverkäufen
14. Abgrenzung: Land- und Forstwirtschaft und Gewerbebetrieb
15. In gemischten Sozietäten haften alle Gesellschafter
16. Voraussetzungen der Änderung eines Gewinnfeststellungsbescheids
17. Neues zum Vorsteuerabzug aus Photovoltaikanlagen
18. Unrichtigkeit des Grundbuchs bei Gesamtrechtsnachfolge

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

1. Zur Haftung des GmbH-Geschäftsführers neben weiteren Geschäftsführern

<b>Privatbereich</b>
----------------------

### 1. **Grunderwerbsteuer bei Nachlassaufteilung unter Miterben**

#### **Kernaussage**

Das Grunderwerbsteuergesetz stellt Übertragungsvorgänge an Grundbesitz, die zum Zwecke der Auseinandersetzung eines Nachlasses erfolgen, von der Grunderwerbsteuer frei. Dadurch sollen insbesondere Miterben, die Grundbesitz in Erbengemeinschaft von Todes wegen erwerben, den Nachlass untereinander grunderwerbsteuerfrei auseinandersetzen können. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat in einer Entscheidung, die zwischenzeitlich rechtskräftig ist, zu der Frage Stellung genommen, ob diese Grunderwerbsteuerbefreiung auch für Grundbesitzauseinandersetzungen gelten kann, denen eine vorweggenommene Erbfolgeübertragung vorangegangen war.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte gemeinsam mit einem Geschwisterteil in Miteigentumsgemeinschaft von der Mutter im Wege einer vorweggenommenen Erbfolgeregelung Grundstücke erhalten, wobei die Mutter sich Nießbrauchs und Rückübertragungsrechte vorbehalten hatte. Kurze Zeit später verstarb die Mutter und die Geschwister wurden zu gleichen Teilen Miterben. Im Zuge der Auseinandersetzung setzten sich die Geschwister auch über den Grundbesitz der vorweggenommenen Erbfolgeregelung auseinander. Dabei erhielt der Kläger den vorab übertragenen Grundbesitz. Für diese Übertragung setzte das Finanzamt Grunderwerbsteuer fest, woraufhin Klage erhoben wurde.

#### **Entscheidung**

In seiner Entscheidung kommt das Finanzgericht zu dem Ergebnis, dass ausschließlich solcher Grundbesitz im Rahmen der Grunderwerbsteuer privilegiert sei, der sich im Nachlass befinde, also bei Tod des Erblassers übergehe. Dies ergebe sich insbesondere deshalb, weil das Grunderwerbsteuergesetz an die zivilrechtlichen Vorgaben anknüpfe. Der im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragene Grundbesitz befinde sich schlicht nicht im Nachlass. Daran ändere auch nicht, dass sich die Mutter die wirtschaftliche Verfügungsberechtigung vorbehalten habe, die erst mit dem Tode weg falle. Eine entsprechende Anwendung des Grunderwerbsteuerprivilegs auf vorweggenommene Erbfolgermaßnahme, die im Rahmen der Erbauseinandersetzung erfolgten, komme nicht in Betracht.

**Konsequenz**

Der Entscheidung ist dem Grunde nach zuzustimmen. Zwar haben sich die Beteiligten im Fall anlässlich der Erbaueinandersetzung auseinandergesetzt. Die Auseinandersetzung ist aber mit Rücksicht auf Vermögen erfolgt, das die Beteiligten vor dem Erbfall bereits in Miteigentümergeinschaft gehalten hatten, so dass für die Anwendung der Grunderwerbsteuerprivilegien kein Raum war.

2. **Stimmverhältnisse in der Erbengemeinschaft****Kernfrage**

Die Entscheidung über den Umgang mit dem Nachlass und seinen Bestandteilen ist bei Erbengemeinschaften oft ein Streitpunkt. Eine solche Entscheidung betrifft im Kern - wenn sie nur gerichtlich geklärt werden kann - regelmäßig die Frage, ob eine Maßnahme eine Verwaltungsmaßnahme ist, die mehrheitlich entschieden werden kann, oder ob es sich um eine Verfügung über einen Nachlassgegenstand handelt, was Einstimmigkeit erfordert. Das Brandenburgische Oberlandesgericht hat in einer vor Kurzem bekannt gewordenen Entscheidung im Hinblick auf die Frage der mehrheitlich beschlossenen Kündigung eines Kontos zu diesem Fragenkomplex Stellung genommen.

**Sachverhalt**

Bei einer aus 10 Mitgliedern bestehenden Erbengemeinschaft hatten 3 Miterben, die zusammen 3/4 des Nachlasses vertraten, beschlossen, einen Girokontovertrag und einen Sparvertrages zu kündigen, um das Geld bei einer anderen Bank zu einem höheren Zinssatz anzulegen. Die beklagte Bank weigerte sich, das Guthaben an die Erbengemeinschaft auszuzahlen, weil die Erben mit der Kündigung über den Nachlass verfügten und die Entscheidung nicht einstimmig beschlossen worden sei.

**Entscheidung**

Das Gericht gab der Erbengemeinschaft Recht. Zwar sei die Kündigungserklärung auf eine Verfügung über einen Nachlassgegenstand (hier die beiden Kontoverträge) gerichtet; die Kündigung selber stelle aber eine Maßnahme der ordnungsgemäßen Nachlassverwaltung dar. Denn Nachlassverwaltung liege insbesondere dann vor, wenn es sich um eine Maßnahme zur Sicherung, Verwahrung, Erhaltung oder Vermehrung des Nachlasses handele. Vor diesem Hintergrund überwiege, insbesondere angesichts des Ziels bei einer anderen Bank einen besseren Zinssatz zu erzielen, der Verwaltungscharakter der Kündigung. Damit war hier ein mehrheitlich getroffener Beschluss der Erbengemeinschaft ausreichend.

**Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass die Abgrenzung über Verfügung oder Verwaltung über den Nachlass Streitthema bleiben wird. Allerdings fügt sich die Entscheidung in eine Reihe anderer Entscheidungen ein, so dass - jedenfalls bezogen auf die Kündigung von Vertragsverhältnissen - zumindest ein Katalog von Verwaltungsmaßnahmen erkennbar ist. So sind z. B. auch die Kündigung von Mietverträgen und die Kündigung eines Darlehensvertrages Maßnahmen der Nachlassverwaltung.

3. **Ehrenamt begründet keine Arbeitnehmereigenschaft****Kernfrage**

Eine Vielzahl von Tätigkeiten wird von Ehrenämtern ausgeübt. Dabei sind die Grenzen zwischen ehrenamtlicher Tätigkeit und einer abhängigen Beschäftigung oft fließend. Steuerlich und sozialversicherungsrechtlich gelten besondere Verdienstgrenzen. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte kürzlich über die Abgrenzung zwischen Arbeitsverhältnis und Ehrenamt aus arbeitsrechtlicher Sicht zu entscheiden.

**Sachverhalt**

Die Klägerin war über lange Jahre bei einer karitativen Einrichtung als ehrenamtliche Telefonseelsorgerin tätig. Sie erhielt hierfür eine Unkostenentschädigung von 30 EUR im Monat. Die Einrichtung beschäftigte einen hauptamtlichen Seelsorger und eine Vielzahl Ehrenämter und unterhielt hierfür die entsprechenden Räumlichkeiten. Die Tätigkeit der Ehrenämter erfolgte auf der Grundlage von Dienstplänen, in die sie sich monatlich eintrugen. Dabei wurde von den Ehrenämtern erwartet, regelmäßig tätig zu werden. Als die Einrichtung die Klägerin von ihrem Dienst entband, erhob sie

Kündigungsschutzklage und behauptete, Arbeitnehmerin der Einrichtung gewesen zu sein. Sie unterlag zuletzt vor dem BAG.

#### **Entscheidung**

Ein Arbeitsverhältnis lag zwischen den Parteien nicht vor. Das Gericht stütze die Entscheidung darauf, dass die Tätigkeit der Klägerin nicht auf die Sicherung ihrer Existenz gerichtet war. Die ehrenamtliche Ausübung war vielmehr Ausdruck ihrer inneren Haltung und dem Wunsch, Menschen mit Sorgen und Nöten zu helfen. Deshalb sei auch die Vereinbarung der Unentgeltlichkeit zulässig. In der Gesamtbewertung bestünden darüber hinaus keine Anhaltspunkte dafür, dass arbeitsrechtliche Schutzvorschriften umgangen worden seien.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung sichert ehrenamtliche Tätigkeit jedenfalls dort, wo kein Entgelt gezahlt wird und die Tätigkeit auf das Gemeinwohl gerichtet ist. Karitative Einrichtungen können davon ausgehen, dass sie nicht Gefahr laufen, die Ehrenämter seien als Arbeitnehmer anzusehen; mit allen arbeitsrechtlichen, (lohn)steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen. Die Entscheidung hätte anders ausgehen können, wenn die Einrichtung eine Entschädigung im Bereich einer Vergütung gezahlt hätte.

### 4. **Zur Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei Einkünften aus V+V**

#### **Kernproblem**

Werden Einkünfte aus der Vermietung einer Immobilie erzielt, sind Schuldzinsen der Darlehensaufnahme für die Anschaffung des Objekts als Werbungskosten abzugsfähig. Etwas anderes galt jedoch nach bisheriger Rechtsprechung nach Veräußerung des Objekts. Selbst wenn der Veräußerungserlös nicht zur Schuldentilgung ausreichte, sah der Bundesfinanzhof (BFH) den Zusammenhang mit der Einkunftserzielung als unterbrochen an. In der Folge waren Schuldzinsen auf die Restverbindlichkeit nicht abzugsfähig. Hieran war schon allein deswegen Kritik aufgekommen, weil der gleiche Sachverhalt im Bereich der Gewinneinkunftsarten zu nachträglichen Betriebsausgaben führen würde. Auch die Verlängerung der Spekulationsfristen für Immobilien im Jahr 1999 von 2 auf 10 Jahre konnte dazu Anlass geben, an der bisherigen Rechtsprechung etwas zu ändern. Dies hat der BFH jetzt auch getan.

#### **Sachverhalt**

Ein Vermieter hatte im Jahr 1994 ein Wohngebäude erworben und hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Der Großteil des Kaufpreises musste finanziert werden. Als er im Jahr 2001 das Gebäude wieder veräußerte, blieb ein Verlust von fast 800.000 EUR, den das Finanzamt auch als Spekulationsverlust gesondert feststellte. Weil nach Verrechnung mit dem Veräußerungserlös immer noch Bankverbindlichkeiten von über 500.000 EUR verblieben, fielen in einem darauffolgenden Jahr Schuldzinsen an. Das Finanzamt lehnte den Abzug als nachträgliche Werbungskosten ebenso ab, wie das Finanzgericht. So ging es mit dem Argument zum BFH, an dem Korrespondenzprinzip zwischen der weitgehenden Verschonung von privaten Veräußerungsgewinnen und dem Abzugsverbot nachträglicher Finanzierungskosten könne nach Verlängerung der Spekulationsfristen nicht länger festgehalten werden.

#### **Entscheidung**

Der BFH hat seine Rechtsprechung zur beschränkten Abziehbarkeit nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geändert und den Abzug zugelassen. Die Richter führten aus, das Urteil folge der vom Gesetzgeber getroffenen Grundentscheidung zur steuerlichen Erfassung von Wertsteigerungen bei der Veräußerung von Privatimmobilien und deren Verknüpfung mit einer vorangegangenen steuerbaren Nutzung des Grundstücks. Die gesetzliche Regelung zur Ermittlung des Veräußerungsergebnisses (in Form einer Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch bereits in Anspruch genommene Abschreibungen) bewirke eine Gleichstellung mit einer Veräußerung im Betriebsvermögen (Erlös ./ Buchwert). So sei es folgerichtig, den nachträglichen Schuldzinsenabzug auch auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auszuweiten und eine Gleichbehandlung von nachträglichen Schuldzinsen herzustellen.

#### **Konsequenz**

Zukünftig ist auf die Deklaration von Schuldzinsen zu achten, soweit der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um das Darlehen abzulösen.

## 5. Wann darf das Finanzamt einen Bescheid wegen neuer Tatsachen ändern?

### Kernaussage

Nach den steuerlichen Vorschriften kann ein Steuerbescheid aufgehoben oder geändert werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer Änderung der ursprünglich festgesetzten Steuer führen. Solche steuerrelevanten Tatsachen sind z. B. Aufwendungen, die der Steuerzahler für die Planung eines Vermietungsobjekts hatte oder steuerfrei Beträge, die im Dienstlohn enthalten sind. Beweise sind z. B. Urkunden, Belege oder Bescheinigungen. Das Finanzgericht Münster entschied dazu kürzlich, dass Umstände, die das Finanzamt einer dort bereits vorliegenden Grundbesitzakte hätte entnehmen können, keine neuen Tatsachen darstellen.

### Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger erzielte in den Jahren 2003 bis 2006 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verschiedener Immobilien. Die Grundstücke waren durch Darlehen finanziert. Aufgrund einer partiellen Selbstnutzung konnten die Schuldzinsen nur anteilig als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dazu hatte er dem Finanzamt Unterlagen eingereicht, die dort zur Grundbesitzakte genommen wurden. Ferner legte das Finanzamt Überwachungsbögen für die Gebäudeabschreibung an. In seinen Steuererklärungen hatte der Steuerpflichtige aufgrund falscher Aufteilung einen zu hohen Schuldzinsenabzug geltend gemacht. Nach zunächst erklärungsgemäßer Veranlagung wurde der Schuldzinsenabzug nochmals vom Finanzamt überprüft. Daraufhin reichte der Steuerpflichtige korrekte Anlagen V ein. Infolge dessen änderte das Finanzamt sämtliche Steuerbescheide zu Lasten des Steuerzahlers wegen nachträglichen Bekanntwerdens von Tatsachen. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige mit der Begründung, das Finanzamt hätte alle Unterlagen und Belege vorliegen gehabt; damit seien gerade keine neue Tatsachen bekannt geworden.

### Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem klagenden Steuerzahler Recht. Eine Tatsache wird nachträglich bekannt, wenn sie das Finanzamt bei Erlass des Steuerbescheides noch nicht kannte. Hierbei kommt es auf die Kenntnis des zuständigen Beamten an. Es gilt, dass der zuständigen Dienststelle der Inhalt der dort geführten Akten bekannt ist. Demnach waren die maßgeblichen Tatsachen dem Finanzamt im Streitfall nicht erst nachträglich bekannt geworden. Dass die Grundstücke teils fremdvermietet und teils selbstgenutzt waren, wusste man. Auch die Aufteilungsmaßstäbe konnten der Grundbesitzakte und den Überwachungsbögen entnommen werden.

### Konsequenz

Grundsätzlich verletzt ein Steuerzahler seine Mitwirkungspflichten, wenn er fehlerhafte Steuererklärungen einreicht. Eine solche Pflichtverletzung ist aber dann unbeachtlich, wenn schon die Voraussetzungen einer Änderungsvorschrift nicht vorliegen.

## 6. V+V: Kosten für vergeblichen Verkauf des vermieteten Grundstücks sind keine Werbungskosten

### Kernproblem

Der Bundesfinanzhof (BFH) ordnet die Aufwendungen für den Verkauf eines vermieteten Grundstücks des Privatvermögens von jeher nicht mehr der Vermietungstätigkeit zu. So bleiben Veräußerungskosten bei Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unberücksichtigt. Ob sich an der steuerlichen Unbeachtlichkeit etwas ändert, wenn der Verkauf ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft darstellen würde, letztendlich aber scheitert, war Streitgegenstand eines neueren Verfahrens vor dem BFH.

### Sachverhalt

Aus dem Bestand eines Immobilienbesitzers mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sollte ein Objekt veräußert werden. Der Verkauf scheiterte an den Finanzierungsproblemen des Erwerbers. Die mit der fehlgeschlagenen Veräußerung verbundenen Kosten von ca. 5.200 EUR, die überwiegend durch Notar und Gericht verursacht waren, wollte der Immobilienbesitzer als Werbungskosten absetzen. Hierfür hatte er 2 Argumente parat: Zum einen habe er die Immobilie "zurückgeholt" (und offensichtlich wieder weitervermietet). Zum anderen sei die Immobilie weniger als 10 Jahre in seinem Bestand, so dass ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft ebenso den Werbungskostenabzug zur

Folge gehabt hätte. Aber weder Finanzamt noch Finanzgericht konnten sich seinen Argumenten anschließen. Der Fall wurde schließlich beim BFH anhängig.

### **Entscheidung**

Eine mutige Entscheidung des BFH blieb aus. Der Abzug als Werbungskosten wurde abgelehnt. Auslösender Moment der Aufwendungen sei ausschließlich der Veräußerungsvorgang gewesen und gerade nicht eine Vermietungsabsicht. Das gelte auch im Fall einer anschließenden Vermietungstätigkeit. Der Aufwand könne auch nicht als vergebliche Werbungskosten berücksichtigt werden, denn das die Steuerbarkeit auslösende Veräußerungsgeschäft sei nicht zustande gekommen. Es seien zwar grundsätzlich vorweggenommene Aufwendungen abzugsfähig, bevor Einnahmen anfielen. Aber im Fall des Spekulationsgeschäfts objektiviere der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung die Einkünfteerzielungsabsicht. Mithin bleibe der bloße Veräußerungsversuch steuerrechtlich ohne Bedeutung.

### **Konsequenz**

Für den Fall nachlaufender Schuldzinsen nach Veräußerung einer vormals vermieteten Immobilie hat der BFH seine Rechtsprechung geändert und lässt den Werbungskostenabzug bei Vermietungseinkünften zu, wenn der Erlös zur Tilgung der Verbindlichkeit nicht ausreicht. Das gilt zumindest für den Fall der Veräußerung innerhalb von 10 Jahren nach Anschaffung. Zu einer Änderung im geschilderten Fall konnte sich der BFH nicht durchringen.

## **7. Voraussetzungen für zinslose Stundung der Erbschaftsteuer**

### **Kernfrage**

Geht Betriebsvermögen oder gehen bestimmte Immobilien unter Entstehung von Erbschaft- oder Schenkungsteuer über, sieht das Erbschaftsteuergesetz unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit vor, dass die entstehende Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer für bis zu 10 Jahre gestundet werden kann. Dies soll insbesondere dann der Fall sein, wenn eine Stundung zur Erhaltung des Betriebs erforderlich ist oder ansonsten Teile des Erwerbs veräußert werden müssten. Das Finanzgericht Köln hatte nunmehr zu den weiteren Voraussetzungen dieser Stundungsmöglichkeiten zu entscheiden; insbesondere dazu, welches sonstige Vermögen der Erwerber verpflichtet ist einzusetzen, um die Steuer zu begleichen.

### **Sachverhalt**

Der Kläger erbt mehrere Immobilien, wodurch nicht unerhebliche Erbschaftsteuer entstand. Aus dem sonstigen geerbten Vermögen musste er Vermächtnisse bedienen. Darüber hinaus musste er nach eigenem Vortrag Darlehen aufnehmen, um die geerbten Immobilien in einen vermietungsbereiten Zustand zu versetzen. Im Hinblick auf die entstandene Erbschaftsteuer stellte er einen Stundungsantrag, den das Finanzamt mit der Begründung zurückwies, dass nur die auf die nach dem Gesetz definierten Immobilien entfallende Erbschaftsteuer gestundet werden könne; die Stundung der auf nicht begünstigtes Vermögen entfallenden Erbschaftsteuer scheide grundsätzlich aus. Im Übrigen sei eine Stundung dann ausgeschlossen, wenn der Erwerber die Steuer aus dem sonstigen erworbenen Vermögen oder dem eigenen Vermögen bedienen könne.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht Köln gab dem Finanzamt Recht. Eine Stundung sei dann ausgeschlossen, wenn der Ausgleich der Erbschaftsteuer aus dem sonstigen eigenen oder geerbten Vermögen möglich sei. Dabei sei es dem Erbwerber auch zuzumuten, Kredite auf das erworbene Vermögen aufzunehmen. Im vorliegenden Falle sei die Kreditlinie nicht voll ausgeschöpft worden. Der Kläger hätte über die getätigten Investitionen hinaus den Kreditrahmen weiter ausschöpfen können, was es ihm ermöglicht hätte, die Erbschaftsteuer zu bezahlen. Eine zinslose Stundung komme nur dann in Betracht, wenn die Erbschaftsteuer als solche den Steuerpflichtigen zur Veräußerung des erworbenen Vermögens nötig.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt den begrenzten Anwendungsbereich und den Ausnahmecharakter der gesetzlichen Stundungsregelungen. Sie erteilt aber auch einer Literaturmeinung eine Abfuhr, die der Ansicht ist, eine Kreditaufnahme sei dem Erwerber zum Ausgleich der Erbschaftsteuer nicht zuzumuten.

## **8. Gaststättenrechnung und Angabe des Bewirtenden immer erforderlich**

**Kernproblem**

Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass sind zu 70 % als Betriebsausgaben abziehbar. Das gilt, soweit die Bewirtungskosten nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind und die Höhe sowie eine betriebliche Veranlassung nachgewiesen werden. Dafür verlangt das Gesetz schriftliche Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen. Wenn die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden hat, genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung. Zudem ist die Rechnung über die Bewirtung beizufügen. Die materiell-rechtliche Abhängigkeit von einem Beleg ist ertragsteuerlich (anders als bei der Umsatzsteuer) eher selten, denn der Betriebsausgabenabzug setzt lediglich eine betriebliche Veranlassung voraus. Ob daher das Fehlen einer Gaststättenrechnung durch Eigenbeleg geheilt werden kann oder welche weiteren formellen Voraussetzungen zu beachten sind, war Anlass eines Rechtsstreits beim Bundesfinanzhof (BFH).

**Sachverhalt**

Einem Einzelunternehmer wurden im Rahmen einer Betriebsprüfung des Finanzamts Bewirtungsaufwendungen von über 15.000 EUR gestrichen. Das Finanzamt hatte beanstandet, dass die über der umsatzsteuerlichen Grenze für Kleinbetragsrechnungen (derzeit 150 EUR) liegenden Rechnungen nicht den Namen des bewirtenden Unternehmers enthielten. Das Finanzgericht (FG) gab dagegen der Klage des Unternehmers statt und hielt die von ihm erstellten Eigenbelege mit Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmern und Anlass der Bewirtung für ausreichend. Das Fehlen des Rechnungsadressaten sahen die Richter durch Vorlage der Kreditkartenabrechnungen als geheilt an. Die Finanzverwaltung zog daraufhin vor den BFH.

**Entscheidung**

Der BFH ist der Auffassung des FG nicht gefolgt. So sei der Eigenbeleg im Fall einer Gaststättenbewirtung nicht ausreichend, denn das Gesetz verlange zwingend das Beifügen der Rechnung. Zudem müsse die Rechnung einer Gaststätte, sofern es sich nicht um eine Kleinbetragsrechnung des Umsatzsteuerrechts handle, den Namen des bewirteten Steuerpflichtigen enthalten. Weder der Eigenbeleg noch eine Kreditkartenabrechnung könne die erforderliche Angabe auf der Rechnung entbehrlich machen.

**Konsequenz**

Auch wenn das Geschäftsessen noch so angenehm verläuft, sollte der Unternehmer bis zur Bezahlung seine 7 Sinne beisammen halten, wenn die Bewirtungskosten steuerliche Anerkennung finden sollen. So erfordert bereits der Vorsteuerabzug bei Rechnungen von über 150 EUR die notwendige Angabe der bewirteten Person als Leistungsempfänger. Zur Sicherung des Betriebsausgabenabzugs gilt das auch für Selbstständige, die ansonsten mit Umsatzsteuer nichts zu tun haben (wie z. B. Ärzte).

9. **Neue Erbschaftsteuer wieder verfassungswidrig!****Rechtslage**

Nachdem das Bundesverfassungsgericht die ehemalige Erbschaftsteuer für verfassungswidrig erklärt hatte, hat der Gesetzgeber zum 1.1.2009 ein - in Teilen schon wieder überarbeitetes - Erbschaftsteuergesetz in Kraft gesetzt. Allerdings war die Verfassungsmäßigkeit dieser Erbschaftsteuerreform von Anfang an umstritten. Denn auch nach neuem Recht wurden gleiche Vermögensgegenstände unterschiedlich steuerlich behandelt, nämlich einmal privilegiert (insbesondere als Betriebsvermögen) und einmal nicht (insbesondere im Privatvermögen). Außerdem wurden Verwandte erbschaftsteuerlich gleich behandelt mit fremden Dritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nunmehr im ersten an ihn herangetragenen Fall zur Erbschaftsteuerreform das Bundesverfassungsgericht angerufen und in seinem Vorlagebeschluss deutlich gemacht, dass er auch die Erbschaftsteuerreform (zumindest in Teilen) für verfassungswidrig hält.

**Sachverhalt**

Dem Verfahren zugrunde lag der Fall eines Neffen, der anteilig Bargeld und einen Steuererstattungsanspruch geerbt hatte. Er wurde dem Nennwert seines Erwerbs mit dem Steuersatz eines fremden Dritten zur Erbschaftsteuer herangezogen. Hiergegen klagte er mit der Begründung, es sei verfassungswidrig, dass Verwandte mit dem gleichen Steuersatz und Freibetrag zur Erbschaftsteuer herangezogen würden wie fremde Dritte. Darüber hinaus sei es verfassungswidrig,

dass sein Erwerb mit dem Nennwert bewertet werde, wenn es im Betriebsvermögensbereich Privilegierungsvorschriften für gleiche Vermögensarten gebe.

### **Entscheidung**

Der BFH ist der Argumentation des Klägers in Teilen gefolgt. Die Gleichbehandlung von Verwandten und fremden Dritten in Bezug auf Steuersatz und Steuerfreibetrag hält der BFH für verfassungskonform. Dies liege insbesondere daran, dass Verwandte, die nicht der unmittelbaren Familie des Erblassers angehören, auch nicht in den Bereich des verfassungsmäßigen Schutzes der Familie fallen. Sehr wohl aber sei die Ungleichbehandlung von dem Grunde nach gleichen Vermögensarten verfassungswidrig. Diese werde dann erreicht, wenn Betriebsvermögen vorliege. Die weitgehende oder vollständige steuerliche Verschonung des Betriebsvermögens stelle eine verfassungsmäßig nicht zu rechtfertigende Überprivilegierung dar. Zudem seien die Betriebsvermögensprivilegierungen der Erbschaftsteuerreform geeignet, dem Grunde nach nicht privilegiertes Vermögen durch Gestaltungen erbschaftsteuerfrei zu übertragen.

### **Konsequenz**

Mit seiner Entscheidung erklärt der BFH den Kern der Erbschaftsteuerreform für verfassungswidrig. In der seinerzeitigen Diskussion um die Reform waren es insbesondere die Betriebsvermögensprivilegierungen, die es auf jeden Fall zu erhalten galt, um den Unternehmensstandort Deutschland zu sichern. Es ist nun am Bundesverfassungsgericht, über das endgültige Schicksal der Erbschaftsteuer zu entscheiden. Aus Beratersicht wird man bei lebzeitigen Übertragungen mehr denn je auf Widerrufsklauseln setzen und Übertragungsvorgänge laufend überwachen müssen.

