

## Mandanten-Informationen April 2010

### Privatbereich

- ▶ ErbSt: Steuerberechnung bei Auflösung einer Familienstiftung
- ▶ Volljährigenadoption: Kein grds. Ausschluss des Pflichtteilsanspruchs
- ▶ Beratersverschulden: Keine Fragen zu außergewöhnlichen Belastungen
- ▶ Unvollständige Selbstanzeigen schützen vor Strafe nicht

### Unternehmer und Freiberufler

- ▶ Hotelübernachtungen ab 2010: Neues vom BMF
- ▶ Besitzunternehmen als Organträgerin
- ▶ Anwendungsschreiben für Vermögensübergaben
- ▶ Schenkung eines Einzelunternehmers mit negativem Kapitalkonto
- ▶ Grundstück: Betriebsvermögenseigenschaft nach Umlegungsverfahren
- ▶ Keine Rückstellung für Beamtenpensionen
- ▶ Mitunternehmerschaft zwischen Ehegatten in der LuF
- ▶ Keine aufschiebende Wirkung von Rechtsmitteln bei Schwarzarbeit
- ▶ Grunderwerbsteuer trotz Rückgängigmachung des Kaufs
- ▶ Mailingaktionen für gemeinnützige Organisationen
- ▶ Kein Grundsatz von Treu und Glauben nach versäumter Beteiligung
- ▶ Änderung des Betriebskonzepts kann Betriebsübergang ausschließen
- ▶ Zahlungen einer Stiftung an Destinatäre keine Eink. aus Kap.vermögen
- ▶ BFH erweitert Kreis der Freiberufler im Bereich der elektronischen DV
- ▶ Rechtsanwalt muss Finanzamt neutralisierte Unterlagen vorlegen
- ▶ Klagefrist bei verzögerter Weiterleitung von Einspruchsentscheidung
- ▶ Durchschnittssatzbesteuerung auf Umsätze aus Pensionspferdehaltung
- ▶ Vorschnelle Klage des Anwalts in Wettbewerbssache kann teuer werden
- ▶ Abgrenzung LuF vom Gewerbe: Anwendung des BFH-Urteils v. 25.3.2009
- ▶ Durchschnittssatzbesteuerung auch nach Betriebsverpachtung
- ▶ Kostenerstattungsanspruch gegen Anwalt eines Abo-Fallen-Betreibers
- ▶ Alter schützt vor USt nicht

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

- ▶ Erfolgsneutrale Einbringung von GmbH-Anteilen
- ▶ Anspruch aus Rückdeckungsversicherung ist einheitlich zu bewerten
- ▶ Streit um das Teilabzugsverbot
- ▶ Kundenstamm und Know-how als Geschäftswert?
- ▶ Abzug von Verlusten ausl. Tochterges. bei dt. Muttergesellschaft
- ▶ Grunderwerbsteuer ist bei Verschmelzungen zu aktivieren
- ▶ Gekaufte Drohverlustrückstellungen sind zu passivieren
- ▶ Keine Änderung von Gewinnabführungsverträgen wegen BilMoG
- ▶ Keine Vergünstigung für Betriebsvermögen nach § 13b ErbStG
- ▶ Umsatzsteuerpflicht aus Scheinrechnungen?

## Privatbereich

### ErbSt: Steuerberechnung bei Auflösung einer Familienstiftung

Die Eheleute D und B errichteten 1973 die B-Stiftung; das der B-Stiftung bei ihrer Errichtung übertragene Vermögen stammte zu 69,1 % von D und zu 30,9 % von B. Der Vorstand der B-Stiftung beschloss 1995 deren Auflösung. Erwerber des Stiftungsvermögens waren (als Töchter und Enkelkinder der Stifter) die Kläger. Dem Begehren der Kläger, das aus der Aufhebung der B-Stiftung erworbene Vermögen für jeden von ihnen jeweils getrennt i. H. v. 69,1 % als von D und i. H. v. 30,9 % als von B stammenden Erwerb zu behandeln und entsprechend der Anzahl der Stifter für jeden Erwerb jeweils 2 persönliche Freibeträge anzusetzen, folgten Finanzamt und Finanzgericht nicht. Daraufhin beantragten die Kläger, die Steuer unter Berücksichtigung von 2 Erwerben und 2 Freibeträgen herabzusetzen.

#### Entscheidung

Der BFH folgte dem Antrag der Kläger nicht. Gemäß Erbschaftsteuergesetz gilt als Schenkung unter Lebenden, was bei der Aufhebung einer Stiftung erworben wird. Zuwendender ist die Stiftung, weil das an die Anfallberechtigten fallende Vermögen zivilrechtlich das Vermögen der Stiftung ist und nicht das des Stifters. Bei der Berechnung der Schenkungsteuer ist im vorliegenden Fall für die Bestimmung der Steuerklasse auf das jeweilige Verhältnis des Anfallberechtigten zu den Stiftern abzustellen (§ 15 Abs. 2 S. 2 ErbStG). Dabei können bei mehreren Stiftern entsprechend den persönlichen Verhältnissen der Anfallberechtigten auch unterschiedliche Steuerklassen anzuwenden sein. Ist für das Verhältnis der Anfallberechtigten zu den Stiftern jeweils dieselbe Steuerklasse anzuwenden, sind im Rahmen der Steuerberechnung weder der Erwerb noch der persönliche Freibetrag aufzuteilen. Der Freibetrag wird jeweils für den Erwerb gewährt. Da im vorliegenden Fall nur ein einheitlicher Erwerb des Anfallberechtigten von der Stiftung vorliegt, fehlt es an einer Rechtsgrundlage für den mehrfachen Ansatz des persönlichen Freibetrags. Daher konnte dem Begehren, bei der Besteuerung des Erwerbs 2 Freibeträge anzusetzen, nicht gefolgt werden.

### Volljährigenadoption: Kein grds. Ausschluss des Pflichtteilsanspruchs

Wird ein Volljähriger adoptiert, kann im Rahmen des Adoptionsverfahrens angeordnet werden, dass die gesetzlichen Wirkungen der Minderjährigenadoption eintreten sollen (sogenannte "starke Adoptionswirkung"). Das bedeutet insbesondere, dass das Verwandtschaftsverhältnis zu den leiblichen Eltern und deren Familien endet und ein neues vollumfängliches Verwandtschaftsverhältnis zur aufnehmenden Familie begründet wird. Endet das Verwandtschaftsverhältnis zu den Eltern und ihren Familien, fallen auch erbrechtliche Ansprüche, die auf das Verwandtschaftsver-

hältnis gestützt werden, weg. Der Bundesgerichtshof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dies auch für die Fälle der sogenannten Stiefkindadoption gilt.

### **Entscheidung**

Die Beklagte ist die leibliche Nichte der Kläger. Die sorgeberechtigte Mutter der Beklagten (Schwester des Klägers) verstarb im Jahr 2000. Zu diesem Zeitpunkt war die Beklagte 20 Jahre alt. Im Jahr 2005 wurde die Beklagte von der 2. Ehefrau ihres Vaters adoptiert. Im Rahmen der Adoption wurde bestimmt, dass die Wirkungen der Minderjährigenadoption eintreten sollten. Ein Jahr später verstarb die leibliche Großmutter der Beklagten (die Mutter der verstorbenen Mutter). Sie wurde von den Klägern, den Geschwistern der Mutter, beerbt. Zur Erfüllung eines von der Beklagten geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs zahlten die Kläger an die Beklagte rund 2.003 EUR. Mit der Klage begehrten sie die Rückzahlung dieses Betrags und unterlagen zuletzt vor dem Bundesgerichtshof. Das Gericht sah das Verwandtschaftsverhältnis zu ihrer leiblichen Großmutter nicht als erloschen an. Zwar erlösche mit der Adoption eines Volljährigen dessen Verwandtschaftsverhältnis zu den leiblichen Verwandten, wenn die Wirkungen der Minderjährigenadoption angeordnet würden. Allerdings gelte dies nicht im Falle der Stiefkindadoption im Verhältnis zu den Verwandten des anderen Elternteils (also der leiblichen Mutter nach Adoption durch die Stiefmutter), wenn dieser die elterliche Sorge hatte und verstorben ist. In diesen Fällen besteht das Verwandtschaftsverhältnis zu den Verwandten des leiblichen Elternteils trotz "starker Adoption" fort.

### **Konsequenz**

Kommt es zur "starken" Adoption des volljährigen Stiefkinds, bleiben dessen erbrechtliche Ansprüche zu den "verlorenen" Verwandten bestehen, wenn der verlorene Elternteil das Sorgerecht ausgeübt hat und verstorben ist.

## **Beraterverschulden: Keine Fragen zu außergewöhnlichen Belastungen**

**D**ie Änderung eines bereits bestandskräftigen Steuerbescheids zugunsten des Steuerpflichtigen ist unter anderem möglich, wenn dem Finanzamt nachträglich, also nach Ergehen des Steuerbescheids, steuermindernde Sachverhalte bekannt werden. Voraussetzung für die Änderung ist jedoch, dass der Steuerpflichtige das nachträgliche Bekanntwerden nicht vorsätzlich oder grob fahrlässig verschuldet hat.

### **Sachverhalt**

Eine Steuerpflichtige beantragte nach Erhalt ihres Einkommensteuerbescheids die Änderung der Veranlagung und begehrte die Berücksichtigung bislang nicht erklärter Zahnarztkosten in beträchtlicher Höhe als außergewöhnliche Belastungen. In ihrer Begründung führte sie an, dass es sich bei den Zahnarztkosten um neue Tatsachen für das Finanzamt handele, die zu einer Änderung des Bescheids führen müssten. Das Finanzamt lehnte die Änderung ab, da die Steuerpflichtige, bzw. ihren steuerlichen Berater, ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden der neuen Tatsachen treffe.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH folgte der Auffassung des Finanzamtes. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Steuerpflichtige auch ein Verschulden des steuerlichen Beraters bei der Anfertigung der Steuererklärungen zu vertreten. Im vorliegenden Fall handelte der steuerliche Berater grob fahrlässig, da er es unterließ, nach möglichen steuerlich relevanten Krankheitskosten seiner Mandantin zu fragen. Es sei die Pflicht des Beraters, grundsätzlich von der Belehrungsbedürftigkeit des Mandanten auszugehen, diesen umfassend zu beraten und die Sachverhalte für die Erstellung der Steuererklärung vollständig zu ermitteln. Der Berater konnte bei der Klägerin als steuerlichem Laien nicht ohne Nachfrage davon ausgehen, dass aufgrund der Gegebenheiten keine steuerlich berücksichtigungsfähigen Krankheitskosten vorlagen. Da sich die Klägerin das grobe Verschulden ihres Beraters zu rechnen lassen musste, kam eine Änderung der Veranlagung zu ihren Gunsten nicht in Betracht.

### **Konsequenz**

Wo ist die Grenze zum groben Verschulden des steuerlichen Beraters zu ziehen? Aufgrund der Komplexität des Steuerrechts kann der steuerliche Berater nicht alle erdenklichen steuerlichen Sachverhalte bei seinen Mandanten abfragen. Hier müsste sich der Sachverhalt dem Berater schon unmittelbar aufdrängen, um ein grobes Verschulden bei Nichtberücksichtigung rechtfertigen

zu können. Der Berater ist aber verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass mindestens die in der Anleitung zur Einkommensteuererklärung genannten Sachverhalte erklärt werden, sei es durch Abfragen im Beratungsgespräch mit dem Mandanten oder z. B. durch Verwendung von Fragebögen, die dem Mandanten zum Ausfüllen übergeben werden.

## Unvollständige Selbstanzeigen schützen vor Strafe nicht

**A**ufgrund der Nachrichten über den Ankauf von Bankdaten über Kapitalanlagen in der Schweiz ist es zu einem deutlichen Anstieg von Selbstanzeigen gekommen. Aus fiskalischen Gesichtspunkten wird dem "reuigen" Steuersünder Straffreiheit gewährt. Die Selbstanzeige bedarf zwar keiner bestimmten Form. Hier genügt ein einfacher Brief oder eine persönliche Vorsprache beim Finanzamt. Jedoch müssen inhaltliche Vorgaben eingehalten werden, um Straffreiheit zu erlangen.

### Kriterien

Damit eine Selbstanzeige tatsächlich strafbefreiend wirkt, müssen grundsätzlich folgende Kriterien erfüllt sein: 1. Alle Angaben zur betroffenen Person müssen korrekt sein. 2. Die bisher nicht versteuerten Einnahmen müssen vollständig erklärt werden. 3. Die Art der Einnahmen (hier: "ausländische Kapitaleinkünfte") muss angegeben werden. 4. Aus der Selbstanzeige muss sich ergeben, wann (nach Jahren gegliedert) die Einkünfte erzielt wurden.