## **10. Kosten für nur betrieblich nutzbare Fahrerlaubnis sind abzugsfähig**

### **Kernproblem**

Zu den nichtabziehbaren Kosten der Lebensführung gehören nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) im Allgemeinen auch die Aufwendungen für den Erwerb einer Fahrerlaubnis. Eine andere Beurteilung gilt dann, wenn die Fahrerlaubnis nicht für private, sondern ausschließlich für betriebliche Zwecke genutzt wird. Die besten Chancen auf Anerkennung bestehen bei Erwerb eines Lkw-Führerscheins (Klasse C). Dagegen ist der Erwerb der allgemeinen Fahrerlaubnis (Klasse B) zumeist privat mit veranlasst. In Ausnahmefällen haben BFH oder Finanzverwaltung ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers anerkannt und die Kostenübernahme nicht als Arbeitslohn gewertet. Das betraf z. B. einen Polizeianwärter und einen Straßenwärter im Rahmen ihrer Gesamtausbildung. Das niedersächsische Finanzgericht beschäftigte sich jetzt mit einer Fahrerlaubnis für landwirtschaftliche Zugmaschinen (Klasse T).

### **Sachverhalt**

Der minderjährige Sohn eines selbstständigen Landwirts arbeitete gelegentlich unentgeltlich im elterlichen Betrieb mit. Durch behördliche Genehmigung wurde ihm der vorzeitige Erwerb einer Fahrerlaubnis der Klasse T mit der Maßgabe gestattet, dass sich diese bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres auf das Führen von landwirtschaftlichen Zugmaschinen mit einer Höchstgeschwindigkeit von bis zu 40 km/h beschränkte. Die Kosten der Fahrerlaubnis für den im 1. Streitjahr gerade einmal 15jährigen zog der Landwirt als Betriebsausgaben ab. Anlässlich einer Außenprüfung versagte das Finanzamt den Abzug mit Hinweis auf das Fehlen eines Arbeitsverhältnisses und eine betriebliche Veranlassung. Der Landwirt verwies auf die behördliche Auflage, so dass die Nutzung eines Kleinkraftrads oder Quads bis 45 km/h (zu welcher die Fahrerlaubnis auch berechnigte) nicht möglich gewesen sei. Die erst später wirksam werdende private Nutzung sei ebenso unerheblich wie das Fehlen eines förmlichen Arbeitsverhältnisses.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht ist den Argumenten des Landwirts gefolgt und hat den Abzug zugelassen. Für die Richter war die in den Streitjahren ausschließlich betrieblich gegebene Nutzungsmöglichkeit entscheidungserheblich. Der späteren privaten Nutzung haben die Richter schon deswegen wenig Bedeutung beigemessen, weil nach deren Auffassung insbesondere männliche und im ländlichen Raum wohnende Jugendliche in aller Regel bestrebt seien, zum frühestmöglichen Zeitpunkt die Fahrerlaubnis der Klasse B zu erwerben. So geschah es auch im Streitfall.



**Konsequenz**

Das Fehlen eines Arbeitsverhältnisses war ohne Belang, denn die betrieblichen Vorteile waren hiervon unabhängig. Das Urteil ist rechtskräftig.

**11. Kosten für Bewertungsgutachten sind keine Nachlassschulden****Kernfrage**

Erblasserschulden und Nachlassverbindlichkeiten einschließlich solcher, die im Zusammenhang mit dem Erbfall entstehen, sind grundsätzlich im Rahmen der Erbschaftsteuer abzugsfähig und mindern deren Bemessungsgrundlage. Bei den Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erbfall entstehen, sind jedoch lediglich die unmittelbaren Kosten abzugsfähig. Nicht abzugsfähig sind solche Kosten, die zwar im Zusammenhang mit dem Erbfall anfallen, aber der Rechtsverfolgung zuzuordnen sind. Das Finanzgericht Münster hatte über die Einordnung der Kosten für ein Sachverständigengutachten, das im Rahmen der Erbschaftsteuer zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes erforderlich geworden war, zu entscheiden.

**Sachverhalt**

Der Klägerin waren im Rahmen der Erbschaftsteuer Gutachterkosten für die Begutachtung von Grundstücken entstanden, die zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes anstelle des erbschaftsteuerlichen Bedarfswertes dienten. Zwar wurde der niedrigere gemeine Wert angesetzt, nicht aber die Gutachterkosten als abzugsfähige Verbindlichkeiten anerkannt. Hiergegen richtete sich die Klage.

**Entscheidung**

Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung, dass Kosten, die in einem sich an die Erbschaftsteuerfestsetzung anschließenden Rechtsbehelfsverfahren oder einem finanzgerichtlichen Verfahren anfallen, vom Erwerber zu tragen sind. Die Klage wurde abgewiesen. Die Gutachterkosten zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes sind den Rechtsverfolgungskosten zuzuordnen, nachdem das Bewertungsgesetz dem Erwerber lediglich die Möglichkeit eröffnet, den Nachweis des niedrigeren Wertes zu führen.

**Konsequenz**

Die Entscheidung überzeugt jedenfalls in den Fällen nicht, in denen der Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes aus tatsächlichen Gründen erfolgen muss, weil die gesetzlichen Standardbewertungen zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen. Soweit sollten die Kosten in das finanzgerichtliche Verfahren verlagert werden, weil sie dort entsprechend dem Grad des Obsiegens erstattungsfähig werden.

**12. Ehe mit ausländischem Staatsbürger: Kosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen****Kernaussage**

Steuerpflichtige, denen zwangsläufig größere Aufwendungen entstehen als der überwiegenden Mehrzahl der Bürger, können diese als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd geltend machen. Dabei wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass der Teil der Aufwendungen, der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird. Typischer Fall solcher außergewöhnlicher Belastungen sind Krankheitskosten, aber auch Kosten einer Ehescheidung können dazu gehören. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg entschied hierzu kürzlich, dass die Kosten einer Eheschließung auch dann nicht als außergewöhnliche Belastungen steuerlich berücksichtigt werden können, wenn sie deshalb besonders hoch sind, weil einer der Ehepartner ausländischer Staatsbürger ist.

**Sachverhalt**

Die Klägerin hatte einen kanadischen Staatsbürger geheiratet. Neben den üblichen Kosten einer Hochzeit fielen dabei auch besondere Verwaltungsgebühren und Aufwendungen für Dolmetscherleistungen an; außerdem hatte die Klägerin die Flugkosten des Bräutigams nach Deutschland übernommen. Diese Kosten wollte sie als außergewöhnliche Belastungen in ihrer Einkommensteuererklärung steuermindernd berücksichtigt haben. Das Finanzamt lehnte dies ab; das Finanzgericht teilte die Auffassung der Finanzverwaltung.

**Entscheidung**

Die Aufwendungen zur Eheschließung waren zum einen nicht als außergewöhnlich anzusehen, weil

eine Eheschließung, auch mit einem ausländischen Staatsbürger, ein häufig vorkommender Vorfall ist. Zum anderen seien die Aufwendungen auch nicht zwangsläufig entstanden, weil die Klägerin nicht gezwungen gewesen sei, ihren Partner zu heiraten. Grundsätzlich sei die Ehe zwar eine anerkannte und förderungswürdige Institution. Aber auch wenn die Klägerin in ihrem besonderen Fall möglicherweise wegen der erleichterten Erlangung einer Aufenthaltserlaubnis in Kanada ein besonders Interesse an der Eheschließung gehabt haben mochte, gebe es gleichwohl keinen Anspruch auf eine unbegrenzte Subventionierung von Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Eingehen einer Ehe.

#### **Konsequenz**

Außergewöhnliche Belastungen sind solche, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen. Demnach erwachsen Aufwendungen zwangsläufig, wenn man sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Eine Zwangsläufigkeit im Zusammenhang mit Kosten einer Eheschließung ist daher jedenfalls zu verneinen.

### **13. Abgabe der Einkommensteuer-Erklärung nach Ablauf der Festsetzungsfrist: Ablaufhemmung?**

#### **Kernaussage**

Durch die sogenannte Anlaufhemmung verzögert sich der Beginn der Steuer-Festsetzungsfrist um bis zu 3 Jahre. Zusammen mit der 4-jährigen Festsetzungsfrist kann sich daher eine 7-jährige Antragsfrist ergeben. Die Anlaufhemmung ist nicht bei der Antragsveranlagung sondern nur bei der Pflichtveranlagung eröffnet. Die nach Ablauf der Festsetzungsfrist eingereichte Steuererklärung kann die anlaufhemmende Wirkung nachträglich jedoch nicht mehr entfalten.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger reichte im Dezember 2005 seine Einkommensteuererklärung für 1998 beim beklagten Finanzamt ein. Hierin erklärte er Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit und beantragte den Haushaltsfreibetrag. Das Finanzamt kam dem nicht nach und verwies auf die Festsetzungsverjährung. Die hiergegen gerichtete Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

#### **Entscheidung**

Auch der Bundesfinanzhof (BFH) entschied zu Gunsten des Finanzamts. Die Festsetzungsfrist für die Einkommensteuer beträgt regelmäßig 4 Jahre; sie kann allerdings bis zu 3 Jahre gehemmt sein. Diese Anlaufhemmung gilt nicht, wenn keine Einkommensteuererklärung einzureichen ist und somit keine Steuererklärungspflicht vorliegt. Die nach Ablauf der Festsetzungsfrist eingereichte pflichtige Steuererklärung kann jedoch nicht eine rückwirkende Hemmung bewirken. Vorliegend führte allein der Antrag auf Gewährung des Haushaltsfreibetrags zur Pflichtveranlagung. Zu diesem Zeitpunkt war der für das Streitjahr bestehende Einkommensteueranspruch aber schon verjährt. Der Antrag konnte daher keine anlaufhemmende Wirkung für die Einkommensteuer 1998 mehr entfalten.

#### **Konsequenz**

Das Urteil ordnet sich in die ständige Rechtsprechung des BFH ein, wonach spiegelbildlich eine behördliche Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung keine anlaufhemmende Wirkung entfaltet, wenn der Steueranspruch bereits verjährt ist.

### **14. Was tun bei unwirksamer Vollmacht?**

#### **Kernaussage**

Wenn sich ein Vertragspartner nach Treu und Glauben nicht auf die Unwirksamkeit der Vollmacht des Vertreters der Gegenseite berufen kann, ist es ihm auch verwehrt, die Gegenseite nach § 177 Abs. 2 BGB zu einer Genehmigung des Vertrags auffordern und bis zur Genehmigung nach § 178 BGB zu widerrufen.

#### **Sachverhalt**

Die Beklagten hatten 1991 von einer GmbH eine Eigentumswohnung gekauft. Sie hatten die GmbH im Rahmen eines Geschäftsbesorgungsvertrags zum Abschluss aller mit dem Erwerb und der Finanzierung der Immobilie zusammenhängender Verträge bevollmächtigt. Eine Erlaubnis nach dem Rechtsberatungsgesetz (RBERG) besaß die GmbH nicht. Über das Vermögen der GmbH wurde 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Insolvenzverwalter forderte die Beklagten auf, sich bezüglich der Genehmigung des Kaufvertrages und der Auflassung zu erklären, da diese aufgrund des Verstoßes gegen das RBERG schwebend unwirksam seien. Die Beklagten reagierten nicht. Nachdem der

Verwalter zur Abgabe der zu einer Grundbuchberichtigung notwendigen Erklärungen aufforderte, erteilten die Beklagten vorsorglich die Genehmigung. Eine spätere Klage des Verwalters auf Grundbuchberichtigung blieb vor dem LG und dem OLG erfolglos.

#### **Entscheidung**

Der BGH wies die Revision des Klägers zurück, denn durch die vorsorgliche Genehmigung der Auflassungserklärung im Jahr 2009 wurde der Eigentumserwerb der Beklagten wirksam. Der mit der GmbH abgeschlossene Geschäftsbesorgungsvertrags nebst Vollmacht waren nichtig und die Auflassung war daher zunächst schwebend unwirksam, weil derjenige, der primär die rechtliche Abwicklung eines Grundstücks- bzw. Wohnungserwerbs im Rahmen eines Steuerspar- oder Bauträgermodells besorgt, bis zum 30.6.2008 der Erlaubnis nach Art. 1 RBERG bedurfte. Die Genehmigung der Auflassungserklärung war 2009 noch möglich. Der Schwebezustand dauert an, solange die Genehmigung nicht erteilt, verweigert worden ist oder als verweigert zu gelten hat und solange der Vertragspartner seine Erklärungen nicht widerrufen hat. Trotz der Aufforderung des Insolvenzverwalters und der zunächst fehlenden Reaktion gilt die Genehmigung nicht als verweigert. Denn der Verwalter darf sich hier aus Treu und Glauben nicht auf die Nichtigkeit der Vollmacht berufen, da die vom RBERG geschützten Beklagten an dem Rechtsgeschäft festhalten wollen. Daher darf der Verwalter auch nicht zur Genehmigung auffordern und folglich auch nicht bis zur Genehmigung widerrufen.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass sich nur der Schutzbedürftige während der schwebenden Unwirksamkeit vom Vertrag lösen kann.

### **15. Rechtsstellung des atypisch stillen Gesellschafters einer insolventen GmbH & Co. KG**

#### **Kernaussage**

Ist der atypisch stille Gesellschafter im Innenverhältnis dem Kommanditisten gleichgestellt, sind seine Ansprüche, insbesondere auf Einlagenrückgewähr bzw. aus dem Auseinandersetzungsguthaben, in der Insolvenz der Inhaberin nachrangig.

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin beteiligte sich 2007 für die Dauer von 4 Jahren mit einer Einlage von 750.000 EUR als atypisch stille Gesellschafterin an dem Handelsgewerbe einer GmbH & Co. KG. Die Klägerin war sowohl am Gewinn als auch am Verlust beteiligt. Bestimmte Grundlagengeschäfte der GmbH & Co. KG wirkten gegenüber der Klägerin nur mit deren Zustimmung; ihr waren weitgehende Informations- und Kontrollrechte eingeräumt. Im Innenverhältnis sollte das Vermögen der Gesellschaft wie gemeinschaftliches Vermögen behandelt werden, insbesondere sollte sich die Beteiligung der Klägerin auf die offenen und stillen Reserven der Gesellschaft erstrecken. Zur Sicherung des Auseinandersetzungsguthabens trat die GmbH & Co. KG sämtliche Kundenforderungen an die Klägerin ab. Im März 2009 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH & Co. KG eröffnet und der Beklagte zum Insolvenzverwalter bestellt. Dieser vertrat die Auffassung, dass die Ansprüche der Klägerin nachrangig seien und sie nicht zur abgesonderten Befriedigung gegenüber der Masse berechtigt sei. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

#### **Entscheidung**

Die atypisch stille Beteiligung der Klägerin an der GmbH & Co. KG ist gemäß dem Beteiligungsvertrag der Stellung eines Kommanditisten im Innenverhältnis weitgehend angenähert. Dies hat zur Folge, dass der Nachrang der Ansprüche in der Insolvenz der GmbH & Co. KG jedenfalls dann eintreten kann, wenn zum Einen im Innenverhältnis das Vermögen der GmbH & Co. KG und die Einlage des Stillen als gemeinschaftliches Vermögen behandelt werden. Zum Anderen, wenn die Gewinnermittlung wie bei einem Kommanditisten stattfindet, die Mitwirkungsrechte des Stillen zumindest schuldrechtlich der Beschlusskompetenz eines Kommanditisten in Grundlagenangelegenheiten gleich kommen und die Informations- und Kontrollrechte des Stillen denen eines Kommanditisten nachgebildet sind. Mit dem Nachrang der Forderung konnte die Klägerin aus der Globalabtretung der Kundenforderungen kein Absonderungsrecht herleiten.

#### **Konsequenz**

Das Urteil verdeutlicht die Risiken des atypisch stillen Gesellschafters im Innenverhältnis, wonach

seine Einlage wirtschaftlich einem Gesellschafterdarlehen entspricht. Bei dem Entwurf des Gesellschaftsvertrages sollte daher darauf geachtet werden, inwieweit der atypisch stille Gesellschafter dem Kommanditisten gleichgestellt ist.

#### 16. **Verböserungsverbot heißt nicht "Änderungsverbot"**

Im finanzgerichtlichen Rechtsstreit gilt das so genannte "Verböserungsverbot". Das bedeutet, dass das Finanzgericht die streitige Steuer nicht heraufsetzen darf. Damit kann sich jedenfalls keine "Verschlechterung" durch das gerichtliche Verfahren ergeben. Dieses finanzgerichtliche Verböserungsverbot hindert das Finanzamt indes nicht an der nachfolgenden Änderung eines Steuerbescheids.

##### **Sachverhalt**

Das klagende Ehepaar war gemeinsam in einer GmbH tätig, wobei der Ehemann Geschäftsführer und die Ehefrau Prokuristin war. Aufgrund einer Außenprüfung erhöhten sich die steuerpflichtigen Einkünfte der Ehefrau für die Jahre 1997 - 2003. Diese Erhöhungen wurden den verschiedenen Jahren vom Finanzamt zunächst falsch zugeordnet. Im hierüber geführten Rechtsstreit reduzierte das Finanzgericht die Steuerlast in fast allen Jahren. Nur hinsichtlich des Jahres 2002 wurde die Klage abgewiesen. Zudem wies das Finanzgericht darauf hin, dass im Jahr 2002 weitergehende Einkünfte zu versteuern gewesen wären, die das Finanzamt allerdings anderen Jahren zugeordnet hatte. Wegen des sogenannten Verböserungsverbots sah sich das Gericht allerdings gehindert, den Bescheid zum Nachteil der Steuerpflichtigen zu ändern. Nach Prozessende änderte sodann das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2002 entsprechend ab und erhöhte die Steuerlast im vom Finanzgericht beschriebenen Sinne. Hiergegen richtete sich die neuerliche Klage, mit der die Eheleute schließlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH) unterlagen.

##### **Entscheidung**

Die Richter befanden die Änderung durch das Finanzamt nach durchgeführtem Rechtsstreit für zulässig. Stünde dem Finanzamt eine Änderungsnorm als Ermächtigungsgrundlage zu Gebot, sei es durch einen zuvor über dasselbe Jahr geführten Rechtsstreit nicht an der Änderung gehindert. Anders als das Finanzgericht unterliege das Finanzamt keinem Verböserungsverbot. Während das Finanzgericht im Verfahren nur den streitigen Steuerbescheid beurteilen und dessen Belastungswirkung nicht zum Nachteil des Steuerpflichtigen ausweiten dürfe, eröffne eine Änderungsnorm gerade diese Möglichkeit. Die Frage, ob die Änderung zulässig sei, sei allein anhand der Tatbestandsmerkmale der Änderungsnorm zu beantworten.

##### **Konsequenz**

Ist ein Finanzgericht wegen des Verböserungsverbots im Rahmen eines Rechtsstreits gehindert, den streitbefangenen Bescheid zu Lasten des Steuerpflichtigen zu ändern, hindert dies das Finanzamt nicht, nach Beendigung des Rechtsstreits aufgrund entsprechender Änderungsnormen aktiv zu werden. Das Finanzamt unterliegt dem Verböserungsverbot grundsätzlich nicht.

#### 17. **Alleinerziehende bekommen kein Splittingverfahren**

##### **Kernaussage**

Das so genannte Ehegattensplittingverfahren bewirkt, dass das zu versteuernde Einkommen zu gleichen Teilen auf beide Ehegatten verteilt wird. Hierdurch wird das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht auf den einzelnen Ehegatten, sondern auf die Ehe als Wirtschaftsgemeinschaft angewendet. Welcher der Ehegatten wie viel zum ehelichen Gesamteinkommen beigetragen hat, ist unerheblich. Hierzu entschied das niedersächsische Finanzgericht kürzlich, dass eine verwitwete Mutter keinen verfassungsrechtlich garantierten Anspruch auf Gewährung des Ehegattensplittings hat.

##### **Sachverhalt**

Die verwitwete Mutter wurde vom Finanzamt zur Einkommensteuer veranlagt; die Gewährung des beantragten Ehegattensplittings wurde abgelehnt. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren zog die Mutter vor Gericht und beantragte einstweiligen Rechtsschutz. Ferner sollte die Vollziehung des Einkommensteuerbescheides bis zur gerichtlichen Entscheidung ausgesetzt werden. Sie war der Ansicht, es verstoße gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, wenn sie als verwitwete Mutter zweier Kinder steuerlich schlechter behandelt werde als ein Ehepaar mit 2 Kindern und in Summe gleichem

Einkommen. Es sei daher verfassungsrechtlich geboten, ein Familiensplitting zu etablieren sowie die Grund- und Kinderfreibeträge zu erhöhen.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies den Antrag der Mutter ab. Eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung vermochte es nicht zu erkennen. Das Ehegattensplitting gewährleiste die verfassungsrechtlich geschützte Entscheidungsfreiheit der Ehegatten, wer das Einkommen erziele. Daher sei es zulässig, das vom arbeitenden Ehegatten erzielte Einkommen dem anderen Ehegatten hälftig zuzurechnen. Die insoweit reduzierten Erwerbstätigkeitsquoten bei Eheleuten seien keineswegs durch das Ehegattensplitting begründet, sondern durch wirtschaftliche Entscheidungen der Eheleute bedingt. Hinsichtlich des geforderten Familiensplittings verwies das Gericht auf den Grundsatz der Gewaltenteilung. Die Gerichte seien nicht dazu berufen, derartige Entscheidungen zu treffen. Dies sei Aufgabe des Gesetzgebers. Hinsichtlich der Höhe der Grundfreibeträge seien diese jedenfalls nicht offensichtlich zu niedrig. Eine Verfassungswidrigkeit schied mithin aus.

### **Konsequenz**

Auch nach der Entscheidung des Finanzgerichts werden alleinerziehende Eltern weiter auf gesetzgeberische Maßnahmen warten müssen, bis es zur Gewährung eines Familiensplittings kommt. Die Anwendung des Ehegattensplittings in der geltenden Form kommt - auch für alleinerziehende und verwitwete - Eltern jedenfalls nicht in Betracht. Die Nichtanwendung der entsprechenden Regelungen ist kein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz.

## **18. Sind Aufwendungen für den Rückumzug aus dem Ausland beruflich veranlasst?**

### **Kernproblem**

Umzugskosten eines Arbeitnehmers sind bei beruflicher Veranlassung als Werbungskosten abzugsfähig. Ein Wohnungswechsel gilt nach der Verwaltungsauffassung insbesondere dann als beruflich veranlasst, wenn durch ihn eine erhebliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eintritt. Ferner auch dann, wenn er im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt wird oder aus Anlass der erstmaligen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit oder im Zusammenhang mit einer Versetzung. Eine berufliche Veranlassung ist auch dann gegeben, wenn der eigene Hausstand zur Beendigung einer doppelten Haushaltsführung an den Beschäftigungsort verlegt wird. Die privaten Motive für die Auswahl der neuen Wohnung sind dann grundsätzlich unbeachtlich. Erfolgt ein Umzug aus privaten Gründen, stellt sich die Frage, ob damit auch der Rückumzug das gleiche steuerliche Schicksal teilt.

### **Sachverhalt**

Eine Lehrerin hatte sich vom Dienst beurlauben lassen und ihren Wohnsitz aus privaten Gründen ins Ausland verlegt. Früher als geplant kehrte sie nach 5 Jahren zurück zu ihrer früheren Schule, nachdem sich dort die Möglichkeit einer Beschäftigung ergab. Erst im darauffolgenden Jahr fielen nach Auslaufen des Mietvertrags im Gastland Kosten des Rückumzugs an, deren Abzug die Lehrerin beantragte. Das Finanzamt verwies auf die privaten Gründe des Auslandszugs und den damit verbundenen privaten Charakter des Rückumzugs. Schließlich wurde die Klage beim niedersächsischen Finanzgericht anhängig.

### **Entscheidung**

Das Gericht gewährte der Lehrerin den Werbungskostenabzug. Für den Fall der Rückkehr eines Arbeitnehmers zur Wiederaufnahme einer beruflichen Tätigkeit könne nichts anderes gelten, als bei erstmaliger Berufsaufnahme oder einem Arbeitsplatzwechsel. Das sei davon unabhängig, ob während des Auslandsaufenthalts einer Erwerbstätigkeit nachgegangen wurde oder auf welchen Gründen die Rückkehr beruhe. Selbst wenn private Motive der Begründung und späteren Wiederaufgabe des ausländischen Wohnsitzes zugrunde lägen, sei die Rückverlegung des Wohnsitzes an den inländischen Beschäftigungsort die notwendige Voraussetzung für die Wiederaufnahme der beruflichen Tätigkeit.

### **Konsequenz**

Steuerrecht kann manchmal so einfach sein: Ohne Rückumzug keine steuerpflichtigen Einnahmen. Das klingt logisch und ist mittlerweile auch rechtskräftig. Anders hat das gleiche Gericht vor einigen

Jahren bei einem Landesbeamten entschieden, der aus privaten Gründen in ein anderes Bundesland verzog und dabei den Arbeitgeber (die Landesverwaltung) wechselte.

#### 19. **Wie sind Zinserträge auf Spareinlagen korrekt nachzuweisen?**

##### **Rechtslage**

Wie den meisten Sparern und Anlegern bekannt ist, wird für Zinsen und Kapitalerträge Abgeltungsteuer fällig. Die Kreditinstitute und Banken sind verpflichtet, auf gutgeschriebene Zinsen, Dividenden und Kursgewinne eine Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer) von 25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Der Steuerpflichtige braucht dann in der Einkommensteuererklärung keine Angaben mehr zu seinen Kapitalerträgen zu machen. Dies gilt, wenn der Bank kein ausreichend hoher Freistellungsauftrag erteilt wurde. Ein solcher Freistellungsauftrag ist bei Einzelveranlagung bis zu einer Höhe von 801 EUR und bei Zusammenveranlagung bis zu 1.602 EUR zulässig. Wurde kein Freistellungsauftrag erteilt, kann sich der Steuerzahler die zu viel einbehaltene Abgeltungsteuer über die jährliche Einkommensteuererklärung vom Finanzamt erstatten lassen. Dazu muss die Anlage KAP ausgefüllt und nachgewiesen werden, wie viel Abgeltungsteuer von den Erträgen abgezogen wurde.

##### **Neue Verfügung der Finanzverwaltung**

Diese Nachweispflicht gilt auch für den Steuerabzug von Zinsen auf Sparguthaben. Hierzu hat jetzt die Oberfinanzdirektion Frankfurt klargestellt, dass die Vorlage des Sparbuchs dem Finanzamt als Nachweis nicht genügt, d. h. die Anrechnung der zu viel gezahlten Steuern setzt eine entsprechende Steuerbescheinigung der Bank voraus, die sämtliche gesetzlich vorgegebenen Angaben enthalten muss. Das gilt auch dann, wenn in dem Sparbuch die einbehaltene Abgeltungsteuer gesondert ausgewiesen ist.

##### **Konsequenz**

Steuerpflichtige, die zu viel einbehaltene Abgeltungsteuer erstattet haben möchten, müssen sich von ihrer Bank eine gesonderte Steuerbescheinigung nach amtlichem Vordruck ausstellen lassen. Hierzu ist die Bank verpflichtet und darf keine zusätzlichen Gebühren erheben.

### **Unternehmer und Freiberufler**

#### 1. **Gewinnermittlung bei Einbringung einer freiberuflichen Praxis**

##### **Kernproblem**

Die Ermittlung des steuerlichen Gewinns erfolgt regelmäßig durch Betriebsvermögensvergleich. Besteht indes keine Buchführungspflicht, kann der Gewinn auch durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung (im Folgenden: EÜR) ermittelt werden. Dies gilt insbesondere für Steuerpflichtige, die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit erzielen (z. B. Ärzte, Architekten, Steuerberater, etc.). Von Ausnahmen abgesehen, handelt es sich dabei um eine Istrechnung nach dem Zu- und Abflussprinzip. Erbrachte Leistungen des Steuerpflichtigen erhöhen den Gewinn somit nicht bereits im Zeitpunkt der Forderungsentstehung, sondern erst bei Geldzufluss. Fraglich ist dabei der Zeitpunkt der Besteuerung eines Forderungsbestands, wenn der Freiberufler seinen Betrieb in eine Personengesellschaft einbringt.