### Schätzung

Wenn wegen des Entdeckungsrisikos die Zeit eilt, die entsprechenden Bankunterlagen aber noch nicht vollständig vorliegen, genügt es, wenn die Steuerhinterziehung dem Finanzamt zunächst angezeigt und um eine angemessene Frist zur Nachholung der genauen Angaben gebeten wird. Diese bloße Ankündigung einer Selbstanzeige entfaltet jedoch noch keine strafbefreiende Wirkung. Hierzu ist es unbedingt erforderlich, dass der Betroffene die bislang nicht versteuerten Zinsen schätzt und diese Zahlen dem Finanzamt bereits im ersten Schreiben übermittelt. Diese sollten eher zu hoch angesetzt werden, da bei zu niedriger Schätzung der darüber hinausgehende Betrag nicht von der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige umfasst wird. Reicht der Betroffene später die Belege und die genaue Berechnung nach, wird die Steuer nach den tatsächlich erzielten Einkünften festgesetzt. Ist das im Ausland angelegte Kapital aus Schwarzeinnahmen finanziert, muss die Selbstanzeige zusätzlich alle Angaben zu den bisher nicht versteuerten Einkünften aus der Tätigkeit enthalten, der diese Schwarzeinnahmen zugrunde liegen. Auch hier besteht die Möglichkeit der Angabe von geschätzten Beträgen, wenn die in der Vergangenheit nicht versteuerten Einkünfte zunächst nicht exakt beziffert werden können.

### Straffreiheit

Die Straffreiheit tritt erst bei vollständiger Zahlung der hinterzogenen Steuern ein. Hierzu legt das Finanzamt eine Frist fest.

### Konsequenz

Um "verunglückte" Selbstanzeigen zu vermeiden, sollten die Nacherklärungen nur mit (steuer-)rechtlicher Beratung abgegeben werden.

## Unternehmer und Freiberufler

---

### Hotelübernachtungen ab 2010: Neues vom BMF

**G**egen alle Widerstände und trotz eines Rekorddefizits wurde mit Wirkung zum 1.1.2010 der Steuersatz für Übernachtungen auf 7 % herabgesetzt. War die Freude bei den Verbandsfunktionären auch groß über diese Neuregelung, so ergeben sich in der praktischen Umsetzung erhebliche Probleme und ungeklärte Fragen. Diese betreffen nicht nur das Beherbergungsgewerbe an sich, sondern insbesondere die Frage, wie das nun separat auszuweisende Frühstück bei Dienstreisenden lohnsteuerlich zu erfassen ist.

### Neues aus der Finanzverwaltung

Das BMF hat nun endlich Stellung zur Neuregelung bezogen, sowohl aus umsatz- als auch aus

lohnsteuerlicher Sicht. Im Wesentlichen beschäftigt sich das Schreiben mit folgenden Themen: - Abgrenzung von Beherbergungsleistungen von übrigen Dienstleistungen, - Auflistung der nicht unmittelbar der Vermietung dienenden und daher nicht begünstigten Leistungen, - Rechnungsstellung, - Lohnsteuerliche Erfassung (insbesondere des Frühstücks).

### **Konsequenz**

Das Schreiben des BMF sollte sowohl von denjenigen die Beherbergungsleistungen anbieten, als auch von Dienstreisenden aufmerksam gelesen werden. Von besonderer Bedeutung sind dabei die Ausführungen des BMF zur Rechnungsstellung. Hier ergeben sich folgende Alternativen hinsichtlich der Aufteilung der Leistungen in solche, die dem ermäßigten Steuersatz, und solche, die dem Regelsteuersatz unterliegen. Wird ein separates Entgelt für die jeweiligen Leistungen vereinbart, ist dieses anzusetzen. Fehlt es hieran, so kann der Anteil der nicht begünstigten Leistungen geschätzt werden. Bestimmte, in einem Pauschalangebot enthaltene nicht begünstigte Leistungen (u. a. Frühstück), können in der Rechnung in einem Sammelposten ausgewiesen werden, ohne dass hierdurch der Vorsteuerabzug gefährdet wird. Das Entgelt für diese Leistungen kann mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt werden. Sofern ein Sammelposten ausgewiesen wird, kann unterstellt werden, dass ein Betrag von derzeit 4,80 EUR auf das Frühstück entfällt. Damit ist die Bildung eines Sammelpostens lohnsteuerlich von Vorteil, wenn der Wert des Frühstücks auf Basis einer Schätzung höher ausfallen würde. Unabhängig vom Ausweis in der Rechnung, kann das Frühstück auch mit dem Sachbezugswert (1,57 EUR) angesetzt werden, sofern es durch den Arbeitgeber veranlasst ist. Das BMF lässt den Arbeitgebern bis zum 5.6.2010 Zeit, um die lohnsteuerlichen Vorgaben des Schreibens umzusetzen. Dieser Zeitraum sollte genutzt werden.

## **Besitzunternehmen als Organträgerin**

Die ertragsteuerliche Organschaft wird gerne genutzt, um in Konzernen oder Unternehmensgruppen eine Verlustverrechnung mit steuerlicher Wirkung zu ermöglichen, gewerbsteuerliche Hinzurechnungen zu vermeiden oder vGA-Risiken zu begrenzen. Allerdings ist eine Organschaft nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich, u. a. muss der Organträger ein inländisches gewerbliches Unternehmen sein.

### **Sachverhalt**

Eine Stadt unterhielt ihren Betrieb "Stadtwerke" zunächst als Betrieb gewerblicher Art (BgA). 1997 wurde der Eigenbetrieb auf eine neu gegründete Stadtwerke-GmbH ausgegliedert. Das bereits fertig gestellte Anlagevermögen wurde ebenfalls auf die GmbH übertragen, während die noch im Bau befindlichen Anlagen bei der Stadt verblieben und nach Fertigstellung an die GmbH verpachtet wurden. Somit bestand zwischen dem Verpachtungs-BgA der Stadt und der Stadtwerke-GmbH eine Betriebsaufspaltung. Einige Jahre später (2002) sollte eine körperschaftsteuerliche und gewerbsteuerliche Organschaft zwischen dem BgA und der GmbH begründet werden. Nachdem das Finanzamt die Organschaft zunächst im Rahmen einer verbindlichen Auskunft bestätigt hatte, widerrief es diese Auskunft später und erkannte die Organschaft nicht an. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der BgA dauerhaft defizitär sei und daher die für die Eigenschaft als Organträger notwendige Voraussetzung, ein "gewerbliches Unternehmen" zu betreiben, nicht erfülle.

### **Entscheidung**

Das FG und der BFH beurteilten den Fall anders. Die Gewinnerzielungsabsicht und damit die Gewerblichkeit des Besitzunternehmens müsse sich nicht allein aus der originären Tätigkeit (Verpachtung) ergeben, sondern könne auch in dem Bestreben liegen, Beteiligungserträge aus der Stadtwerke-GmbH zu erzielen. Somit sei die Gewinnerzielungsabsicht erst dann zu verneinen, wenn der BgA mit den vereinbarten Entgelten und den tatsächlichen und möglichen Ausschüttungen auf Dauer keine Kostendeckung erwarten könne. Dabei seien auch die Ausschüttungen der zukünftigen Organgesellschaft zu berücksichtigen, die nach Abschluss des Gewinnabführungsvertrags in Form von Gewinnabführungen anfallen.

### **Konsequenz**

Das Urteil erleichtert die Begründung von Organschaften im Rahmen von Betriebsaufspaltungen und ist insoweit keineswegs auf Unternehmen der öffentlichen Hand beschränkt. Mit einer solchen Organschaft kann insbesondere die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen verhindert werden. Eine Besonderheit gilt jedoch, wenn der geplante Organträger eine Personen-

gesellschaft ist: Diese muss eine originäre gewerbliche Tätigkeit ausüben; eine gewerbliche Prä- gung oder die Erzielung von Beteiligungserträgen reicht hierfür nicht aus.

## Anwendungsschreiben für Vermögensübergaben

Zum 1.1.2008 wurde die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen auf einen Kernbe- reich reduziert, um missbräuchliche Gestaltungen und Mitnahmeeffekte zu verhindern. Seit- dem können nur noch land- und forstwirtschaftliche Betriebe, (Teil-)Betriebe und Mitunternehme- ranteile gegen wiederkehrende Leistungen im Wege dieses Rechtsinstituts übertragen werden. Ferner ist die Übertragung von Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, wenn min- destens eine 50 %ige Beteiligung übertragen wird, der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt, gegen Versorgungsleistun- gen zulässig. Das BMF hat jetzt in einem insgesamt 28-seitigen Anwendungsschreiben vom 11.3.2010 zur Behandlung wiederkehrender Leistungen im Zusammenhang mit Vermögensüber- tragungen, die ab dem 31.12.2007 vereinbart wurden, Stellung genommen. Das Schreiben vom 11.3.2010 ersetzt das bisher geltende Schreiben vom 16.9.2004 zur einkommensteuerlichen Be- handlung von wiederkehrenden Leistungen im Zusammenhang von Privat- oder Betriebsvermö- gen.

### Hinweise

Nicht mehr in den Anwendungsbereich der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen fal- len insbesondere die Übertragung von Anteilen an gewerblich geprägten Gesellschaften. Entspre- chendes gilt für die Übertragung von Immobilien, Wertpapieren oder typisch stillen Beteiligungen. Bei der Übertragung von GmbH-Anteilen birgt das neu eingeführte Erfordernis der "Übernahme" der Geschäftsführungstätigkeit des Übergebers durch den Übernehmer einen Anlass für Streitig- keiten, weil eine klare Definition im Gesetz nicht vorgenommen wurde.

## Schenkung eines Einzelunternehmers mit negativem Kapitalkonto

Wird ein Einzelunternehmen gegen Übernahme eines negativen Kapitalkontos unter Angehöri- gen übertragen, gilt die widerlegbare Vermutung, dass die Übernahme des Minuskapitals keine Anschaffungskosten darstellt, die Übertragung also unentgeltlich erfolgt. Das FG Düsseldorf hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob im Falle der schenkweisen Übertragung eines Einzelun- ternehmens mit einem negativen Kapitalkonto an Personen, die keine Angehörigen sind, durch die Übernahme des Minuskapitals Anschaffungskosten entstehen.

### Sachverhalt

Der Kläger hatte sein ertragsstarkes Einzelunternehmen mit einem durch Überentnahmen entstan- denen, erheblichen negativen Kapitalkonto auf 2 bisherige Mitarbeiter übertragen. Hierzu schlos- sen die Beteiligten einen Schenkungsvertrag, der zwar die Übernahme des negativen Kapitalkon- tos vorsah, im Übrigen aber ausdrücklich von einer unentgeltlichen Übertragung im Wege der Schenkung sprach. Nach Zerwürfnissen im Kreise der Übernehmer begehrte einer von ihnen die Anerkennung von Abschreibungen auf einen entgeltlich erworbenen Firmenwert, weil die Übernah- me des negativen Kapitalkontos letztlich den entgeltlichen Erwerb des Firmenwertes dargestellt habe.

### Entscheidung

Das FG gab allerdings dem Kläger Recht. Die widerlegbare Vermutung, bei Übertragung eines Einzelunternehmens mit negativem Kapitalkonto unter Angehörigen entstünden keine Anschaf- fungskosten, lasse nicht den Umkehrschluss zu, dass bei entsprechender Übertragung an fremde Dritte stets Anschaffungskosten anzunehmen seien. Dies gelte umso mehr deshalb, weil die Betei- ligten zunächst entsprechend ihrer vertraglichen Abreden eine Schenkung angenommen hatten.

### Konsequenz

Die Schenkung eines Einzelunternehmens an fremde Dritte stellt ungeachtet der Übernahme von Minuskapital keinen entgeltlichen Erwerb dar, aufgrund dessen ein Veräußerungsgewinn in Höhe des realisierten und beim Erwerber zu aktivierenden Firmenwertes zu versteuern wäre. Allerdings

hat das FG Düsseldorf die Revision ausdrücklich zugelassen, nachdem die Rechtsfrage bei fremden Dritten nicht höchstrichterlich geklärt ist.