##### **Sachverhalt**

Kläger ist ein Steuerberater, der den Gewinn seiner Einzelpraxis durch EÜR ermittelte. Am 2.1. des Streitjahres 1997 erfolgte die Einbringung der Praxis in eine neugegründete Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Bis dahin entstandene Forderungen waren ausdrücklich von der Einbringungsverpflichtung ausgenommen. Im Anschluss an eine Betriebsprüfung vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass der auf den 2.1.1997 ermittelten Aufgabegewinn des Steuerberaters um den offenen Forderungsbestands zu erhöhen sei. Der Kläger begehrte indes eine Besteuerung erst bei Zufluss. Nach zunächst erfolgreicher Klage des Steuerberaters vor dem Finanzgericht (FG) Münster, hatte nunmehr der Bundesfinanzhof (BFH) zu entscheiden.

##### **Entscheidung**

Der BFH hat die Entscheidung vertagt und das Bundesfinanzministerium (BMF) aufgefordert, dem Verfahren beizutreten. In seinen Entscheidungsgründe verweist der zuständige Senat des BFH zwar

auf die Entscheidung eines anderen Senats aus dem Jahr 2007. Demnach sind Forderungen, die im Rahmen einer Praxiseinbringung zurückbehalten werden, nicht als Übergangsgewinn zu erfassen, sondern erst bei Zufluss zu versteuern. Der jetzt zuständige Senat lässt aber offen, ob er sich dieser Auffassung anschließen wird.

### **Konsequenz**

Das Urteil des BFH aus dem Jahr 2007 wurde nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht und wird deshalb von der Finanzverwaltung nicht angewendet. Die damit einhergehende Rechtsunsicherheit für die Beratungspraxis ist erheblich. Es bleibt zu hoffen, dass das BMF dem Verfahren zügig beitrifft und eine endgültige Klärung der Rechtsfrage alsbald erfolgt.

## **2. Forderungsverzicht als Gestaltung zur Rettung steuerlicher Verlustvorträge**

### **Rechtslage**

Die Übertragung von mehr als 25 % (50 %) der Anteile an einer Kapitalgesellschaft, führt - vorbehaltlich bestimmter Ausnahmen - zu einem anteiligen (vollständigen) Wegfall von Verlustvorträgen auf Ebene der übertragenen Gesellschaft (sog. Mantelkaufsregelung). Zur Vermeidung des Verlustuntergangs wird zuweilen folgende Gestaltung vorgeschlagen: Im Vorfeld einer grundsätzlich schädlichen Anteilsübertragung wird der Gesellschaft ein Gesellschafterdarlehen gewährt, auf das sodann gegen Gewährung eines Besserungsscheins verzichtet wird. Die Gesellschaft hat die Verbindlichkeit ertragswirksam aufzulösen, wodurch sich zwar in Höhe des wertlosen Teils der Forderung auch steuerlich ihr Einkommen erhöht. Hierdurch kann indes der Verlustvortrag - zumindest in den Grenzen der sog. Mindestbesteuerung - aufgetrocknet werden. Anschließend werden die Anteile an der Gesellschaft zusammen mit der Besserungsanwartschaft an den Käufer veräußert. Dieser zwar grundsätzlich schädliche Beteiligungserwerb ist indes ohne Auswirkung, da der Verlustvortrag bereits vor der Anteilsübertragung durch die Ausbuchung der Verbindlichkeit aufgebraucht wurde. Lebt die Darlehensverbindlichkeit nach der Anteilsveräußerung wieder auf, entsteht insoweit ein ausgleichsfähiger Aufwand auf Ebene der Gesellschaft.

### **Beurteilung durch Finanzverwaltung und Finanzgericht**

Die vorstehende Gestaltung will die Finanzverwaltung - zumindest im Hinblick auf die alte Mantelkaufsregelung - nicht anerkennen: Der durch das Wiederaufleben der Verbindlichkeit entstehende Aufwand falle ebenfalls unter die Mantelkaufsregelung. Nunmehr hatten sich erstmals die Finanzgerichte mit einer entsprechenden Gestaltung zu beschäftigen. Hatte sich erstinstanzlich das Finanzgericht (FG) München - wenngleich mit abweichender Begründung - im Ergebnis noch der Auffassung der Verwaltung angeschlossen, obsiegte der Steuerpflichtige schließlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH).

### **Entscheidung**

Die BFH-Richter sehen - entgegen der Auffassung des Finanzgerichts - in der Gestaltung weder einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch, noch teilen sie die Auffassung, wonach das Wiederaufleben der Verbindlichkeit auf Ebene der Kapitalgesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren sei. Dies gelte zumindest dann, wenn die ursprüngliche Forderung betrieblich veranlasst war.

### **Konsequenz**

Die im Schrifttum lange Zeit diskutierte Zulässigkeit der vorstehenden Gestaltung hat der BFH nunmehr zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden. Wenngleich das Verfahren noch die Vorgängerregelung der heutigen Mantelkaufsregelung betraf, sprechen gute Gründe dafür, dass auch nach neuem Recht entsprechende Vorgehensweisen zum gewünschten Ergebnis führen können. Abzuwarten bleibt indes, ob und inwieweit der Gesetzgeber nunmehr tätig wird.

## **3. BMF beschränkt Befreiung von der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen**

### **Rechtslage**

Umsatzsteuervoranmeldungen sind in der Regel monatlich oder quartalsweise abzugeben. Allerdings kann das Finanzamt Unternehmer auch von der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen befreien, deren Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 EUR betragen hat, sofern es sich nicht um neu gegründete Unternehmen handelt. Die Befreiung ist von Amts wegen zu erteilen und darf nur in begründeten Einzelfällen versagt werden.

**Neue Verwaltungsanweisung**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun den Katalog möglicher Gründe erweitert, die zum Versagen der Befreiung führen, dies sind aktuell: Veränderung der betrieblichen Struktur, mögliche Gefährdung des Steueranspruchs und Erwartung einer wesentlich höheren Steuer im laufenden Jahr.

**Konsequenz**

Die aufgeführten Fälle sind nicht abschließend, so dass auch aus anderen Gründen eine Versagung der Befreiung erfolgen kann. Allerdings muss das Finanzamt hierzu eine vernünftige Begründung liefern. Pauschale Behauptungen und insbesondere Schreiben, die erkennbar lediglich aus Textbausteinen bestehen, dürften zu wenig sein. Für Unternehmer, die im Vorjahr einen Überschuss der Umsatzsteuer zu ihren Gunsten hatten (Vorsteuerüberhang), verbleibt es von Amts wegen bei der quartalsweisen Abgabe. Sie können die Befreiung allerdings beantragen. Dies erspart ihnen zwar die Deklaration, wirkt sich jedoch nachteilig auf die Liquidität aus.

**4. Kapitalgesellschaften haben Erstattungszinsen zu versteuern****Kernaussage**

Erhalten Kapitalgesellschaften Zinsen auf Steuererstattungen, sind diese als steuerpflichtige Einnahmen zu qualifizieren.

**Sachverhalt**

Nachdem lange unbestritten war, dass Zinsen auf Steuererstattungen auch bei natürlichen Personen steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellen, änderte der Bundesfinanzhof (BFH) im Jahr 2010 seine Meinung. Er befand, Erstattungszinsen seien der privaten Sphäre zuzuordnen, da die Hingabe des Geldes zur Tilgung der Steuerzahlung und nicht zur Erzielung von Einkünften erfolge. Erstattungszinsen durften also nicht länger zur Besteuerung herangezogen werden. Auf dieses Urteil reagierte der Gesetzgeber prompt und wies die Erstattungszinsen explizit den Kapitaleinkünften zu, um eine Besteuerung wieder möglich zu machen. Die mit der Zuweisung zu den Kapitaleinkünften verbundene Rückwirkungsregelung trifft allerdings auf Bedenken. So wird erwartet, dass der BFH in einem derzeit anhängigen Revisionsverfahren diese Rückwirkung dem Bundesverfassungsgericht zur Überprüfung vorlegen wird.

**Entscheidung**

Der Streit hat die Oberfinanzdirektion (OFD) Rheinland veranlasst, jedenfalls für den Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer klarzustellen, dass es sich auch bei Erstattungszinsen um steuerpflichtige Einkünfte handelt. Seit jeher gilt im Steuerrecht, dass Körperschaften keine Privatsphäre haben. Anders als bei natürlichen Personen ist es damit den Körperschaften verwehrt, privat veranlasste Vermögensmehrungen steuerfrei zu vereinnahmen. Die Steuerpflicht setzt bei natürlichen Personen immer voraus, dass sie eine Tätigkeit zum Zwecke der Einkunftserzielung unternehmen. Ist das nicht der Fall, kommt es nicht zur Belastung mit Einkommensteuer (z. B. in Fällen der Schenkung). Demgegenüber müsse bei einer Körperschaft zielgerichtetes Handeln nicht vorliegen. Vielmehr ist jede Vermögensmehrung grundsätzlich steuerpflichtig. Es komme gerade nicht darauf an, dass die Körperschaft die Steuerschuld beglichen habe, um nach erfolgreichem Rechtsstreit Zinsen zu kassieren. Vielmehr komme es allein auf die erfolgte Vermögensmehrung an.

**Konsequenz**

Die Finanzämter werden - vorbehaltlich einer anderslautenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts - auch künftig Zinsen, die der Fiskus auf Steuererstattungen zahlt, als Kapitaleinkünfte versteuern.

**5. Zuschätzungen auf Grundlage eines Zeitreihenvergleichs zulässig****Kernaussage**

Bei einem so genannten Zeitreihenvergleich werden Umsatz und Wareneinsatz in verschiedenen Perioden, z. B. Kalenderwochen, gegenübergestellt und Schwankungen beim Rohgewinnaufschlagsatz festgestellt. Wenn die Buchführung nicht ordnungsgemäß ist, darf das Finanzamt auf Grundlage eines solchen Zeitreihenvergleichs Zuschätzungen vornehmen.

**Sachverhalt**

Der Kläger betrieb eine Speisegaststätte. Ein Teil seiner Einnahmen erfasste er in einer Registrierkasse. Daneben führte er eine weitere Barkasse, deren Einnahmen nicht über die



Registrierkasse abgerechnet wurden. Zudem wurden bei einer Betriebsprüfung die Tagesendsummenbons der elektronischen Kasse nicht vollständig oder ohne Datum vorgelegt. Das Finanzamt sah die Buchführung nicht als ordnungsgemäß an und schätzte Umsätze und Gewinne auf Grundlage des Zeitreihenvergleichs hinzu. Dabei ermittelte es wöchentliche Rohgewinnaufschlagsätze und bildete für 10 Wochen Mittelwerte. Den jeweils höchsten Mittelwert wendete es auf den erklärten Wareneinkauf an. Dieses führte zu erhöhten Werten im Gewinn und der Umsatzsteuer. Hiergegen wehrte sich der Kläger.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht folgte indes der Ansicht des Finanzamts. Eine Schätzungsbefugnis der Behörde bestand dem Grunde nach, weil die Buchführung des Klägers für die streitgegenständlichen Jahre nicht ordnungsgemäß war, da nicht alle Bareinnahmen in der Registrierkasse erfasst wurden. Zwar dürften Kasseneinnahmen täglich auch nur in einer Summe in ein Kassenbuch eingetragen werden, dann müsse aber das Zustandekommen dieser Summe nachgewiesen werden. Wegen des hohen Anteils des Bargeschäfts im Betrieb des Klägers kam der Kassenführung eine erhebliche Bedeutung zu. Der Zeitreihenvergleich stelle eine geeignete Schätzungsmethode für eine Speisegaststätte dar, so die Richter. Es handelte sich um einen inneren Betriebsvergleich. Dies gelte zumindest dann, wenn sich innerhalb des Schätzungszeitraums keine wesentlichen Änderungen in der Betriebsstruktur ergeben hätten.

### **Konsequenz**

Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung sind in ausreichender Sorgfalt zu beachten, da anderenfalls die Gefahr besteht, dass das Finanzamt Schätzmethoden anwendet, die zu Ergebnissen weit oberhalb der realen Einkünfte führen.

## **6. Suche nach Mitarbeitern zwischen "25 und 35" ist diskriminierend**

### **Kernfrage**

Das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz (AGG) verbietet Diskriminierungen unter anderem wegen des Alters. Folge einer Diskriminierung ist die Entstehung eines Schadensersatzanspruchs. Dieser Schutz beginnt im Arbeitsrecht bereits bei der Stellenausschreibung. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte nunmehr darüber zu befinden, ob eine diskriminierende Stellenbeschreibung auch dann zu einem Entschädigungsanspruch führen kann, wenn der Arbeitgeber gar keinen Bewerber eingestellt hat.

### **Sachverhalt**

Der beklagte Arbeitgeber hatte in einer Stellenausschreibung Arbeitnehmer "im Alter zwischen 25 und 35 Jahren" gesucht. Der 53jährige Kläger hatte sich daraufhin beworben, war aber nicht zu einem Bewerbungsgespräch eingeladen worden, obwohl er nach seiner Auffassung geeignet gewesen wäre. Der Kläger verlangte daraufhin Schadensersatz wegen Altersdiskriminierung. Tatsächlich hatte der Arbeitgeber gar keinen Arbeitnehmer auf die Stellenausschreibung eingestellt und sogar einen älteren Arbeitnehmer zu einem Bewerbungsgespräch eingeladen. Der Kläger sei auch insbesondere deshalb nicht eingeladen worden, hieß es, weil er über 500 Kilometer weit weg wohne.

### **Entscheidung**

Nachdem die Klage in erster Instanz abgewiesen worden war, hob das BAG dieses Urteil auf und verwies zur erneuten Entscheidung zurück. Die Vorinstanz habe unzulässiger Weise angenommen, dass der Schadensersatzanspruch schon deshalb ausgeschlossen sei, weil kein anderer Bewerber eingestellt worden war. Diese Tatsache sei kein Ausschlussgrund einer Entschädigung. In der neuerlichen Verhandlung muss die Vorinstanz klären, ob der Bewerber objektiv geeignet gewesen wäre und tatsächlich eine Altersdiskriminierung vorgelegen hat.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung birgt Risiken für Arbeitgeber, weil nicht einmal wirtschaftliche Gründe für eine Nichteinstellung bei einer diskriminierenden Stellenausschreibung den Schadensersatzanspruch ausschließen. Aus diskriminierungsrechtlicher Sicht ist die Entscheidung konsequent, weil der Arbeitgeber ansonsten durch Nichteinstellung Schadensersatzansprüche unterlaufen könnte.

## **7. Verdeckte Sacheinlage bei doppelter Zahlung des Einlagebetrags**

**Kernaussage**

Als verdeckte Sacheinlage wird eine Umgehung der Einlagevorschriften des GmbH- und Aktienrechts bezeichnet. Dabei vereinbaren die Parteien formell eine Bareinlagepflicht, erklären diese gegenüber dem Registergericht und zahlen die Barschuld ein. Tatsächlich besteht jedoch die Abrede, das eingezahlte Geld sofort nach Eintragung der Bargründung bzw. Barkapitalerhöhung gegen einen Vermögensgegenstand eines Gesellschafters durch Kaufvertrag auszutauschen. Schließlich hat die Gesellschaft nur Sachwerte, für die aber die gesetzlichen Publizitäts- und Bewertungsvorschriften umgangen wurden. Der Gesellschafter hat hingegen das eingezahlte Bargeld in Form des Kaufpreises zurückerhalten. Ein solches Austauschgeschäft ist nach der GmbH-Gesetzesnovelle nun nicht mehr nichtig, sondern bleibt gültig. Die Einlageschuld konnte zwar durch die erstmalige Zahlung nicht erfüllt werden, doch wird der Wert der verdeckten Sacheinlage auf die offene Einlageschuld angerechnet. Entsprach der Wert des Gegenstand der verdeckten Einlage also tatsächlich der Höhe der Bareinlageschuld, treffen den Gesellschafter keine negativen Konsequenzen. Blieb der Wert der Einlage dahinter zurück, so wird im Ergebnis eine Differenzhaftung angewendet. Hierzu entschied der Bundesgerichtshof (BGH) jetzt folgendes: Zahlt ein Gesellschafter den Einlagebetrag nach Fassung des Kapitalerhöhungsbeschlusses ein zweites Mal an die GmbH, verbunden mit der Anweisung, die Zahlung an ihn zur Tilgung aus einem ersten, fehlgeschlagenen Erfüllungsversuch zurück zu überweisen, liegt darin eine verdeckte Sacheinlage in Form des Hin- und Herzählens.

**Sachverhalt**

Die Beklagten sind Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), die wiederum Alleingesellschafterin einer insolventen GmbH, war. Bereits vor Eintragung einer Kapitalerhöhung im Jahr 2000 gingen auf Konten der GmbH 2 Mio. DM mit dem Vermerk "T-Gruppe Stammkapitalerhöhung" ein. Eine von den Beklagten beherrschte KG hatte der GbR insoweit ein Darlehen gegeben. Bei Fassung des Kapitalerhöhungsbeschlusses waren die 2 Mio. DM fast vollständig verbraucht. Später nahm die GbR ein Bankdarlehen über 2 Mio. DM auf und überwies die Summe an die GmbH mit Verwendungszweck "Stammeinlage". Am selben Tag überwies die GmbH den Betrag weiter an die KG um deren Darlehensforderung gegen die GbR zu tilgen. Nach Insolvenz der GmbH im Jahr 2007 klagte der Insolvenzverwalter gegen die Beklagten wegen Nichterbringung der Einlage und gewann vor dem Oberlandesgericht. Der BGH hob diese Entscheidung auf und verwies die Sache an die Vorinstanz zurück.

**Entscheidung**

Die Voreinzahlung der GbR führte nicht zum Erlöschen der Einlageforderung. Bei wirtschaftlicher Betrachtung wurde aufgrund der Nichttilgung der Einlageverpflichtung trotz Zahlung die Bereicherungsforderung des Gesellschafters eingebracht. Dies stellt einen Fall der verdeckten Sacheinlage dar. Die GbR hat mit der zweiten Einzahlung zu verdecken versucht, dass sie ihre Bereicherungsforderung gegen die GmbH aus der fehlgeschlagenen Voreinzahlung als Sacheinlage eingebracht hat. Die nochmalige Zahlung des Einlagebetrags führte auch nicht zum Erlöschen, da dieser Betrag noch am selben Tag zurückfloss, da die Rückzahlung mittelbar auf Anweisung über die KG an die GbR erfolgte.

**Konsequenz**

Entscheidend ist vorliegend - und darüber muss nun auch das Oberlandesgericht erneut entscheiden - ob dem Gesellschafter der Nachweis gelingt, dass die eingebrachte Bereicherungsforderung bei der Anmeldung der Kapitalerhöhung vollwertig war.

**8. Kündigung trotz Weiterbeschäftigungsmöglichkeit im Ausland?****Kernfrage**

Betriebsbedingte Kündigungen sind in der Regel dann unzulässig, wenn eine Weiterbeschäftigungsmöglichkeit auf einem auch geringwertigeren Arbeitsplatz beim Arbeitgeber, eventuell auch in einem anderen Betrieb des Arbeitgebers, besteht. Das Landesarbeitsgericht Düsseldorf hatte nun zu klären, ob dieser Grundsatz auch dann zur Anwendung gelangen muss, wenn die Weiterbeschäftigungsmöglichkeit in einem Betrieb des Arbeitgebers im Ausland besteht.

**Sachverhalt**

Die portugiesische Klägerin war langjährig in Deutschland in der Produktion beschäftigt. Die Vorfertigung erfolgte in einem Betrieb des Arbeitgebers in Tschechien. Nachdem der Arbeitgeber

beschlossen hatte, die Produktion insgesamt nach Tschechien zu verlegen und das deutsche Werk stillzulegen, kündigte er den Mitarbeitern in Deutschland. Mit ihrer Kündigungsschutzklage machte die Klägerin geltend, der Arbeitgeber habe ihr zunächst eine Arbeitsstelle in Tschechien anbieten müssen.

#### **Entscheidung**

Das Landesarbeitsgericht wies die Klage ab. Das Angebot zur Weiterbeschäftigung in Tschechien habe nicht erfolgen müssen, da Betriebe im Sinne des Kündigungsschutzgesetzes nur wirtschaftlich selbstständige Einheiten im Inland, also dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland, seien.

#### **Konsequenz**

Mit der Entscheidung liegen nunmehr 2 landesarbeitsgerichtliche Entscheidungen vor, die eine Weiterbeschäftigungsmöglichkeit alleine im Inland sehen. Eine abweichende Auffassung vertritt das Landesarbeitsgericht Hamburg; jedenfalls in einem Einzelfall. Ob die Entscheidung dazu genutzt wird, die Rechtslage durch das Bundesarbeitsgericht (BAG) klären zu lassen, ist noch offen.

### 9. **Zur Umsatzsteuerbefreiung von Krankenhausapotheken**

#### **Kernaussage**

Krankenhaus- und ärztliche Heilbehandlungen sind regelmäßig von der Umsatzsteuer befreit. Dies gilt ebenso für die hiermit eng verbundenen Umsätze. Häufig ist streitig, ob Leistungen noch als eng verbundene Umsätze zu qualifizieren sind.

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin betrieb ein Krankenhaus, in dem Krebspatienten stationär sowie ambulant mittels Chemotherapie behandelt wurden. Ambulante Behandlungen wurden darüber hinaus auch von den angestellten Krankenhausärzten ausgeführt, die hierzu persönlich ermächtigt waren. Die anlässlich der Behandlungen verabreichten Zytostatika, wurden in der von der Klägerin betriebenen Krankenhausapotheke hergestellt. Während die Lieferung der Zytostatika für stationäre Behandlungen unstrittig steuerfrei war, versagte das Finanzamt die Steuerfreiheit, soweit die Verabreichung im Rahmen der ambulanten Behandlungen erfolgte. Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegen insoweit keine steuerbefreiten "eng verbundenen Umsätze" vor.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat zur Klärung des Falles dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) die folgenden Fragen zur Entscheidung vorgelegt: Kommen nur Dienstleistungen als eng verbundene Umsätze in Betracht, so dass die Lieferung von Medikamenten nicht steuerbefreit wäre? Sofern dies nicht zutrifft, steht es der Steuerbefreiung entgegen, wenn der eng verbundene Umsatz nicht durch den Unternehmer erbracht wird, der auch die steuerfreie Krankenhaus- bzw. ärztliche Heilbehandlung durchführt? Im Fall betraf dies die ambulanten Behandlungen durch die angestellten Krankenhausärzte, die insoweit selbst als Unternehmer auftraten. Falls eine Steuerbefreiung nach der vorstehenden Frage zulässig ist, scheidet die Steuerbefreiung daran, dass die maßgebliche Befreiungsvorschrift der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) nicht explizit die Befreiung eng verbundener Umsätze aufführt? Soweit die Krankenhausapotheke im Wettbewerb zu gewerblichen Apotheken steht, sieht der BFH keinen Anlass, die Steuerbefreiung zu versagen, sofern die Krankenhausapotheke nicht auch andere Kliniken beliefert.

#### **Konsequenz**

Es ist zu erwarten, dass der EuGH nun grundsätzliche Aussagen zu den Voraussetzungen für die Annahme steuerbefreiter eng verbundener Umsätze treffen muss, die auch in anderen Fällen von Bedeutung sein werden. Betroffene Unternehmen müssen prüfen, ob sie die Veranlagungen unter Verweis auf das Urteil offen halten müssen. Gegebenenfalls wird das Urteil des EuGH den Wettbewerbsnachteil für gewerbliche Apotheken, deren Lieferungen von Zytostatika an Krankenhäuser steuerpflichtig sind, beseitigen.

### 10. **Voranmeldungen: Verspätungszuschläge bei fehlender Authentifizierung**

#### **Kernaussage**

Umsatzsteuer- und Lohnsteueranmeldungen sind schon seit längerer Zeit elektronisch an das Finanzamt zu übertragen. Ab dem 1.1.2013 muss die Übertragung mit einem Sicherheitszertifikat, d. h. authentifiziert erfolgen. Hierzu ist eine Registrierung im Elster Online-Portal erforderlich. Übertragungen ohne Zertifikat sind dann nicht mehr möglich.

**Neue Verwaltungsanweisung**

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Koblenz weist in einer neuen Pressemitteilung darauf hin, dass das authentifizierte Verfahren alle Voranmeldungen betrifft, die ab dem 1.1.2013 übertragen werden. Somit sind z. B. auch schon die Voranmeldungen für Dezember 2012 hiervon betroffen, bei Dauerfristverlängerung auch die Umsatzsteuervoranmeldung für November 2012.

**Praxisfolgen**

Ist die notwendige Registrierung bis zur Abgabefrist nicht erfolgt, so ist eine rechtzeitige Übermittlung der Voranmeldungen nicht mehr möglich. Die Unternehmer müssen dann mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags rechnen, der bis zu 10 % der festgesetzten Steuer betragen kann.

Unternehmen, die ihre Voranmeldungen selbst erstellen, sollten sich daher frühzeitig registrieren lassen, um Verspätungszuschläge zu vermeiden. Die OFD geht davon aus, dass die Registrierung bis zu 14 Tage dauern kann. Hilfen zur Registrierung finden sich unter [www.fin-rlp.de/elster](http://www.fin-rlp.de/elster).

**11. Photovoltaikanlagen: Umsatzsteuerliche Folgen eines Betreiberwechsels****Kernaussage**

Es klingt schwer nachvollziehbar, doch nicht jeder Unternehmer freut sich über reichliche Erträge aus Photovoltaikanlagen. Ursächlich hierfür ist, dass aufgrund der Erträge manchen Unternehmern Kürzungen der Rente oder der Sozialleistungen drohen. Um dies zu verhindern, wird häufig versucht, die Anlage auf den Ehepartner oder andere Familienangehörige zu übertragen.

**Neue Verwaltungsanweisung**

Das Bayerische Landesamt für Steuern weist nun darauf hin, dass eine Übertragung der Unternehmereigenschaft nur für die Zukunft, nicht jedoch rückwirkend möglich ist. Hierzu ist notwendig, dass sich eine andere Person gegenüber dem Netzbetreiber vertraglich zur Lieferung des Stroms verpflichtet. Das Eigentum an der Photovoltaikanlage muss dabei nicht zwingend übertragen werden. Neben einer ent- bzw. unentgeltlichen Übertragung kann die Anlage auch verpachtet oder unentgeltlich überlassen werden.

**Konsequenz**

Ist ein Wechsel des Betreibers einer Anlage geplant, so sind neben den ertrag- auch die umsatzsteuerlichen Konsequenzen der dargestellten Alternativen zu betrachten. Wird die Anlage ent- oder unentgeltlich übertragen, so handelt es sich um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung. Die Verpachtung ist hingegen steuerpflichtig, da es sich bei der Photovoltaikanlage um eine Betriebsvorrichtung handelt. Wird die Anlage dagegen dauerhaft dem neuen Unternehmer unentgeltlich zur Nutzung überlassen, so behandelt die Finanzverwaltung dies als steuerpflichtige Entnahme der Photovoltaikanlage. Von letzterer Alternative kann aus umsatzsteuerlicher Sicht daher nur abgeraten werden.