## Grundstück: Betriebsvermögenseigenschaft nach Umlegungsverfahren

**A**ls ein Landwirt sämtliche seiner betrieblich genutzten Grundstücke an seinen Sohn übertrug, kam ein Vorgang zum Vorschein, der längst vergessen schien. Hier tauchte der Buchwert eines Grundstücks auf (im Weiteren: Grundstück I), das vor vielen Jahren betrieblich genutzt, später an einen anderen Landwirt verpachtet und letztendlich in ein Baulandumlegungsverfahren eingebracht wurde. Hieraus stand dem "tauschenden" Landwirt ein Anspruch von 921 qm zu. Stattdessen wurden ihm Grundstück II (704 qm) und Grundstück III (759 qm) zugeteilt. Für die Mehrzuteilung musste ein Geldausgleich geleistet werden. Während das Grundstück III nach der Weiterübertragung an eine Tochter unverteuert in der steuerlichen Versenkung verschwand, war Grundstück II durch einen weiteren Sohn unentgeltlich als Gartenland genutzt worden. Das Grundstück II wurde niemals als Betriebsvermögen deklariert. Der Landwirt wollte dieses Grundstück jetzt (etwa 10 Jahre später) im Gegensatz zu den betrieblich genutzten Grundstücken zurückbehalten. Weil er es als Privatvermögen ansah, wurde auch kein Entnahmegewinn versteuert. Finanzamt und Finanzgericht wollten den gesamten auf das Grundstück II entfallenden Gewinn der Einkommensteuer unterwerfen.

### Entscheidung

Der BFH bestätigte zunächst die Auffassung des FG, dass das Grundstück I weder durch die Verpachtung an einen Dritten noch durch die Nichtaufnahme in die Bilanz aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sei. Zu Unrecht sei das FG aber davon ausgegangen, dass sich die Betriebsvermögenseigenschaft des Grundstücks I an dem gesamten Grundstück II fortgesetzt habe. So sei der in das Umlegungsverfahren eingebrachte Grundbesitz und der daraus im Zuteilungswege erlangte Grundbesitz als wirtschaftlich identisch zu werten. Dies habe zunächst zur Folge, dass keine Gewinnrealisierung nach Tauschgrundsätzen eintrete und sich die Betriebsvermögenseigenschaft des eingebrachten Grundbesitzes an den erlangten Grundstücken unverändert fortsetze. Im Streitfall sei die Grundstückszuteilung in ein Tausch- und ein Kaufgeschäft zu zerlegen. Dieser Aufteilung folge dann auch die Zuordnung zum Betriebsvermögen, soweit sie das Tauschgeschäft betreffe. Die Eigenschaft des Grundstücks II als Betriebsvermögen sei auch nicht durch die spätere Nutzung des Sohnes verloren gegangen.

### Konsequenz

Der Entnahmewert ermittelte sich ausgehend von einem Quadratmeterpreis von 500 DM wie folgt:  
 $500 \text{ DM} \times 704 \text{ qm (Grundstück II)} \times 921 \text{ qm} / 1463 \text{ qm (Grundstück I/Summe Grundstücke II und III)}$   
 $= 221.594 \text{ DM.}$

## Keine Rückstellung für Beamtenpensionen

**F**ür Pensionszusagen an ihre Arbeitnehmer müssen Unternehmen regelmäßig Rückstellungen bilden, die nach Maßgabe der steuerlichen Vorschriften (§ 6a EStG) auch in der Steuerbilanz zu passivieren sind. In vielen Fällen erbringen die Unternehmen die Pensionsleistungen später jedoch nicht selbst gegenüber den Pensionären, sondern schalten hierzu externe Träger ein, die wiederum durch die Unternehmen, die entsprechende Zusagen erteilt haben, finanziert werden. Insbesondere Versorgungszusagen gegenüber Beamten funktionieren nach diesem Prinzip.

### BFH-Rechtsprechung

Der Bundesfinanzhof hat in 2 Urteilen zu der Bildung von Pensionsrückstellungen bei Einschaltung einer Versorgungskasse Stellung genommen. In den Urteilsfällen leistete der Arbeitgeber Umlagezahlungen an die Versorgungskasse, die der Finanzierung sämtlicher Zusagen der zusammengeschlossenen Arbeitgeber dienten. Die späteren Versorgungsleistungen wurden unmittelbar von der Versorgungskasse an den Pensionär bezahlt, obwohl eine Rechtsbeziehung der Pensionskasse ausschließlich gegenüber dem Arbeitgeber bestand. Der BFH entschied, dass der Arbeitgeber keine Pensionsrückstellung bilden dürfe, weil - aufgrund der Einschaltung der Versorgungskasse - die Inanspruchnahme aus der Zusage nicht wahrscheinlich sei.

### **Anwendung durch die Finanzverwaltung**

Die Finanzverwaltung wendet die Urteile in gleich gelagerten Fällen an und zwar unabhängig davon, ob es sich um öffentlich-rechtliche oder private Zusagen handelt. Der Arbeitgeber kann also keine Rückstellungen bilden, sondern nur die laufenden Umlagezahlungen als Betriebsausgaben geltend machen. Anders soll die bilanzielle Behandlung nur in den Fällen sein, in denen keine Umlagefinanzierung, sondern eine individuelle Finanzierung einzelner Zusagen erfolgt, oder in Fällen der Zahlungsunfähigkeit der Versorgungskasse.

### **Konsequenz**

Die Rechtsprechung des BFH, die von der Finanzverwaltung nun übernommen wurde, ist keineswegs unumstritten; schließlich werden in umlagefinanzierten Versorgungssystemen finanzielle Lasten in die Zukunft verlagert. Dass diese zukünftigen Belastungen in den Bilanzen nicht abgebildet werden dürfen, ist unbefriedigend. Immerhin gestattet die Verwaltung einen moderaten Übergang: Erstmalig muss in der Bilanz 2010 nach diesen Grundsätzen verfahren werden. Der steuerliche Gewinn aus der Auflösung von in der Vergangenheit gebildeten Pensionsrückstellungen darf über 15 Jahre verteilt werden.

## **Mitunternehmerschaft zwischen Ehegatten in der LuF**

### **A lte Regelung**

Familienbetriebe, in denen eine Mitunternehmerschaft zwischen den Eheleuten besteht, unterliegen besonderen Vorschriften bei der Ermittlung des steuerlichen Gewinns ihres Betriebes (Hofs). In der Landwirtschaft wurde bisher eine Mitunternehmerschaft zwischen den Ehegatten auch in den Fällen unterstellt, in denen beiden erhebliche Teile des Grundbesitzes zuzurechnen waren (amtliche Definition = Grundbesitz gehört den Ehegatten gemeinsam oder jedem Ehegatten gehört ein erheblicher Teil des Grundbesitzes von mehr als 20 v. H. des Einheitswerts des Betriebs zu Alleineigentum oder zum Miteigentum). Das auch dann, wenn keine vertragliche (i. d. R. schriftliche) Vereinbarung über ein besonderes Gesellschaftsverhältnis vorlag.

### **Neue Regelung**

Aufgrund aktueller Finanzrechtsprechung wurden nunmehr die Voraussetzungen, ab wann eine Ehegatten-Mitunternehmerschaft anzunehmen ist, geändert. Zukünftig reicht es aus, wenn jeder Ehegatte mindestens 10 % der landwirtschaftlichen Nutzfläche (Eigentum oder Pachtflächen) für die Bewirtschaftung zur Verfügung stellt.

### **Konsequenz**

Da die Änderung erstmals für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem 31.12.2009 beginnen, besteht dringender Gesprächsbedarf mit dem Steuerberater. Mit Blick auf die bestehenden Eigentums- und Nutzungsverhältnisse im Einzelfall sollte möglichst bald geklärt werden, wie sich die steuerlichen Folgen der familiären Mitunternehmerschaft in Zukunft optimal gestalten lassen.

## **Keine aufschiebende Wirkung von Rechtsmitteln bei Schwarzarbeit**

Im Rahmen von Betriebsprüfungen festgestellte Beitragsnachforderungen sind sofort vollziehbar. Widerspruch und Klage haben keine aufschiebende Wirkung. Als Ausnahme kommt es zum Aufschub, wenn die Nachforderung aus angeblicher Scheinselbstständigkeit herrührt; und zwar nicht nur im Rahmen von Statusfeststellungsverfahren, sondern auch für Entscheidungen der Betriebsprüfer. Das Landessozialgericht Bayern hat sich nunmehr damit auseinandergesetzt, ob dieses Privileg auch dann gelten kann, wenn die Feststellung der Scheinselbstständigkeit mit festgestellter Schwarzarbeit zusammentrifft.

### **Entscheidung**

Gegen Nachforderungen für scheinselfständige Eisenflechter aus einer Betriebsprüfung hatte ein Arbeitgeber geklagt. Das Sozialgericht hatte zunächst die aufschiebende Wirkung der Klage festgestellt. Dagegen hatte die Behörde Beschwerde mit der Begründung erhoben, dass das Scheinselbstständigkeitsprivileg keine Anwendung finde, weil im konkreten Fall nicht nur die Scheinselbstständigkeit der Eisenflechter, sondern zusätzlich noch Schwarzarbeit derselben fest-

gestellt worden war. Das Landessozialgericht gab der Behörde Recht. Zum einen sei die Ausnahmeregelung zum Schutz des gutgläubigen Arbeitgebers gedacht, was bei Schwarzarbeit auszu-schließen sei. Zum anderen habe der Gesetzgeber inzwischen seine Auffassung geändert.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass die Privilegierungsregelungen im Sozialversicherungsrecht dann nicht greifen bzw. von Sozialgerichten für nicht anwendbar gehalten werden, wenn der Vorwurf der Schwarzarbeit im Raum steht bzw. festgestellt ist.

## **Grunderwerbsteuer trotz Rückgängigmachung des Kaufs**

**E**in beim BFH entschiedener Fall hat verdeutlicht, dass Grunderwerbsteuer entstehen und die Festsetzung auch nicht rückgängig gemacht werden kann, obwohl der Kaufvertrag tatsächlich nicht vollzogen wurde.

#### **Sachverhalt**

Eine Wohnungsbaugesellschaft hatte im September 1999 einen Vertrag über den Kauf eines Grundstücks geschlossen. Ihr wurde ein Rücktrittsrecht bis Februar 2000 eingeräumt, falls das Erschließungsverfahren des noch unerschlossenen Grundstücks scheitern sollte. Das Rücktrittsrecht wurde später mehrfach, zuletzt bis September 2003, verlängert. Als die Verlängerungen notariell beurkundet wurden, war die Verkäuferin jeweils vollmachtlos vertreten. Wenngleich die Beurkundungen immer rechtzeitig vor Ablauf des vorher eingeräumten Rücktrittsrechts erfolgten, war mindestens bei einer zum Ende des Jahres 2000 auslaufenden Frist die erforderliche Genehmigung der Verkäuferin erst später, nämlich im Januar 2001, erteilt worden. Zivilrechtlich war das unbeachtlich, weil die Genehmigung auf den Zeitpunkt der Beurkundung zurückwirkte. Nachdem die Erschließung endgültig gescheitert und der Rücktritt erklärt war, verweigerte das Finanzamt den im Januar 2004 gestellten Antrag auf Erstattung der im Januar 2000 festgesetzten Grunderwerbsteuer.

#### **Entscheidung**

Die Richter schlossen die Anwendbarkeit der beiden durch das Gesetz eingeräumten Änderungsmöglichkeiten (§ 16 Abs. 1 GrEStG) aus. Nach der 1. Alternative war eine Aufhebung nur innerhalb von 2 Jahren seit Entstehung der Steuer möglich. Die 2. Alternative kommt bei nachträglich eingetretenen Umständen, insbesondere bei Wegfall der Geschäftsgrundlage, in Betracht. Sie gilt auch, wenn ein Rücktrittsrecht vertraglich ausbedungen ist. Ist ein solches Rücktrittsrecht befristet vereinbart, bleibt es trotz ggf. mehrfach noch innerhalb der laufenden Frist erfolgter Verlängerung bestehen. Ist die vereinbarte Frist für die Ausübung eines derartigen Rücktrittsrechts jedoch erst einmal verstrichen, stellt eine dennoch vereinbarte Fristverlängerung die Begründung eines neuen Rücktrittsrechts dar. Ihm kommt nur Bedeutung zu, wenn sowohl die Neubegründung als auch die Ausübung dieses Rechts noch innerhalb der 2-Jahresfrist der 1. Alternative erfolgt.

#### **Konsequenz**

Im Streitfall lag keine lückenlose Kette rechtzeitig vorgenommener Fristverlängerungen vor. Eine zu spät erteilte Genehmigung wirkte zwar zivilrechtlich auf den Zeitpunkt der Beurkundung zurück, konnte aber grunderwerbsteuerrechtlich nicht nachvollzogen werden, da sich der steuerrechtlich maßgebliche Sachverhalt nicht rückwirkend gestalten lässt.

## **Mailingaktionen für gemeinnützige Organisationen**

**D**ie zutreffende umsatzsteuerliche Behandlung erbrachter Leistungen setzt voraus, dass der Unternehmer weiß, was er macht. Dies klingt banal, stellt jedoch die Praxis zunehmend vor Probleme; insbesondere dann, wenn eine Vielzahl von Leistungen angeboten wird.

#### **Fall**

Eine GmbH mit Sitz in Deutschland betrieb für in Italien ansässige gemeinnützige Organisationen Marketing zwecks Akquirierung von Spenden. Hierzu beschaffte die GmbH Adressen potentieller Spender, übernahm die Erstellung, die Redaktion sowie den Druck einer Informationsschrift und organisierte deren Versand. Schließlich stellte sie den Auftraggebern Statistiken der hieraus resul-

tierenden Spendeneingänge zur Verfügung, die der Vorbereitung erneuter Mailings dienen. Die GmbH behandelte diese Umsätze als Lieferung von Druckschriften und deklarierte daher in Deutschland nicht steuerbare Umsätze. Das Finanzamt vertrat hingegen die Ansicht, dass die GmbH eine einheitliche Dienstleistung erbringe, die in Deutschland zum Regelsteuersatz steuerbar sei.

#### **Neues Urteil**

Das von der GmbH angebotene Leistungsbündel ist nach Ansicht des BFH als einheitliche Leistung zu qualifizieren, da die einzelnen Leistungen aufeinander abgestimmt waren, mit dem Ziel, Spenden zu akquirieren. Weil es den Auftraggebern auf die Erzielung eines hohen Spendenaufkommens ankam und nicht auf die Lieferung von Druckerzeugnissen, ist diese Leistung auch als Dienstleistung zu behandeln. Gegen die Annahme einer Lieferung sprach ferner, dass die Lieferung der Informationsschriften im Vergleich zu den übernommenen Dienstleistungen von untergeordneter Bedeutung war. Der BFH folgte daher der Auffassung des Finanzamtes.

#### **Konsequenz**

Gemeinnützige Organisationen sind regelmäßig nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. In Abhängigkeit von den getroffenen vertraglichen Vereinbarungen (Festpreis oder nicht) wird die Umsatzsteuer für eine der Parteien zum Kostenfaktor, da diese im Vorfeld nicht in der Kalkulation berücksichtigt wurde. Durch eine zutreffende umsatzsteuerliche Würdigung des Sachverhaltes hätte dies nicht nur verhindert, sondern die Belastung durch geschickte Gestaltung auch vermindert werden können. Wäre z. B. der Druckauftrag von der Klägerin im Namen und für Rechnung ihrer Auftraggeber vergeben worden, wäre diese Leistung nur mit dem ermäßigten Steuersatz belastet gewesen. Es bietet sich daher gerade in solchen Fällen an, im Vorfeld steuerlichen Rat einzuholen.

## **Kein Grundsatz von Treu und Glauben nach versäumter Beteiligung**

**D**ie Änderungsvorschriften des Steuerverfahrensrechts sehen folgendes vor: wenn mehrere Steuerpflichtige an ein und demselben Lebenssachverhalt beteiligt, steuerliche Konsequenzen daraus bei mehreren Steuerpflichtigen zu ziehen sind, aber nur ein Steuerpflichtiger ein Rechtsbehelfsverfahren führt, sind die anderen Steuerpflichtigen durch das Finanzamt an dem Verfahren zu beteiligen, um die steuerlichen Konsequenzen bei allen Steuerpflichtigen ziehen zu können. Der BFH hatte nunmehr darüber zu entscheiden, zu wessen Lasten eine Nichtbeteiligung eines Steuerpflichtigen geht bzw. darüber, ob eine gesetzliche Verpflichtung besteht, die den nicht beteiligten Steuerpflichtigen zwingt, die steuerlichen Konsequenzen doch gegen sich gelten zu lassen.

#### **Entscheidung**

Bei einer Muttergesellschaft war ein Einspruchsverfahren anhängig, dass die Gewinnzurechnung einer Tochtergesellschaft betraf. Da die Gewinnzurechnung gleichzeitig auch Gegenstand einer Prüfung bei der Tochtergesellschaft war, stellte das für die Muttergesellschaft zuständige Finanzamt das Verfahren ruhend, beteiligte die Tochtergesellschaft aber nicht an dem Einspruchsverfahren. Nachdem die Prüfung bei der Tochtergesellschaft mit einem Ergebnis zu Ungunsten der Muttergesellschaft abgeschlossen war, nahm diese den Einspruch zurück. Aufgrund der vor dem Einspruchsverfahren bestehenden verfahrensrechtlichen Situation, konnte der mit dem Einspruch ursprünglich angegriffene Steuerbescheid nicht mehr durch das Finanzamt geändert werden. Das Finanzamt erließ dennoch einen geänderten Steuerbescheid mit der Begründung, die Muttergesellschaft habe mit der Ruhendstellung des Einspruchsverfahrens ihr Einverständnis erklärt, die Ergebnisse der Prüfung der Tochtergesellschaft gegen sich gelten zu lassen. Der BFH urteilte, dass die Auffassung des Finanzamtes unzutreffend sei. Der Steuerpflichtige dürfe seine Verfahrensrechte (hier die Rücknahme des Einspruches) jederzeit ausüben. Die Verpflichtung eines Dritten, der eigentlich hätte an einem Verfahren beteiligt werden müssen, zur Abgabe von Erklärungen, die eine Änderung von Steuerbescheiden ermöglichen, bestehe nicht.

#### **Konsequenz**

Die Einspruchsrücknahme verstößt nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben und kann nicht als illoyale Rechtsausübung angegriffen werden. Versäumt es das Finanzamt, einen Dritten am Verfahren zu beteiligen, scheidet deshalb diesem gegenüber die Änderung eines Steuerbescheids aus. Der Dritte ist dann nicht nach dem Grundsatz von Treu und Glauben verpflichtet, dem

Finanzamt durch Antrag oder Zustimmung eine Änderung zu ermöglichen. Der Verfahrensfehler geht zu Lasten des Finanzamtes.

## Änderung des Betriebskonzepts kann Betriebsübergang ausschließen

**E**in Betriebsübergang und damit die Fortführung sämtlicher Arbeitsverhältnisse in unveränderter Form jedenfalls für ein Jahr, liegt in der Regel dann vor, wenn der Erwerber sämtliche Sachmittel des erworbenen Betriebes übernimmt. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob ein Betriebsübergang trotz Übernahme der Sachmittel ausgeschlossen sein kann, wenn der Erwerber ein neues Betriebskonzept einführt, also die Betriebsmittel anders oder gar nicht nutzt.

### Entscheidung

Die Klägerin war als Küchenhilfe beim Betreiber einer Kantine eines Automobilzulieferers beschäftigt. Dieser war verpflichtet, Mittagessen vor Ort frisch zuzubereiten und setzte in jeder Kantine einen Koch und bis zu 2 Küchenhilfen ein. Als der Vertrag über den Kantinenbetrieb an ein neues Unternehmen vergeben wurde, kündigte der ursprüngliche Arbeitgeber der Klägerin. Der neue Betreiber ließ die Speisen zentral zubereiten, so dass das Essen in den Kantinen nur noch aufgewärmt und ausgeteilt werden musste. Seitdem sind keine Köche mehr dort tätig. Nachdem der neue Betreiber eine Fortführung des Arbeitsverhältnisses der Klägerin abgelehnt hatte, machte die Klägerin die Weiterbeschäftigung bei ihrem ursprünglichen Arbeitgeber geltend, weil wegen der erheblichen Änderungen in der Betriebsorganisation kein Betriebsübergang vorliege, so dass dieser zur Weiterbeschäftigung verpflichtet sei. Das Bundesarbeitsgericht gab der Klägerin Recht. Zwar habe der neue Betreiber die Sachmittel des Betriebes übernommen, was für das Vorliegen eines Betriebsübergangs spreche. Ein Betriebsübergang sei aber hier ausgeschlossen, weil der Erwerber aufgrund eines veränderten Betriebskonzepts diese Sachmittel nur noch teilweise benötigt und nutzt. Denn der Erwerber habe erhebliche Änderungen in der Organisation und der Personalstruktur des Betriebes eingeführt, so dass in der Gesamtschau keine Fortführung des früheren Betriebs anzunehmen sei.

### Konsequenz

Das Urteil des Bundesarbeitsgerichts ist positiv zu bewerten, weil es die Gefahr für den Betriebserwerber reduziert. Dies gilt insbesondere in den Fällen, in denen ein Betriebsübergang durch die Neuvergabe eines Betreibervertrages ausgelöst wird. Erforderlich ist aber, dass zentrale Änderungen in der Organisation und der Personalstruktur des Betriebs vorgenommen werden.

## Zahlungen einer Stiftung an Destinatäre keine Eink. aus Kap.vermögen

**D**ie Klägerin ist eine Familienstiftung, deren Zweck es ist, das Vermögen des Stifters zu erhalten und den Abkömmlingen durch Zuwendungen der Stiftung eine in wirtschaftlicher Beziehung gesicherte Lebensstellung zu verschaffen. Die Stiftung leistete entsprechende Zahlungen. Das Finanzamt verlangte dafür die Abgabe einer Kapitalertragsteueranmeldung. Nachdem die Stiftung sich geweigert hatte, eine solche einzureichen, nahm das Finanzamt sie für die abzuführende Kapitalertragsteuer in Haftung. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

### Entscheidung

Der von der klagenden Familienstiftung angefochtene Haftungsbescheid ist rechtswidrig. Die Klägerin war nicht zur Einbehaltung der Kapitalertragsteuer verpflichtet. Die Zahlungen der Klägerin an die Destinatäre (die begünstigten Abkömmlinge) stellen keine Leistungen dar, die mit Gewinnausschüttungen körperschaftsteuerpflichtiger Personenvereinigungen wirtschaftlich vergleichbar sind. Zwar hat die Klägerin die entsprechenden Leistungen aus ihren Erträgen erbracht. Jedoch genügt es nach Auffassung des Finanzgerichts für die Annahme einer wirtschaftlichen Vergleichbarkeit mit Gewinnausschüttungen nicht, dass es sich bei diesen Leistungen um Leistungen aus Erträgen handelt. Vielmehr knüpft eine kapitalertragsteuerpflichtige Gewinnausschüttung in sachlicher Hinsicht an die Ausschüttung eines Ertrags aufgrund einer vermögensmäßigen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft an. Eine derartige vermögensmäßige Beteiligung der Destinatäre an der

Klägerin besteht nicht, da eine Stiftung nicht aus einem Personenverband besteht, sondern ein rechtlich verselbstständigtes Vermögen verkörpert.

#### **Konsequenz**

Die Leistungen von Familienstiftungen sind nicht mit einer Gewinnausschüttung vergleichbar. Die Destinatäre sind lediglich die Empfänger der vom Stifter bestimmten Stiftungsleistungen; sie empfangen keine mit Gewinnausschüttungen vergleichbaren Leistungen.

### **BFH erweitert Kreis der Freiberufler im Bereich der elektronischen DV**

In der bisherigen Rechtsprechung des BFH war geklärt, dass die Entwicklung von anspruchsvoller Software durch Diplom-Informatiker oder vergleichbar qualifizierte Autodidakten eine ingenieurähnliche und damit freie Berufstätigkeit darstellt. Für den technischen Bereich der elektronischen Datenverarbeitung hat der BFH nunmehr den Kreis der ingenieurähnlichen Tätigkeiten anhand von 3 Entscheidungen entgegen der Auffassung der Finanzgerichte erweitert. Bei 2 Entscheidungen ging es um Autodidakten ohne Ingenieur-Studium. Zum einen war ein staatlich geprüfter Wirtschaftsassistent der Datenverarbeitung als IT-Projektleiter tätig, zum anderen ein Betriebswirt EDV als Einrichter und Betreuer von Betriebs- und Datenübertragungssystemen (EDV-Consulting/ Software Engineering). Der dritte Fall betraf einen Diplom-Ingenieur, der als Systemadministrator eine selbstständige Tätigkeit ausübte.

#### **Bisherige Rechtsprechung**

Nach der Rechtsprechung des BFH gehört zu den Aufgaben eines Ingenieurs, auf der Grundlage naturwissenschaftlicher und technischer Erkenntnisse und unter Berücksichtigung wirtschaftlicher Belange technische Werke zu planen, zu konstruieren und ihre Fertigung zu überwachen. Kernbereiche des Ingenieurberufs sind danach Forschung und Lehre, Entwicklung, Konstruktion, Planung, Fertigung, Montage, Inbetriebnahme und Instandhaltung, Vertrieb, Beratung, Versuchs- und Prüfungswesen, technische Verwaltung und Betriebsführung, Produktions- und Prozesssteuerung, Sicherheit, Patent- und Normenwesen.

#### **Entscheidung des BFH**

In allen 3 Entscheidungen hat der BFH die Freiberuflichkeit damit begründet, dass auf dem Gebiet der EDV und der Informationstechnik zu den Tätigkeiten von Ingenieuren nicht nur die Entwicklung und Konstruktion von Hard- und Software gehöre. Sie umfasse auch die Entwicklung von Betriebssystemen und ihre Anpassung an die Bedürfnisse des Kunden, die rechnergestützte Steuerung, Überwachung und Optimierung industrieller Abläufe, den Aufbau, die Betreuung und Verwaltung von Firmennetzwerken und -servern, die Anpassung vorhandener Systeme an spezielle Produktionsbedingungen und Organisationsstrukturen sowie die Bereitstellung qualifizierter Dienstleistungen, wie etwa Benutzerservice und Schulung. So arbeiten Informatik-Ingenieure u. a. auch in der Netz- und Systemadministration, sie beurteilen die Leistungsfähigkeit von Rechnernetzen oder bewerten die Energieeffizienz bestehender Systeme.

#### **Konsequenz**

Der Nachweis der umfassenden Kenntnisse des Autodidakten führt in der Praxis häufig zum schwer überwindbaren Hindernis für die Anerkennung der Freiberuflichkeit.

### **Rechtsanwalt muss Finanzamt neutralisierte Unterlagen vorlegen**

Eine Außenprüfung ist auch bei Personen zulässig, die kraft Gesetzes Berufsgeheimnisse wahren müssen. Ein Rechtsanwalt muss deshalb zwar grundsätzlich bei der Ermittlung der steuerrelevanten Sachverhalte mitwirken. Jedoch stehen ihm im Hinblick auf ihm anvertraute Berufsgeheimnisse auch gegenüber der Finanzverwaltung Auskunfts- und Verweigerungsrechte zu. Streitig war, ob ein Rechtsanwalt im Rahmen einer ihn persönlich betreffenden Außenprüfung die Vorlage von mandantenbezogenen Unterlagen aufgrund seiner gesetzlichen Pflicht zur Wahrung des Berufsgeheimnisses verweigern darf, wenn das Finanzamt die Unterlagen lediglich in neutralisierter Form verlangt.

### **Entscheidung**

Im konkreten Fall hat das Finanzamt im Rahmen einer Außenprüfung bei einem Rechtsanwalt die Vorlage von Unterlagen verlangt, auch mandantenbezogene Unterlagen in neutralisierter Form. Zwar hat die gegen das Auskunftsverlangen erhobene Klage aus anderen Gründen teilweise Erfolg gehabt. Jedoch hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil klargestellt, dass sich der Rechtsanwalt nicht erfolgreich auf Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte berufen konnte. Solche Verweigerungsrechte bestünden nicht, soweit die von Finanzamt verlangten Unterlagen, insbesondere Eingangs- und Ausgangsrechnungen oder Kontobelege, keine mandantenbezogenen Daten enthalten oder die Namen der Mandanten, z. B. durch Vertretung in Verfahren gegenüber den jeweiligen Finanzämtern, bereits offenbart worden seien. Im Übrigen bestünden die gesetzlichen Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte zwar grundsätzlich auch in der bei einem Rechtsanwalt oder Steuerberater stattfindenden Außenprüfung. Das Finanzamt dürfe jedoch mandantenbezogene Unterlagen in neutralisierter Form verlangen, soweit dies für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen erforderlich sei. Es bleibe dann dem Steuerpflichtigen überlassen, in welcher technischen Weise, etwa durch Schwärzen der Namen und Adressen der Mandanten, er für eine Wahrung des beruflichen Geheimhaltungsinteresses Sorge.

### **Konsequenz**

Gestärkt durch dieses Urteil ist damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung bei Außenprüfungen bei Rechtsanwälten und Steuerberatern künftig umfassend Unterlagen anfordern wird. Die Berufsgeheimnisträger sollten dann zunächst prüfen, ob diese für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen überhaupt erforderlich sind. So dann ist vor der Übergabe der Unterlagen strikt darauf zu achten, dass sämtliche Hinweise auf die Mandanten vollständig entfernt wurden.

## **Klagefrist bei verzögerter Weiterleitung von Einspruchsentscheidung**

**B**ei nicht unmittelbarer Weiterleitung einer Einspruchsentscheidung an den Mandanten durch den Steuerberater treffen diesen erhöhte Sorgfaltspflichten bezüglich der Frist zur Klageeinreichung. Kommt es bis zum Fristablauf zu keinem Kontakt zwischen Mandant und Steuerberater, hat dieser notfalls vorsorglich fristwährend Klage zu erheben.

### **Sachverhalt**

Der steuerpflichtige Kläger begehrt die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zuvor war seinem empfangsbevollmächtigten Steuerberater eine ihn betreffende Einspruchsentscheidung des beklagten Finanzamtes zugegangen. Den Bescheid übersandte er dem Kläger erst mit 2-wöchiger Verzögerung, wies aber auf die Klagefrist hin. Zu diesem Zeitpunkt war der Kläger für 2 ½ Wochen in Urlaub, so dass er erst nach Ablauf der 4-wöchigen Klagefrist Kenntnis von der Entscheidung erlangte. Die sodann erhobene Klage war nicht mehr fristwährend. Das FG Köln wies sie als unzulässig ab.

### **Entscheidung**

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist zu gewähren, wenn jemand ohne sein Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten (§ 56 FGO). Bei der Beurteilung des Verschuldens schließt bereits einfache Fahrlässigkeit eine Wiedereinsetzung aus. Das Verschulden seines Bevollmächtigten musste sich der Kläger hier zurechnen lassen. Ein Steuerberater muss seinen Mandanten bei Entscheidungen, die ihm als Bevollmächtigten zugehen, umfassend auch über mögliche Rechtsbehelfe und deren Fristen informieren. Bei Erfüllung dieser Unterrichtungspflicht muss der Bevollmächtigte bei Schweigen seines Mandanten indes nur in Ausnahmefällen zusätzlich nachfragen, ob ein Rechtsbehelf eingelegt werden soll. Bei einer Unterrichtung per Briefpost verkürzt sich bereits dadurch die faktisch laufende Klagefrist. Deshalb hat eine Weiterleitung unverzüglich zu geschehen. Anderenfalls liegt eine Sorgfaltspflichtverletzung des Bevollmächtigten vor, zu deren Heilung er weitere Maßnahmen ergreifen muss. Der Umfang dieser Maßnahmen richtet sich nach dem Grad der bereits eingetretenen Fristverkürzung. Bei einer erheblichen Fristverkürzung um mehr als eine Woche muss sich der Bevollmächtigte aktiv um die Einhaltung der Frist bemühen. Dazu genügt ein Anruf beim Mandanten. Ist dieser nicht erreichbar, muss der Steuerberater notfalls vorsorglich fristwährend Klage erheben. Beides hat der Bevollmächtigte vorliegend unterlassen; das Versäumnis der Klagefrist geschah schuldhaft. Dieses Verschulden musste sich der Kläger zurechnen lassen.

## Durchschnittssatzbesteuerung auf Umsätze aus Pensionspferdehaltung

Die Klägerin bewirtschaftet einen landwirtschaftlichen Betrieb mit angeschlossener Pferdehaltung. Hierbei verpflegt sie neben eigenen Pferden weitere 15 Pferde von fremden Einstellern. Ihre Tätigkeit umfasst neben der Beherrbergung, der Pflege und der Fütterung auch die Verbringung zur Weide sowie die Bereitstellung einer Reithalle. Die Umsätze betrachtete die Klägerin als solche aus der Durchschnittssatzbesteuerung, das Finanzamt hingegen sah hierin eine Dienstleistung gegenüber Nichtlandwirten. Infolge dessen unterwarf die Finanzverwaltung die Umsätze der Regelbesteuerung.

### Entscheidung

Das FG Niedersachsen entschied, dass grundsätzlich die Durchschnittssatzbesteuerung für alle im landwirtschaftlichen Betrieb angefallenen Umsätze anzuwenden ist, sofern die Lieferung und Leistung unter Art. 25 der Richtlinie 77/388/EWG genannt ist. Mit Bezug auf den Urteilsfall wird dort insbesondere das Hüten von Vieh genannt. Der Senat, der über den Sachverhalt zu entscheiden hatte, legt diesen Tätigkeitsbereich sehr weit aus. Er entschied, dass auch das "Behüten" hierunter zu verstehen ist. Damit wurde der Pferdehaltung das wesentliche Merkmal der Tätigkeit zugewiesen. Im Urteilsfall fand die Bereitstellung einer Reithalle keine besondere Beachtung, da dies, mangels Interesse der Einsteller, lediglich von untergeordneter Bedeutung war. Einen weiteren Grund die Durchschnittssatzbesteuerung anzuwenden, sah das Finanzgericht in der Tatsache begründet, dass die Futtermittel im Wesentlichen auf eigenen Flächen angebaut wurden. Ebenso wurde selbst hergestelltes Heu/Stroh für den Pensionsbetrieb verwendet. Der durch die Tierhaltung entstandene Mist wurde für Düngungszwecke auf den landwirtschaftlichen Flächen ausgebracht. Durch diese Tätigkeiten bestätigte der Senat die landwirtschaftliche Produktion der Klägerin.

### Konsequenz

Die Pensionsleistungen sowie die ergänzende Betriebsbewirtschaftung durch Futtergewinnung sah das Finanzgericht insgesamt als landwirtschaftliche Dienstleistung an. Dies hat zur Folge, dass die hieraus erzielten Umsätze insgesamt der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen. Die von der Finanzverwaltung eingelegte Revision ist zugelassen. Die Entscheidung des BFH ist abzuwarten.

## Vorschnelle Klage des Anwalts in Wettbewerbsache kann teuer werden

Wird ein Klagebegehren im Verfahren erfüllt, hat sich der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt. Das Gericht hat nach Eingang einer übereinstimmenden Erledigungserklärung nur noch über die Kosten unter Berücksichtigung des voraussichtlichen Ergebnisses des Rechtsstreits zu entscheiden. Parallel hierzu besteht eine Regelung für die Fälle, in denen das erledigende Ereignis vor Zustellung der Klageschrift eintritt oder die Klage noch vor Zustellung zurückgenommen wird. Grundsätzlich hat der Kläger die Kosten des Rechtsstreits zu tragen, wenn er seine bei Gericht eingereichte Klage zurücknimmt; es sei denn, der Beklagte hat Anlass zur Klageeinreichung gegeben. Streitig war, ob die Nichteinhaltung einer unangemessen kurzen Fristverlängerung Anlass zur Klage sein kann.

### Entscheidung

Nach einem einstweiligen Verfügungsverfahren in einer Wettbewerbsangelegenheit hat der Klägervertreter den Beklagten mit Fristsetzung zur Anerkennung der einstweiligen Verfügung aufgefordert, sogenannte Abschlusserklärung. Der Beklagtenvertreter hat noch vor Fristablauf unter Hinweis darauf, dass eine erforderliche Besprechung mit dem Mandanten erst am Tage nach dem Fristablauf möglich sei, um Fristverlängerung von 3 Arbeitstagen gebeten. Der Klägervertreter hat die Frist daraufhin bis zum nächsten Tag, 15 Uhr, verlängert und bereits am folgenden Tag Klage erhoben. Noch vor Eingang der Klage bei Gericht ist die geforderte Abschlusserklärung zugegangen. Das Gericht hat dem Kläger die Kosten des Rechtsstreits auferlegt, weil der Klageanlass vor Zustellung der Klage weggefallen war und der Kläger die Klage zurückgenommen hat. Denn der Beklagte habe keinen Anlass zur Erhebung der Hauptsacheklage gegeben. Im Lichte des konkreten Grundes und des anstehenden Wochenendes sei das Fristverlängerungsgesuch um die erbetene Zeitspanne von 3 Arbeitstagen ausreichend begründet gewesen, zumal durch die einstweilige Verfügung die Ansprüche des Klägers vorläufig ausreichend gesichert seien. Eine Verjährung der Ansprüche im Hauptsacheverfahren sei nicht zu befürchten gewesen und auch eine besondere Dring-

lichkeit der Angelegenheit aus anderen Gründen nicht ersichtlich. Da dem Kläger die fehlende besondere Dringlichkeit bekannt gewesen sei, genügte die gewährte Fristverlängerung nicht. Zudem habe der Beklagte die Abschlusserklärung innerhalb der von ihm erbetenen Fristverlängerung abgegeben, so dass er keinen Anlass zur Klageerhebung gegeben habe. Diese habe der Klägervertreter vielmehr verfrüht erhoben.

## Abgrenzung LuF vom Gewerbe: Anwendung des BFH-Urteils v. 25.3.2009

**D**as Bundesministerium der Finanzen nimmt mit Schreiben vom 18.1.2010 zur Abgrenzung des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft vom Handelsgeschäft wie folgt Stellung:

### A. Begriffsdefinition

Eigene Erzeugnisse sind Urprodukte, die durch den Erzeugungsprozess im landwirtschaftlichen Betrieb gewonnen werden. Enthalten sind auch zugekaufte Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, soweit diese ebenfalls im Erzeugungsprozess verwendet werden. Zukaufswaren sind in der Weise abgegrenzt, als sie nicht unmittelbar in den Erzeugungsprozess eingehen. Diese dienen der direkten Weitervermarktung.

### B. Abgrenzungsregelung

Grundsatz: Die ausschließliche Veräußerung eigen erzeugter Waren stellt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft dar. Unerheblich ist die Anzahl der Verkaufsstellen sowie die Qualität des Handelsgeschäftes (festes Ladengeschäft, Verkaufswagen, Großmarkt, etc.). Die ausschließliche Vermarktung von Zukaufware ist dagegen von Anfang an eine gewerbliche Tätigkeit. Mischfälle: Werden sowohl eigen erzeugte Waren als auch Zukaufswaren veräußert, kann ein selbstständiger Gewerbebetrieb entstehen. Dies geschieht dann, wenn der (Netto-)Umsatz der zugekauften Waren ein Drittel des Gesamtumsatzes des Betriebs übersteigt. Alternativ wird ein Gewerbebetrieb begründet, wenn die absolute Umsatznettogrenze i. H. v. 51.500 EUR überschritten wird. Wichtig ist es, zu beachten, dass den Steuerpflichtigen die Nachweispflicht zur ordnungsgemäßen Abgrenzung trifft. Insofern sind geeignete Unterlagen zu führen.

### C. Anwendungsregelung

Die Anwendung erfolgt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 30.6.2010 beginnen. Für Fragen des Strukturwandels können für die vergangenen Wirtschaftsjahre 2008/2009 und 2009/2010 die bisherigen Regelungen herangezogen werden.

## Durchschnittsatzbesteuerung auch nach Betriebsverpachtung

**D**er Kläger bewirtschaftete bis zum 1.10. einen landwirtschaftlichen Betrieb, den er in der weiteren Folge verpachtete. Im Zeitraum vom 1.10. bis 31.12., also während der Verpachtung, lieferte der Kläger Zuckerrüben an eine Zuckerfabrik. Die hieraus erzielten Einnahmen wurden weiterhin der Durchschnittsatzbesteuerung unterworfen; eine Umsatzsteuererklärung wurde nicht abgegeben. Das Finanzamt teilte diese Auffassung nicht und würdigte die Umsätze als umsatzsteuerpflichtige Tatbestände mit der Folge, dass der Kläger die offen ausgewiesene (Pauschal-)Umsatzsteuer nachentrichten sollte. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte abschließend hierüber zu entscheiden.

### Entscheidung

Grundsätzlich darf ein Landwirt eine Rechnung mit Ausweis des Umsatzsteuerdurchschnittsatzes ausstellen. Die darüber hinaus anwendbare Vorschrift, dass Vorsteuerbeträge dem Durchschnittsatz entsprechen, hat zur Konsequenz, dass sich Steuer und Vorsteuer ausgleichen. Klärungsbedürftig war überdies, ob der Kläger noch im Rahmen seines landwirtschaftlichen Unternehmens geliefert hat. Dies liegt dann vor, wenn die Lieferung im engen sachlichen Zusammenhang zur aktiven Bewirtschaftung erfolgt. Ferner ist maßgeblich, dass durch Bodennutzung eigene Erzeugnisse gewonnen werden, die Gegenstand der Lieferung sind. Diese Kriterien wurden vom Kläger unzweifelhaft erfüllt, so dass die Lieferung noch im Rahmen der Durchschnittsatzbesteuerung erfolgte.

### Fazit

Lieferungen der "letzten Ernte" erfolgen nach Auffassung des BFH im Rahmen der Durchschnitts-

satzbesteuerung. Die Entscheidung steht im Übrigen im Einklang zu den Richtlinien der europäischen Mitgliedstaaten.

## Kostenerstattungsanspruch gegen Anwalt eines Abo-Fallen-Betreibers

Viele Internetnutzer sind in der letzten Zeit in sogenannte Abo-Fallen getappt. Hierbei handelt es sich um Internetseiten, auf denen meist anderweitig kostenfrei verfügbare Inhalte oder Dienste angeboten werden. Über eine gezielte Verlinkung werden die Internetnutzer auf diese Seiten gelockt, auf denen sich irgendwo an einer mehr oder weniger erkennbaren Stelle ein Hinweis auf die Kosten befindet. Hierbei ist keine Einmalvergütung vorgesehen, sondern gleich ein Abonnement für 2 Jahre. Die Betreiber solcher Abo-Fallen versuchen ihre Vergütungsansprüche regelmäßig mit Drohbriefen, der Einschaltung eines Inkassounternehmens und schließlich eines Anwalts durchzusetzen. Gerichtliche Hilfe wird dagegen - aus guten Gründen - selten in Anspruch genommen. Es wird ausschließlich auf die Einschüchterung der Opfer gesetzt, denn regelmäßig reicht die aufgebaute Drohkulisse aus, um diese zur Zahlung zu bewegen. Renitente Opfer werden nicht weiter verfolgt. Nur wenige Opfer solcher Abo-Fallen beauftragen einen Rechtsanwalt mit der Abwehr der Ansprüche. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, wer für diese Kosten aufkommt. Denn der Abo-Fallen-Betreiber hat regelmäßig seinen Sitz im Ausland. Streitig war, ob in solchen Fällen auch der inländische Abo-Fallen-Anwalt in Anspruch genommen werden kann.

### Entscheidung

Die Klägerin, Opfer des Betreibers eines solchen Internet-Dienstes (eine englischen Limited), hat eine Anwältin, die in großem Umfang außergerichtlich Forderungen geltend gemacht hat, auf Erstattung der Anwaltskosten verklagt. Das Amtsgericht hat die Tätigkeit der Anwältin als Beihilfe zu einem versuchten Betrug bewertet und der Klägerin einen Schadensersatzanspruch in Höhe der entstandenen Anwaltskosten zugesprochen. Der Anwältin sei bekannt gewesen, dass die Forderungen tatsächlich nicht existiert haben. Dies ergebe sich nicht nur aus der Vielzahl der geltend gemachten Ansprüche, sondern auch daraus, dass diese regelmäßig nach Androhung einer negativen Feststellungsklage "storniert" worden seien. Der Klägerin sei insofern ein Schaden entstanden, als sie zur Abwehr einer solchen Forderung ihrerseits einen Anwalt beauftragt habe.

### Konsequenz

Opfer solcher Abo-Fallen sollten sich durch Drohbriefe nicht einschüchtern lassen. Auf diese Schreiben sollte grundsätzlich nicht reagiert werden. Erst bei der Zustellung eines Mahnbescheides durch das Gericht besteht Handlungsbedarf. Regelmäßig reicht die Einlegung eines fristgerechten Widerspruchs aus.

## Alter schützt vor USt nicht

Häufig werden für krumme Geschäfte Strohmänner eingesetzt, um die wahren Hintermänner zu verbergen. Wer sich für so etwas hergibt, sollte die steuerlichen Folgen seines Handelns nicht unterschätzen.

### Fall

Die 1918 geborene Klägerin meldete 1994 eine gewerbliche Tätigkeit an. Diese bestand darin, Unternehmen unaufgefordert als Rechnungen bezeichnete Formulare zu senden. Diese sollten für einen Eintrag in ein noch zu erstellendes Telefaxverzeichnis gelten. Die Formulare hatten jedoch den alleinigen Zweck, gutgläubigen Empfängern zu suggerieren, dass sie die "Rechnungen" zu begleichen hätten. Die Erstellung eines Telefaxverzeichnisses war nie beabsichtigt. Nach Berechnungen der Steuerfahndung wurden ca. 464.000 dieser Formulare verschickt, aber nur ein geringer Teil hiervon bezahlt. Das Finanzamt setzte nun gegen die Klägerin ca. 2,4 Millionen EUR fest, da sie in den Formularen zu Unrecht Umsatzsteuer ausgewiesen habe. Die Klägerin wandte hiergegen ein, sie habe lediglich auf Drängen ihres Sohnes das Gewerbe angemeldet. Ferner habe sie die Rechnungen weder gekannt noch zu ihrer Erstellung bzw. zu ihrem Versand ihre Zustimmung erteilt.

**Neues Urteil**

Das FG München stellt in seinem Urteil zunächst fest, dass die als Rechnungen bezeichneten Formulare alle für einen Vorsteuerabzug notwendigen Bestandteile enthielten. Die Festsetzung von Umsatzsteuer aufgrund des unberechtigten Ausweises derselben war daher rechtmäßig. Nach Ansicht des FG schuldet die Klägerin diese USt, auch wenn sie nur als Strohmännchen fungierte. Denn Schuldner der USt ist derjenige, der als leistender Unternehmer nach außen aufgetreten ist, auch wenn die Leistung tatsächlich vom Hintermann im Namen des Strohmännchens ausgeführt wurde.

**Konsequenz**

Angesichts der bisherigen Verfahrensdauer von 15 Jahren bis zur Entscheidung des FG und der nun beim BFH anhängigen Revision, mag es sein, dass das Alter der Klägerin ihr insoweit zum Vorteil gereicht, als sie sich der endgültigen Vollstreckung durch vorzeitiges Ableben entziehen kann. Grundsätzlich ist jedoch festzuhalten, dass weder Alter, Gutgläubigkeit noch Dummheit vor der Erhebung der USt schützen. Wer daher von Dritten gebeten wird, für deren Rechnung im eigenen Namen als Unternehmer aufzutreten, sollte sich der steuerlichen Konsequenzen bewusst sein, bevor er einem solchen Ansinnen zustimmt.

**GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

---

**Erfolgsneutrale Einbringung von GmbH-Anteilen**

**B**ei Unternehmensumstrukturierungen ist die Steuerneutralität (Vermeidung der Aufdeckung von stillen Reserven) häufig das oberste Gebot. Eine solche steuerneutrale Umwandlung lässt der Gesetzgeber jedoch nur in bestimmten Fallkonstellationen zu. Problematisch sind insbesondere die Fälle, bei denen Personengesellschaften beteiligt sind, weil auch evtl. Sonderbetriebsvermögen, sofern es funktional wesentlich ist, mit übertragen bzw. eingebracht werden muss.

**Sachverhalt**

An einer GmbH & Co. KG waren 2 Kommanditisten zu jeweils 50 % und darüber hinaus eine Komplementär-GmbH ohne Kapitalanteil beteiligt. Am 30.6.2001 wurde das gesamte Grundvermögen der KG auf eine GbR übertragen, an der ausschließlich die beiden Kommanditisten der KG beteiligt waren. Am 15.8.2001 brachten die beiden Kommanditisten ihre KG-Anteile in eine neu gegründete Kommanditisten-GmbH ein. Das Finanzamt versagte die steuerneutrale Einbringung der KG-Anteile in die GmbH, weil die im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Anteile an der Komplementär-GmbH nicht mit eingebracht, sondern von den Gesellschaftern zurückbehalten wurden.

**Entscheidung**

Der BFH sah den Fall deutlich differenzierter: Nach seiner Auffassung müssen Anteile an einer Komplementär-GmbH nur dann zwingend mit eingebracht werden, wenn es sich bei funktionaler Betrachtung um eine wesentliche Betriebsgrundlage handelt. Die Zugehörigkeit zum (notwendigen) Sonderbetriebsvermögen macht die Anteile noch nicht zu wesentlichen Betriebsgrundlagen. Im Streitfall waren die Anteile keine wesentlichen Betriebsgrundlagen, weil die GmbH am Vermögen der KG nicht beteiligt war und jeder Gesellschafter mit einem Anteil von 50 % nicht die notwendigen Stimmrechte hatte, um alleine Gesellschafterbeschlüsse fassen zu können. Allerdings störte sich der BFH an der vorausgegangenen Grundstücksübertragung und verwies den Fall daher zurück an das FG: Eine steuerneutrale Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern zwischen 2 Schwester-Personengesellschaften soll nach Ansicht des BFH zu Buchwerten nicht möglich sein.

**Konsequenz**

Das Urteil ist für die Besteuerung von Personengesellschaften von großer Bedeutung, weil es zu gleich 3 zentralen Fragen Stellung bezieht. Neben der Qualifikation von Anteilen an einer Komplementär-GmbH als funktional wesentliche Betriebsgrundlagen wurde auch die - in der Literatur heftig umstrittene - Frage der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen Schwester-Personengesellschaften geklärt. Schließlich hat der BFH auch seine eigene Rechtsprechung zum sog. "Gesamtplan" relativiert: So soll eine Auslagerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage (hier: Grundstück) steuerlich anzuerkennen sein, wenn sie auf Dauer erfolgt und damit die wirtschaftliche Struktur eines Unternehmens verändert. Diese Klarstellung ist uneingeschränkt zu begrüßen.

## Anspruch aus Rückdeckungsversicherung ist einheitlich zu bewerten

**P**ensionszusagen eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer werden häufig mit dem Abschluss sog. Rückdeckungsversicherungen kombiniert. Hierbei handelt es sich um Kapital-Lebensversicherungen, bei denen der Arbeitgeber Versicherungsnehmer und Bezugsberechtigter, der Arbeitnehmer hingegen die versicherte Person ist. Hierdurch sollen die Risiken aus den Pensionszusagen (Invalidität, Langlebigkeit) begrenzt oder gar vollständig ausgelagert werden. Dennoch sind beide Vorgänge rechtlich getrennt voneinander zu beurteilen. Dies führt bei der Bilanzierung nicht selten zu unangenehmen Überraschungen.

### Sachverhalt

Eine GmbH schloss zur Rückdeckung ihrer Pensionszusage an ihren Geschäftsführer eine Kapitallebensversicherung in Kombination mit einer Berufsunfähigkeits-Zusatzversicherung (BUZ) ab. Noch vor Erreichen des Rentenalters wurde der Geschäftsführer berufsunfähig. Dies führte zu einer Aufstockung der gebildeten Rückstellung, aber auch des aktivierten Anspruchs aus der Rückdeckungsversicherung. Dieser wurde durch die Versicherung ermittelt, die für die "Hauptversicherung" einen Rechnungszins von 3 %, für die BUZ hingegen einen Zinssatz von 6 % zugrunde legte.

### Entscheidung

Der BFH machte eine andere Rechnung auf: Nach seiner Auffassung bilden die Kapitallebensversicherung und die BUZ - auch nach dem Eintritt des Versorgungsfalls - ein einheitliches Wirtschaftsgut, das nach einheitlichen Maßstäben zu bewerten ist. Maßgeblich soll der Rechnungszinssatz sein, den der Versicherer für die Berechnung der Deckungsrückstellung für die Lebensversicherung verwendet hat. Im Streitfall musste der Anspruch also auf Basis eines Zinssatzes von 3 % berechnet werden, während die Rückstellung nach § 6a EStG weiterhin mit 6 % zu bewerten war. So kam es zu einem Aktivüberhang, obwohl der Vorgang wirtschaftlich für die GmbH lediglich ein durchlaufender Posten war.

### Konsequenz

Das Urteil bildet ein weiteres Glied in der schier endlosen Kette der kaum kalkulierbaren steuerlichen Risiken in Pensionszusagen. Diese Risiken sind in vielen Fällen deutlich größer als die mit derartigen Zusagen verbundenen Liquiditätsvorteile durch die steuerwirksame Bildung der Rückstellungen. Aus steuerlicher Sicht kann es daher angezeigt sein, die Altersversorgung der Mitarbeiter nicht über Direktzusagen, sondern durch Einschaltung externer Versorgungsträger zu organisieren. Auch eine Übertragung bestehender Zusagen auf externe Träger kann eine Überlegung wert sein.

## Streit um das Teilabzugsverbot

**A**usschüttungen von Kapitalgesellschaften an ihre Gesellschafter unterliegen - bzw. unterlagen bis zur Einführung der Abgeltungsteuer - dem sog. Teileinkünfteverfahren (bis 2008: Halbeinkünfteverfahren). Demzufolge sind diese Ausschüttungen nur zu 60 % (bis 2008: 50 %) steuerpflichtig. Die Kehrseite ist das Halb- bzw. Teilabzugsverbot: Verluste oder Aufwendungen, die mit den teilweise steuerbefreiten Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, dürfen ebenfalls nur zu 60 % (50 %) abgezogen werden (§ 3c Abs. 2 EStG). Ungeklärt war bisher, ob dies auch dann gilt, wenn tatsächlich keine Einnahmen aus dieser Beteiligung anfallen.

### Sachverhalt

Ein Gesellschafter war an einer GmbH, die später in eine AG umgewandelt wurde, wesentlich zu mehr als 1 % beteiligt. Im Jahr 2001 meldete die AG Insolvenz an, im Jahr 2003 wurde das Verfahren abgeschlossen. Einen Liquidationserlös erzielte der Gesellschafter nicht. Die Anschaffungskosten seiner verlorenen Beteiligung machte der Gesellschafter in voller Höhe als Auflösungsverlust nach § 17 Abs. 4 EStG geltend.

### Entscheidung des BFH

Der BFH vertritt die Auffassung, dass die Abzugsbeschränkung des § 3c Abs. 2 EStG nur greife, wenn auch tatsächlich Einnahmen anfallen, die unter das Teil- bzw. Halbeinkünfteverfahren fallen. Bei nicht vorhandenen Einnahmen fehle hingegen der wirtschaftliche Zusammenhang mit den teil-

weise steuerfreien Einnahmen, so dass eine Abzugsbeschränkung nicht in Betracht komme. Da bisher nicht festgestellt wurde, ob der Gesellschafter Einnahmen aus der AG bzw. GmbH erzielt hat, wurde der Fall an das FG zurück verwiesen.

#### **Reaktion der Finanzverwaltung**

Die Finanzverwaltung hat auf das Urteil mit einem Nichtanwendungserlass reagiert. Nach Auffassung des Bundesfinanzministeriums müssen im Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren alle Gewinne und Verluste gleich behandelt werden. Es komme nicht darauf an, ob dem Gesellschafter aus der Beteiligung Einnahmen zugeflossen sind.

#### **Konsequenz**

Die Finanzverwaltung setzt ihre Praxis der Nichtanwendung missliebiger BFH-Rechtsprechung - allen anders lautenden Beteuerungen im Koalitionsvertrag zum Trotz - unbeirrt fort. Den Steuerpflichtigen bietet das Urteil dennoch die Chance, das Halb- bzw. Teilabzugsverbot durch geschickte Gestaltungen auszuhebeln: Durch den Verzicht auf Ausschüttungen kann - jedenfalls in der Konsequenz der BFH-Entscheidung - u. U. die volle Abzugsfähigkeit von Ausgaben (z. B. Finanzierungskosten) erreicht werden. Um dieses Ergebnis zu erreichen, müssen die betroffenen Gesellschafter allerdings den Gang vor die Finanzgerichte in Kauf nehmen.

## **Kundenstamm und Know-how als Geschäftswert?**

**W**enn ein Betrieb auf ein anderes Unternehmen übergehen soll, droht die Aufdeckung und Versteuerung sämtlicher stiller Reserven. Anstelle einer Veräußerung oder Aufgabe wird dann häufig die Verpachtung des Betriebs oder einzelner Wirtschaftsgüter gewählt. Problematisch sind in diesem Zusammenhang insbesondere immaterielle Wirtschaftsgüter.

#### **Sachverhalt**

Ein Unternehmer betrieb einen Großhandel mit Landprodukten zunächst in Form eines Einzelunternehmens. Im Jahr 1997 veräußerte er das gesamte Sachanlagevermögen und die Warenbestände - im Wesentlichen zu Buchwerten - an eine von ihm gegründete GmbH, die die Geschäfte des Einzelunternehmens fortführte. Außerdem wurde zwischen dem Einzelunternehmen und der GmbH ein Nutzungsüberlassungsvertrag abgeschlossen, der die "Nutzung des Kundenstamms und das Know-How im Hinblick auf die Lieferanten" zum Gegenstand hatte. Der Vertrag hatte eine feste Laufzeit von 15 Jahren mit Verlängerungsoption. Die GmbH hatte den "Vertragsgegenstand" nach Vertragsablauf zurückzugeben. Eine weitere Nutzung war ihr untersagt. Das Finanzamt sah in dem Fall eine Aufgabe des Einzelunternehmens. Den Nutzungsüberlassungsvertrag erkannte das Finanzamt nicht an, sondern ging davon aus, dass der Geschäftswert des Einzelunternehmens verdeckt in die GmbH eingelegt worden sei.

#### **Entscheidung**

Der BFH nutzte den Fall, um sich ausführlich mit der Abgrenzung des Geschäftswertes von anderen immateriellen Wirtschaftsgütern auseinander zu setzen. Der Geschäftswert soll dabei Ausdruck der Gewinnchancen eines Unternehmens sein, soweit diese nicht auf einzelnen Wirtschaftsgütern oder der Person des Unternehmers beruhen, sondern auf dem Betrieb des lebenden Unternehmens und z. B. auf dessen Ruf, Kundenkreis oder Organisation gründen. Ein solcher Geschäftswert kann nicht einzeln Gegenstand eines Übertragungsgeschäfts sein und dementsprechend auch nicht zur Nutzung überlassen werden. In diesem Fall liegt eine verdeckte Einlage in die GmbH vor. Möglich ist aber auch, dass es sich bei dem Kundenstamm und dem Know-How um einzelne, vom Geschäftswert separierbare immaterielle Wirtschaftsgüter handelt, die an die GmbH verpachtet werden können. Schließlich hält es der BFH auch für denkbar, dass es sich um persönliche Eigenschaften des Unternehmers handelt. Dies könne auch bei Handelsunternehmen in Betracht kommen, wenn ausschließlich der Unternehmer nach außen in Erscheinung tritt und den Mitarbeitern, der Lage und der Betriebsorganisation keine wesentliche Bedeutung für den betrieblichen Erfolg zukomme. Da das FG für diese Abgrenzung notwendige Feststellungen nicht getroffen hatte, wurde der Fall an die Vorinstanz zurück verwiesen.

#### **Konsequenz**

Die ausführliche Auseinandersetzung des BFH mit den unterschiedlichen immateriellen Wirtschaftsgütern ist zu begrüßen. Für Gestaltungen interessant ist insbesondere der im Urteil stark

betonte Aspekt der "persönlichen Eigenschaften des Unternehmers". Bilden diese den wesentlichen Werttreiber eines Unternehmens, so dürfte es sich hierbei regelmäßig nicht um Wirtschaftsgüter des Unternehmens handeln. Als Konsequenz käme es auch nicht zu einer Besteuerung etwaiger stiller Reserven, wenn der Betrieb aufgegeben oder veräußert wird.

## Abzug von Verlusten ausl. Tochterges. bei dt. Muttergesellschaft

**V**erluste ausländischer Tochtergesellschaften können grundsätzlich bei der deutschen Muttergesellschaft abgezogen werden.

### Sachverhalt

die Klägerin, eine deutsche Holdinggesellschaft, war an 2 Tochtergesellschaften in Italien zu 100 % beteiligt. Die Töchter erwirtschafteten Verluste, die von der Holding auf freiwilliger Basis zunächst durch Gesellschafterdarlehen und später durch Eigenkapitalzuführungen ausgeglichen wurden. Die Zahlungen wurden zunächst als Aufstockung der Beteiligungsansätze qualifiziert. In 2007 beantragte die Klägerin eine vollständige ergebniswirksame Berücksichtigung der Verlustausgleichszahlungen unter sinngemäßer Anwendung von § 14 KStG zur steuerlichen Organschaft. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Einspruch und Klage dagegen blieben erfolglos.

### Entscheidung

Nach Ansicht des Finanzgerichts sind die Regelungen zur steuerlichen Organschaft im deutschen KStG wie die in der Marks & Spencer-Entscheidung des EuGH betrachteten britischen Regelungen zum group relief, als steuerliche Begünstigungsregelungen zu behandeln. Werden Beziehungen zum EU-Ausland von solchen Regelungen anders behandelt als Beziehungen zum Inland, kann es grundsätzlich zu einer Diskriminierung nach Art. 43 und 48 EG-Vertrag kommen. Allerdings müssen die Verhältnisse auch vergleichbar sein. In Bezug auf die steuerliche Organschaft sieht das deutsche KStG als Voraussetzung für die Anerkennung einer Saldierung der Einkünfte den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages vor, der auch eine Verpflichtung zur Verlustübernahme enthält. Der Vertrag muss für mindestens 5 Jahre abgeschlossen werden. Ein solcher Vertrag sei im ausländischen Gesellschaftsrecht in der Regel zwar nicht vorgesehen. Gleichwohl sei es erforderlich und möglich, eine vertragliche Verpflichtung zum Ausgleich von Verlusten zu begründen. Da die Klägerin gegenüber ihren Töchtern keine vertragliche Verpflichtung zum Ausgleich von Verlusten gehabt habe, entfalle eine Berücksichtigung in sinngemäßer Anwendung von § 14 KStG. Das FG hat die Revision zum BFH zugelassen. Hier soll nun geklärt werden, unter welchen Voraussetzungen die Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Tochtergesellschaften möglich ist.

## Grunderwerbsteuer ist bei Verschmelzungen zu aktivieren

**B**eim Kauf eines Grundstücks fällt regelmäßig Grunderwerbsteuer i. H. v. 3,5 % des Kaufpreises an. Die Grunderwerbsteuer zählt in diesem Fall zu den Anschaffungsnebenkosten des Grundstücks (bzw. Gebäudes). Sie kann nur in Form von Abschreibungen (Gebäude) bzw. erst im Zeitpunkt der Weiterveräußerung (Grund und Boden) als Betriebsausgabe abgezogen werden. Nicht so eindeutig ist die bilanzielle Behandlung dagegen in den Fällen, in denen Grundstücke nicht einzeln, sondern im Rahmen eines Umwandlungsvorgangs übertragen werden. Auch in diesen Konstellationen fällt Grunderwerbsteuer an, wenn das Grundstück nach der Umwandlung einem anderen Rechtsträger zuzuordnen ist.

### Auffassung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung vertritt hierzu neuerdings die Auffassung, dass - insbesondere im Fall der Verschmelzung 2er Gesellschaften, von denen die übertragende Gesellschaft über Grundbesitz verfügt - die Grunderwerbsteuer als Nebenkosten der Anschaffung aktivierungspflichtig ist. Dies soll unabhängig davon gelten, welche Partei im Innenverhältnis die Grunderwerbsteuer (ggf. anteilig) trägt. So dürfe die übertragende Gesellschaft in ihrer Übertragungsbilanz für die Grunderwerbsteuer auch dann keine Rückstellung bilden, wenn sie vertragsgemäß die hälftige Grunderwerbsteuer zu übernehmen habe. Nach Auffassung des BMF entsteht die Grunderwerbsteuer erst

durch die Eintragung der Verschmelzung in das Handelsregister und damit bei der übernehmenden Gesellschaft.

#### **Konsequenz**

Das BMF ändert mit dem Schreiben seine bisherige Verwaltungsauffassung. Aus Gründen des Vertrauensschutzes darf allerdings in noch nicht bestandskräftigen sog. Altfällen (Verschmelzungen bis zum 12.12.2006) die Grunderwerbsteuer weiterhin sofort als Betriebsausgabe abgezogen werden. Eine gewisse Entschärfung der Problematik ergibt sich ab dem Jahr 2010, da bei bestimmten Umstrukturierungen im Konzern keine Grunderwerbsteuer mehr anfällt (§ 6a GrEStG).

## **Gekaufte Drohverlustrückstellungen sind zu passivieren**

**R**ückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften, für die in der Handelsbilanz eine Passivierungspflicht besteht, dürfen in der Steuerbilanz nicht gebildet werden (§ 5 Abs. 4a EStG). Damit wollte der Steuergesetzgeber verhindern, dass derartige Verluste u. U. (insbesondere bei Dauerschuldverhältnissen) viele Jahre vor ihrem tatsächlichen Eintritt steuermindernd antizipiert werden. Unklar war jedoch bislang, ob dieses Passivierungsverbot auch dann gilt, wenn die Drohverlustrückstellung nicht aufwandswirksam eingebucht, sondern im Rahmen eines Anschaffungsvorgangs "erworben" wurde.

#### **Sachverhalt**

Im Rahmen eines Asset Deals wurden auch Mietverträge von der Käuferin übernommen, die noch eine längere Restlaufzeit, aber keinen wirtschaftlichen Wert mehr aufwiesen. Die Verkäuferin hatte hierfür in ihrer Handelsbilanz zum Verkaufszeitpunkt eine Drohverlustrückstellung gebildet. Der Käufer buchte diese Rückstellungen im Rahmen des Erwerbsvorgangs ebenfalls ein, so dass sich im Ergebnis seine Anschaffungskosten für die erworbenen Wirtschaftsgüter erhöhten.

#### **Entscheidung**

Nach dem Urteil des BFH hat der Erwerber die Rückstellung trotz des Passivierungsverbots in § 5 Abs. 4a EStG im Zeitpunkt des Erwerbs und auch zu den folgenden Bilanzstichtagen zu passivieren, solange der Schwebezustand für die entsprechenden Geschäfte anhält. Die BFH-Richter begründen dieses Ergebnis mit der Steuerneutralität von Anschaffungsvorgängen: Auch die Übernahme von steuerrechtlich zu Recht nicht bilanzierten Verbindlichkeiten sei Teil des vom Erwerber zu entrichtenden Entgelts und erhöhe damit die Anschaffungskosten der erworbenen Vermögensgegenstände.

#### **Konsequenz**

Das Urteil ist im Ergebnis zweifellos zu begrüßen, lässt aber einige Fragen offen. Im Streitfall kamen die Richter zu dem Ergebnis, dass eine Freistellungsverpflichtung des Erwerbers gegenüber dem Veräußerer und damit - aus Erwerbersicht - kein schwebendes Geschäft mehr vorlag, weil der Mietvertrag objektiv wertlos war. Ob dagegen bei einem Eintritt des Erwerbers in den mit dem Verkäufer geschlossenen Vertrag dasselbe gilt, ließ der BFH ausdrücklich offen. Unklar ist auch, ob die Urteilsgrundsätze auf Fälle übertragbar sind, in denen das Steuerrecht kein Ansatzverbot, sondern eine abweichende Bewertung bestimmter Bilanzposten vorsieht. Nach der hier vertretenen Auffassung kann nichts anderes gelten, wenn beispielsweise bei einem Asset Deal Pensionsverpflichtungen übernommen werden, deren wirtschaftliche Belastung deutlich höher liegt als der Rückstellungsbetrag nach § 6a EStG. Auch in diesen Fällen muss der Erwerber die höheren Rückstellungswerte steuerlich fortführen dürfen.

## **Keine Änderung von Gewinnabführungsverträgen wegen BilMoG**

**D**as Instrument der ertragsteuerlichen Organschaft wird in Konzernen und mittelständischen Unternehmensgruppen genutzt, um einen steuerlichen Verlustausgleich zwischen einzelnen rechtlich selbstständigen Gesellschaften zu erreichen. Voraussetzung für die Anerkennung einer Organschaft ist u. a. ein Ergebnisabführungsvertrag zwischen Organträger und Organgesellschaft. An den Vertrag werden strenge formale Anforderungen gestellt.

### **Änderungen durch BilMoG**

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wird ab dem Jahr 2010 u. a. das Wahlrecht eröffnet, selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Handelsbilanz zu aktivieren. Wird dieses Wahlrecht ausgeübt, unterliegen die aktivierten Beträge einer Ausschüttungssperre. Gleiches gilt für aktive latente Steuern, soweit diese die passiven latenten Steuern übersteigen, sowie für bestimmtes, zum Zeitwert bewertetes Planvermögen für Altersversorgungsverpflichtungen. Bei Aktiengesellschaften, die einen Gewinnabführungsvertrag abgeschlossen haben, dürfen diese Beträge auch nicht Gegenstand der Gewinnabführung sein (§ 301 AktG). Daneben erlauben die Übergangsregelungen zum BilMoG in einigen Fällen (z. B. Auflösung von Aufwandsrückstellungen, Zuschreibungen) eine unmittelbare Umbuchung in Gewinnrücklagen ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung.

### **Regelung im BMF-Schreiben**

Für die Wirksamkeit einer steuerlichen Organschaft müssen die Höchstbeträge der Gewinnabführung gem. § 301 AktG zwingend beachtet werden. Eine Anpassung bestehender Verträge ist jedoch nicht erforderlich. Die im Rahmen des Übergangs auf die BilMoG-Vorschriften möglichen Umbuchungen zugunsten der Gewinnrücklagen sind keine unzulässige Rücklagenbildung und daher nicht schädlich für die Organschaft.

### **Konsequenz**

Die Regelungen im BMF-Schreiben bedeuten zunächst Entwarnung für die Steuerpflichtigen, da bestehende Verträge nicht angepasst werden müssen. Festzuhalten ist allerdings, dass durch das BilMoG und die damit verbundene Aufgabe der formellen Maßgeblichkeit, die richtige Handhabung eines Ergebnisabführungsvertrages noch einmal deutlich komplexer geworden ist.

## **Keine Vergünstigung für Betriebsvermögen nach § 13b ErbStG**

**D**ie Betriebsvermögensprivilegien der Erbschaftsteuer (Freibetrag und verminderter Wertansatz) fallen unter anderem rückwirkend weg, wenn der Erwerber innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb als Gesellschafter bis zum Ende des letzten in die 5-Jahresfrist fallenden Wirtschaftsjahres Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 100.000 DM übersteigen (sog. Überentnahmen). Die Regelung ist nicht auf sogenannte Missbrauchsfälle beschränkt. Vielmehr soll jede Entnahme befreiungsschädlich sein. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob diese Regelung auch gilt, wenn mit den Entnahmen die Erbschaftsteuer beglichen wird.

### **Entscheidung**

Im Jahr 2000 erwarb die Klägerin einen Kommanditanteil. Unter Berücksichtigung von Vorschenkungen setzte das Finanzamt Schenkungsteuer mit rund 2,2 Mio. DM fest. Dabei gewährte es die Steuervergünstigungen des alten Erbschaftsteuerrechts von rund 7,8 Mio. DM. Die Schenkungsteuer wurde unmittelbar vom Geschäftskonto der Gesellschaft gezahlt. Dies führte zu Überentnahmen i. S. d. Erbschaftsteuergesetzes, so dass das Finanzamt rückwirkend die gewährten Steuervergünstigungen versagte. Die Klägerin war der Auffassung, Überentnahmen zur Tilgung der Schenkungsteuer seien unschädlich. Die Regelung des Erbschaftsteuergesetzes sei dahingehend auszulegen, dass die zur Zahlung der Steuer verwandten Entnahmen keine Nachversteuerung auslösen dürften. Die Klägerin unterlag zuletzt vor dem Bundesfinanzhof. Die Regelung, nach der Überentnahmen innerhalb der Behaltensfrist rückwirkend zur Versagung der Steuerprivilegien führten, diene zwar dazu, sicherzustellen, dass der Betrieb in seinem Bestand fortgeführt werde. Dieser Zweck hindere den Gesetzgeber aber nicht, die das begünstigte Betriebsvermögen schmälern den Entnahmen generell als begünstigungsschädlich zu begreifen. Verfassungsrechtliche Bedenken bestünden nicht. Die unmittelbar vom Geschäftskonto der Gesellschaft erfolgte Zahlung der Schenkungsteuer stelle eine vorweggenommene Entnahme dar.

### **Konsequenz**

Jede Art der Überentnahme, gleich aus welchem Grund sie vorgenommen wird, ist schädlich für in Anspruch genommene Betriebsvermögensprivilegierungen. Ein Missbrauchsfall muss nicht vorliegen. Da Überentnahmen auch nach neuem Erbschaftsteuerrecht privilegierungsschädlich sind, ist die Entscheidung auch für das neue Recht maßgeblich.

## Umsatzsteuerpflicht aus Scheinrechnungen?

**W**er Umsatzsteuer in Rechnung stellt ohne hierzu berechtigt zu sein, schuldet diese nach § 14c UStG, ohne dass dem Empfänger der Rechnung hieraus ein Vorsteuerabzug zusteht. Umstritten ist bisher, welche Rechtsfolge eintritt, wenn ein Unternehmer zwar unberechtigt Umsatzsteuer ausweist, die Rechnung aber aufgrund von formellen Mängeln per se nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