**12. Übertragung einer Direktversicherung in der Insolvenz****Kernaussage**

Das deutsche Insolvenzrecht wird vom Grundsatz der gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger beherrscht. Dieses Prinzip wird jedoch häufig durchbrochen; es gibt zum Beispiel so genannte aussonderungsberechtigte Gläubiger. Mit der Aussonderungsberechtigung kann der Gegenstand dem Insolvenzverfahren insgesamt entzogen werden. Zur Aussonderung berechtigen insbesondere Eigentum, Besitz und Erbschaftsansprüche. Im Rahmen des insolvenzrechtlichen Aussonderungsrechts hatte sich das Bundesarbeitsgericht zuletzt mit der Frage nach der Übertragung einer Direktversicherung in der Insolvenz des arbeitgebenden Unternehmens zu befassen: hat der Arbeitgeber zum Zwecke der betrieblichen Altersversorgung eine Direktversicherung abgeschlossen und dem Arbeitnehmer ein bis zum Ablauf der gesetzlichen Unverfallbarkeitsfrist widerrufliches Bezugsrecht eingeräumt, steht dem Arbeitnehmer in der Insolvenz des Arbeitgebers kein Aussonderungsrecht an der Versicherung zu, wenn der Insolvenzverwalter das Bezugsrecht wirksam widerrufen hat.

**Sachverhalt**

Der klagende Arbeitnehmer war von 1998 bis 2005 bei dem später insolventen Arbeitgeberunternehmen beschäftigt. Dieses sagte dem Arbeitnehmer im August 1999 Leistungen der betrieblichen Altersversorgung zu. Dazu schloss der Arbeitgeber eine Direktversicherung ab und

räumte dem Arbeitnehmer ein bis zum Ablauf der gesetzlichen Unverfallbarkeitsfrist widerrufliches Bezugsrecht ein. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Arbeitgebers widerrief der beklagte Insolvenzverwalter gegenüber der Versicherungsgesellschaft das Bezugsrecht. Der Arbeitnehmer hielt den Widerruf des Bezugsrechts für unwirksam und nahm den Insolvenzverwalter auf Übertragung der Versicherung in Anspruch. Hilfsweise verlangte er im Wege des Schadensersatzes die Erstattung der an die Versicherung gezahlten Beiträge, zumindest aber Zahlung des Rückkaufswerts der Versicherung.

#### **Entscheidung**

Die Klage blieb erfolglos. Der Widerruf des Bezugsrechts durch den Insolvenzverwalter war wirksam, da die Unverfallbarkeitsfrist im Zeitpunkt des Widerrufs nicht abgelaufen war. Der Insolvenzverwalter war auch nicht verpflichtet, dem Arbeitgeber im Wege des Schadensersatzes die Beiträge für die Direktversicherung oder den Rückkaufswert der Versicherung zu erstatten. Den Ersatz eines Versorgungsschadens hat der Kläger nicht verlangt. Deshalb musste das Gericht nicht zu entscheiden, ob der Insolvenzverwalter im Verhältnis zum Kläger berechtigt war, das Bezugsrecht zu widerrufen, noch kam es darauf an, ob ein Schadensersatzanspruch wegen eines zu Unrecht erklärten Widerrufs des Bezugsrechts eine Insolvenzforderung oder eine Masseforderung ist.

#### **Konsequenz**

Die Zulässigkeit des Widerrufs richtet sich allein nach der versicherungsrechtlichen Rechtslage im Verhältnis zwischen Arbeitgeber und Versicherung, nicht nach den arbeitsrechtlichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Verstößt der Insolvenzverwalter mit dem Widerruf des Bezugsrechts gegen seine arbeitsvertragliche Verpflichtung, so kann dies grundsätzlich einen Schadensersatzanspruch des Arbeitnehmers begründen. Dieser ist jedoch weder auf Erstattung der Beiträge zur Direktversicherung noch auf Zahlung des Rückkaufswerts gerichtet, sondern auf Ausgleich des Versorgungsschadens.

### 13. **EuGH zur Umsatzsteuer bei Grundstücksverkäufen**

#### **Kernaussage**

Der Verkauf von Grundstücken ist in Deutschland gemäß des geltenden EU-Rechts umsatzsteuerlich zwar grundsätzlich steuerbar, in der Regel aber steuerbefreit. Nicht-landwirtschaftliche Umsätze außerhalb des landwirtschaftlichen Betriebs unterliegen auch bei pauschalierenden Landwirten grundsätzlich der Regelbesteuerung.

#### **Sachverhalt**

Ein pauschalierender Landwirt überführte ein Grundstück, das aufgrund des seinerzeit geltenden Flächennutzungsplans als landwirtschaftliche Nutzfläche ausgewiesen war, in sein Privatvermögen. Anschließend wurde - ohne sein aktives Zutun - der Flächennutzungsplan geändert, wodurch das Grundstück zu Bauland wurde. Um es besser verkaufen zu können, parzellierte der Landwirt das Grundstück in mehrere Einzelparzellen und begann, diese zu veräußern. Das zuständige Finanzamt sah in dem Verkauf eine nachhaltige, wirtschaftliche Tätigkeit, die sowohl nach europäischem, als auch nach nationalem Recht ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang sei. Hiergegen klagte der Landwirt schließlich vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH).

#### **Entscheidung**

Der EUGH entschied, dass - unabhängig vom Merkmal des pauschalierenden Landwirts -, durch den Verkauf des Grundstücks grundsätzlich kein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang entsteht, solange dieser im Rahmen der Verwaltung des Privatvermögens erfolgt. Denn der Verkauf eines Grundstücks stellt dem Grunde nach keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Diese Feststellung ist unabhängig von Zahl und Umfang der getätigten Verkäufe, sodass auch eine vorherige Parzellierung zunächst unschädlich ist. In Abgrenzung zu den umsatzsteuerfreien Verkäufen im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung stellte der EUGH allerdings fest, dass eine steuerpflichtige Tätigkeit dann vorliegt, wenn der Verkäufer "aktive Schritte" zum Vertrieb des Grundstücks vornimmt. Indizien für eine solche Aktivität können z. B. die Beantragung eines Bebauungsplans und dessen Finanzierung oder die Anlage von Straßen und Abwasserkanälen sein. Ferner die Einschaltung eines Bauträgers, eine Veräußerung von Bauparzellen in Verbindung mit Architektenleistungen und Betreuungsbindung oder aber die unentgeltliche Übertragung von Grundstücken an die Gemeinde für die Anlage von Straßen.

**Konsequenz**

Während nach geltendem, europäischen Recht der Verkauf von Grundstücken nur dann umsatzsteuerpflichtig ist, wenn dies nicht im Rahmen der Vermögensverwaltung geschieht, ist der Verkauf von Grundstücken in Deutschland gemäß nationalem Recht grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Das Urteil ist somit insbesondere auf EU-Ebene relevant und stärkt dort die Rechte privater Grundstücksverkäufer. In Abgrenzung zur Umsatzsteuer sei allerdings darauf hingewiesen, dass der Verkauf von Grundstücken nach nationalem, deutschem Steuerrecht zwar umsatzsteuerfrei ist, jedoch entweder aufgrund des Umfangs ("3 Objektgrenze") oder aber aufgrund einer "aktiven Verkaufsförderung" wohlmöglich als gewerblicher Grundstückshandel zu bewerten ist. Hierdurch können sich unter Umständen ertrag- und gewerbsteuerliche Konsequenzen für den Verkäufer ergeben. Insbesondere in Hinblick auf die im Vorfeld eines Verkaufs ergriffenen Maßnahmen zeigt die Praxis allerdings, dass es erhebliche Unterschiede bezüglich deren Bewertung gibt. Ob und welche Maßnahme für sich oder im Bündel schädlich ist, hängt maßgeblich vom jeweiligen Einzelfall ab, sodass im Falle entsprechender Verkäufe stets ein erhebliches Steuerrisiko entsteht, welches unbedingt vor Beginn der Verkaufsaktivität zu klären ist.

**14. Abgrenzung: Land- und Forstwirtschaft und Gewerbebetrieb****Kernaussage**

In der Praxis ist oftmals die Einkünftequalifizierung für Personengesellschaften, die eigene und fremde landwirtschaftliche Flächen bewirtschaften, nicht ganz einfach. Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt setze sich nun mit der Abgrenzung zwischen Einkünften aus Gewerbebetrieb und solchen aus Land- und Forstwirtschaft auseinander.

**Sachverhalt**

Ein Vater und sein Sohn gründeten eine atypische stille Gesellschaft, die neben originär landwirtschaftlichen Einkünften aus der Bewirtschaftung der eigenen Flächen auch noch Einkünfte aus der Erbringung von Lohnarbeiten sowie dem Verkauf von Diesel an fremde Dritte erzielte. Die Erlöse aus der Fremdbewirtschaftung und dem Dieserverkauf überstiegen allerdings die zur Abgrenzung von Land- und Forstwirtschaft zu einem Gewerbebetrieb wesentliche absolute Umsatzgrenze von 51.500 EUR. Zwischen den Eigentümern der fremdbewirtschafteten Flächen und der Gesellschaft bestanden zudem Vereinbarungen, aufgrund derer die Eigentümer der fremden Flächen am Gewinn der Gesellschaft beteiligt waren. Daher argumentierten Vater und Sohn gegenüber dem Finanzamt, das wegen der überwiegend gewerblichen Tätigkeit eine Umqualifizierung der landwirtschaftlichen in gewerbliche Einkünfte vorgenommen hatte, dass die Eigentümer der fremdbewirtschafteten Flächen als Mitgesellschafter anzusehen seien und die (Fremd-)arbeiten folglich im Rahmen des eigenen, landwirtschaftlichen Betriebs erbracht würden.

**Entscheidung**

Das Finanzgericht gab allerdings dem Finanzamt Recht und verwies in seiner Begründung darauf, dass gewerbliche Tätigkeiten bzw. Dienstleistungen im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes grundsätzlich nur dann begünstigt werden, wenn diese im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebs erbracht und die entsprechenden Grenzen eingehalten werden. An diesem Grundsatz seien "auch Vereinbarungen zwischen Landwirten [ ... ], die Elemente eines Gesellschafts-, Pacht-, Ernteteilungs- oder Bewirtschaftungsvertrages enthielten" zu messen.

**Konsequenz**

Eine Umqualifizierung vormals landwirtschaftlicher Einkünfte in gewerbliche Einkünfte hat insbesondere für Personengesellschaften gravierende ertrag-, sowie bilanz- und umsatzsteuerliche Konsequenzen (z. B. Aktivierung des Feldinventars/umsatzsteuerliche Regelbesteuerung). Eine Umqualifizierung ist im Regelfall jedoch nicht das Ergebnis einer plötzlichen Änderung des Geschäftsbetriebes, sondern vielmehr die Konsequenz eines längeren Prozesses, in dessen Verlauf der Umfang "schädlicher" Aktivität sukzessive zunimmt - oftmals ohne dass dies bewusst wahrgenommen wird. Daher sollten die ausgeführten Aktivitäten fortlaufend auf ihre mögliche "Schädlichkeit" hin überprüft werden. Falls der Umfang der schädlichen Aktivitäten eine kritische Größe erreicht, sollten frühzeitig Maßnahmen getroffen werden, die eine gewerbliche "Infektion" des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes verhindern. Dabei ist im Sinne einer möglichst hohen Rechtssicherheit darauf zu achten, dass (gesellschafts-)rechtliche Konstruktionen gewählt werden, die

aufgrund ihrer Eindeutigkeit und Klarheit einer kritischen Überprüfung - etwa im Rahmen einer Betriebsprüfung - standhalten.

## 15. In gemischten Sozietäten haften alle Gesellschafter

### Kernaussage

Eine gemischte Sozietät, die aus Rechtsanwälten und Steuerberatern besteht, muss stets über die Erfolgsaussichten eines von einem Mandanten beabsichtigten Rechtsstreits aufklären. Dies gilt auch dann, wenn der Mandant eine Rechtsanwalts GmbH ist, deren Geschäftsführer zugleich Gesellschafter der beauftragten Sozietät sind. In diesem Zusammenhang stellte der Bundesgerichtshof (BGH) jetzt erstmals klar, dass für eine Verletzung anwaltlicher Beratungspflichten nicht nur die Rechtsanwälte der Sozietät persönlich und unbeschränkt haften. Die Haftung erstreckt sich auch auf die Gesellschafter, die Steuerberater sind.

### Sachverhalt

Im Streitfall wurde eine aus Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern bestehende Sozietät (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) wegen Schadensersatzansprüchen aus anwaltlicher Falschberatung in Anspruch genommen. Das Beratungsmandat war von einer GmbH erteilt worden, deren Gesellschafter und Geschäftsführer selbst Rechtsanwälte und Mitglieder der mandatierten Sozietät waren. Der BGH entschied, dass neben dem Gesellschaftsvermögen der GbR sämtliche Sozien persönlich haften.

### Entscheidung

Aus der eigenständigen Rechtspersönlichkeit der GbR folgt, dass eine Sozietät selbst Partei eines Beratungsvertrags sein kann. Dabei kann sich auch eine gemischte Sozietät, bestehend aus Rechtsanwälten sowie Mitgliedern anderer Berufsgruppen, zur Erbringung anwaltlicher Beratungsleistungen verpflichten. Daraus folgt, dass die persönliche Haftung der Gesellschafter für Regressverbindlichkeiten der GbR für alle Gesellschafter gilt, also auch für diejenigen, die die geschuldete Beratung nicht selbst vornehmen dürfen. Damit hat der BGH seine frühere Rechtsprechung, nach der die Haftung auf diejenigen Sozien beschränkt war, die in eigener Person berufsrechtlich zur Mandatsbearbeitung befugt sind, aufgegeben. Einem Anwaltsvertrag kann nicht die stillschweigende Vereinbarung entnommen werden, dass die Haftung berufsfremder Gesellschafter ausgeschlossen sein soll. Dazu bedarf es einer konkreten Erklärung. Zulässig ist daher eine Haftungsbeschränkung durch vorformulierte Vertragsbedingungen auf Sozien, die das betreffende Mandat selbst bearbeiten.

### Konsequenz

Bei interprofessionellen Sozietäten, die aus Rechtsanwälten und Steuerberatern bestehen, haften die Steuerberater-Gesellschafter auch für berufliche Fehler, die im Rahmen eines Rechtsberatungsmandats begangen werden. Es haftet also auch der Steuerberater für die Verletzung der anwaltlichen Beratungspflichten seines Mitgesellschafters, der Rechtsanwalt ist. Das Urteil zeigt einmal mehr, dass die Rechtsform der Gesellschaft bürgerlichen Rechts für Berater erhebliche Haftungsgefahren birgt. Ferner ergeben sich aus der Entscheidung Konsequenzen für den Versicherungsschutz der in einer Sozietät verbundenen Rechtsanwälte und Steuerberater. Abhilfe könnte hier der Gesetzesentwurf einer Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Haftung (PartG mbH) schaffen, der eine Haftungsbeschränkung auf das Vermögen der GbR vorsieht. Über den Entwurf berät zurzeit der Bundestag.

## 16. Voraussetzungen der Änderung eines Gewinnfeststellungsbescheids

### Kernaussage

Die Verbindlichkeit eines Gesellschafters wegen der Inanspruchnahme aus einer zugunsten seiner Gesellschaft abgegebenen Bürgschaft stellt nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung dar. Sie ist grundsätzlich mit dem Nennbetrag bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns zu berücksichtigen. Eine zinslose Stundung bleibt insoweit unberücksichtigt.

### Sachverhalt

Der Kläger war Gesellschafter einer GmbH. Für deren Verbindlichkeiten verbürgte er sich durch Verträge aus den Jahren 1995 und 1997. Im Jahre 1998 wurde der Gesellschafter i. H. v. 800.000 DM aus der Bürgschaft in Anspruch genommen. Nachdem im Jahr 1999 die Löschung der Gesellschaft

vollzogen worden war, erließ der Gläubiger dem Gesellschafter einen Teil seiner Haftungsschuld i. H. v. 600.000 DM. Der Kläger haftete mithin nur noch für einen Betrag i. H. v. 200.000 DM. Diese sollten in 10 gleichen Jahresraten i. H. v. je 20.000 DM an den Gläubiger zu zahlen sein. Für das Jahr der Löschung der Gesellschaft beantragte der Kläger die Feststellung eines Verlustes i. H. v. 154.900 DM, wobei er die Verbindlichkeit i. H. v. 200.000 DM wegen der Stundung abzinste. Der Verlust wurde in der begehrten Höhe festgestellt. Im Jahr 2007 wurde die Stundungsabrede verlängert, so dass sich der Betrag der Abzinsung veränderte. Daraufhin erließ das Finanzamt geänderte Verlustfeststellungsbescheide. Hiergegen richtet sich die Klage.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht Köln entschied, dass das Finanzamt nicht befugt sei, den Verlustfeststellungsbescheid zu ändern. Zwar sei der Veräußerungsgewinn aus einer Beteiligung stichtagsbezogen zu ermitteln, so dass nachträgliche Erhöhungen oder Reduktionen durchaus die Änderung des Steuerbescheides erlauben können; allerdings sei die Verpflichtung aus der Bürgschaft als nachträgliche Anschaffungskosten mit dem Nennbetrag anzusetzen. Ungeachtet der Frage, ob und über welchen Zeitraum die Verbindlichkeit also gestundet werde, hätte sie mit ihrem Nennbetrag - also 200.000 DM - in die Verlustfeststellung einfließen können. Hieran ändere auch die nachträgliche verlängerte Stundung nichts.

### **Konsequenz**

Bei der Ermittlung eines Veräußerungsverlustes auf Grundlage von übernommenen Bürgschaften sind die Verbindlichkeiten aus den Bürgschaften stets mit ihrem Nennbetrag zu berücksichtigen. Die Frage, ob und wie lange diese Verbindlichkeit gestundet wird, spielt hierbei keine Rolle.

## **17. Neues zum Vorsteuerabzug aus Photovoltaikanlagen**

### **Kernaussage**

Der Vorsteuerabzug aus Photovoltaikanlagen war schon immer streitig. In den letzten Jahren drehte sich die Diskussion insbesondere um die Frage, inwieweit Vorsteuer aus Aufwendungen an den Gebäuden, auf die die Photovoltaikanlagen aufgebracht werden, abgezogen werden kann.

### **Sachverhalt**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in der letzten Zeit in mehreren für die Steuerpflichtigen günstigen Urteilen zum Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen Stellung bezogen. Die Finanzverwaltung ist der neuen Sichtweise des BFH gefolgt und hat den Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) angepasst. Wichtige Details blieben aber unklar. Das Bayerische Landesamt für Steuern hat sich nun mit den Einzelheiten befasst.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das Bayerische Landesamt für Steuern bestätigt die grundsätzliche Neuausrichtung des BFH, wonach ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Gebäude und der aufgetragenen Photovoltaikanlage besteht. Dieser ist Voraussetzung für einen möglichen Vorsteuerabzug. Vorsteuer aus der Errichtung bzw. Anschaffung des Gebäudes selbst kann (anteilig) dann geltend gemacht werden, wenn das Gebäude zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt wird. Als Maßstab für die Ermittlung der unternehmerischen Nutzung als auch für eine ggf. notwendige Aufteilung der Vorsteuer verlangt das Bayerische Landesamt für Steuern den Ansatz des Verhältnisses der fiktiven Vermietung der Photovoltaikanlage zu der des gesamten Gebäudes. Das Bayerische Landesamt für Steuern gibt hier im Gegensatz zum Umsatzsteueranwendungserlass Hinweise zur Ermittlung der fiktiven Mieten. Wird das Dach eines Gebäudes mit Photovoltaikanlage saniert, so ist die Vorsteuer grundsätzlich in Höhe der unternehmerischen Nutzung der Dachfläche abzugsfähig. Nur wenn die Sanierung aus statischen Gründen zwecks Aufbringung der Photovoltaikanlage nötig ist, berechtigt dies zum vollen Vorsteuerabzug.

### **Konsequenzen**

Das Bayerische Landesamt für Steuern folgt der BFH-Rechtsprechung. Betreiber von Photovoltaikanlagen sollten die dargestellten Grundsätze beachten. Fraglich ist allerdings, ob den Vorgaben des Landesamts hinsichtlich der Aufteilung der Vorsteuer zwingend gefolgt werden muss. Zwar hat der BFH die fiktiven Mieten als Maßstab vorgegeben. Es ist aber nicht ersichtlich, wieso nicht auch die tatsächlichen Erlöse der Photovoltaikanlage in die Berechnung einfließen könnten. Deren



Ansatz dürfte i. d. R. zu einem höheren Vorsteuerabzug führen. Wer jedoch Diskussionen mit dem Fiskus vermeiden möchte, sollte die Vorgaben beachten. Sofern eine Sanierung des Daches Voraussetzung für die Aufbringung der Photovoltaikanlage ist, ist dies zu dokumentieren, um den vollen Vorsteuerabzug zu erhalten.

## 18. **Unrichtigkeit des Grundbuchs bei Gesamtrechtsnachfolge**

### **Kernaussage**

Die Umschreibung der im Grundbuch eingetragenen Eigentümerstellung bedarf der Bewilligung des Betroffenen oder aber eines Unrichtigkeitsnachweises. Dieser Nachweis ist durch öffentliche oder öffentlich beglaubigte Urkunden zu erbringen und unterliegt strengen Anforderungen. Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge durch Übertragung sämtlicher Gesellschaftsanteile an einer Kommanditgesellschaft (KG) auf einen Erwerber kann der Nachweis durch notariell beglaubigte Anmeldung der Auflösung der Gesellschaft und des Erlöschens der Firma durch alle Gesellschafter geführt werden, da sich hieraus die zugrunde liegende Rechtsänderung ergibt.

### **Sachverhalt**

Durch Übertragungs- und Abtretungsvertrag brachten alle Gesellschafter einer AG & Co. Grundstücksgesellschaft ihre Beteiligungen in eine personengleiche AG & Co. KG ein, in deren Hand sich die Beteiligungen vereinigten. Damit hatte sich die Grundstücksgesellschaft aufgelöst und das Erlöschen der Firma wurde im Handelsregister eingetragen. Mit notariell beglaubigtem Grundbuchberichtigungsantrag beantragte die Erwerberin das Eigentum an den im Grundbuch eingetragenen Grundstücken umzuschreiben. Das Amtsgericht wies den Berichtigungsantrag zurück, weil es eine Auflassung für erforderlich hielt. Hiergegen richtet sich die Beschwerde.

### **Entscheidung**

Die Beschwerde ist begründet. Die Beteiligten haben die Unrichtigkeit des Grundbuchs nachgewiesen. Übertragen Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft (oHG) oder KG sämtliche Geschäftsanteile auf einen Erwerber, wird dieser als Gesamtrechtsnachfolger Inhaber des Gesellschaftsvermögens, wobei die Gesellschaft erlischt. Eine Auflassung ist also auch bei einer Übertragung von einer KG auf eine personengleiche KG tatsächlich unmöglich, da die übertragende KG nicht mehr existent ist. Anhand des vorgelegten notariell beglaubigten Handelsregisterantrags, der beglaubigten Abschrift des Übertragungs- und Abtretungsvertrages und des Handelsregisterauszugs hat das Grundbuchamt eine entsprechende rechtliche Würdigung vorzunehmen, so dass der Unrichtigkeitsnachweis erbracht ist.

### **Konsequenz**

An den Unrichtigkeitsnachweis sind zu Recht strenge Anforderungen zu stellen, weil er eine Grundbucheintragung ohne Bewilligung des Betroffenen ermöglicht und dieser schutzbedürftig ist. Vorliegend hatte das Grundbuchamt aber den Bogen überspannt und etwas rechtlich Unmögliches gefordert.

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

### 1. **Zur Haftung des GmbH-Geschäftsführers neben weiteren Geschäftsführern**

#### **Kernaussage**

Es gehört grundsätzlich zu den Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH, sich mit den handelsrechtlichen und steuerlichen Anforderungen, die an die Ausübung seiner Tätigkeit gestellt werden, vertraut zu machen und gegebenenfalls fachliche Beratung in Anspruch zu nehmen. Der alleinige Geschäftsführer einer GmbH kann sich deshalb auch nicht damit entschuldigen, dass die Geschäfte tatsächlich von einem anderen geführt worden sind. Die Verantwortlichkeit des Geschäftsführers als Haftender für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten der GmbH ergibt sich schon aus seiner nominellen Bestellung zum Geschäftsführer und ohne Rücksicht darauf, ob sie auch tatsächlich ausgeübt werden konnte.

#### **Sachverhalt**

Der Geschäftsführer einer GmbH war seit Juli 2005 bestellt und für die Gesellschaft tätig. Bis September 2006 war auch die alleinige Gesellschafterin als weitere Geschäftsführerin im Amt. Im

November 2007 schied der Geschäftsführer aus. Das Finanzamt nahm ihn daraufhin persönlich für ausstehende Umsatzsteuer für die Jahre 2005 und 2006 sowie für Januar bis August 2007 in Haftung, weil die entsprechenden Steuererklärungen von der GmbH nicht abgegeben worden waren. Der Geschäftsführer wehrte sich mit dem Argument, er sei aufgrund der internen Aufgabenverteilung zwischen den beiden Geschäftsführern nicht für die Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen zuständig gewesen. Die weitere Geschäftsführerin sei auch nach ihrer Abberufung weiterhin für die GmbH tätig gewesen; wegen ihrer beherrschenden Gesellschaftereigenschaft komme ihr der Status "faktische Geschäftsführerin" zu.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab größtenteils dem Finanzamt Recht. Lediglich für die wegen Fristverlängerung verspätet abgegebene Umsatzsteuererklärung 2006 könne der Geschäftsführer nicht haftbar gemacht werden, denn diese musste erst nach seinem Ausscheiden eingereicht werden. Haften muss der Geschäftsführer aber für die Umsatzsteuern 2005 und Januar bis August 2007. Ein GmbH-Geschäftsführer hat dafür zu sorgen, dass die Steuern fristgerecht erklärt und aus den Mitteln entrichtet werden, die er verwaltet. Demnach kann es auf die Frage, ob der Geschäftsführer bis zum September 2006 neben der bis dahin ebenfalls als Geschäftsführer bestellten Gesellschafterin im Rahmen einer Aufgabenverteilung nicht für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten der GmbH zuständig gewesen ist, nicht an. Denn die haftungsbegründenden Pflichtverletzungen, also die nicht fristgerechte Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2005 und die nicht fristgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen Januar bis August 2007, haben sich erst ereignet, nachdem die Gesellschafterin Geschäftsführerin abberufen worden war.

#### **Konsequenz**

Ist der Geschäftsführer nicht in der Lage, eigenverantwortliche Entscheidungen zu treffen, die ihm die Erfüllung seiner Pflichten ermöglichen, so muss er als Geschäftsführer zurücktreten und darf nicht im Rechtsverkehr den Eindruck erwecken, als sorge er für die ordnungsgemäße Abwicklung der Geschäfte. Bis zu seinem Rücktritt bleibt er für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten voll verantwortlich. Im Übrigen kommt eine Haftungsbegrenzung aufgrund einer internen Aufgabenverteilung nur dann in Betracht, wenn die Aufgabenzuweisung klar und eindeutig, d. h. in schriftlicher Form, festgelegt worden ist.

[Schlussformel]

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen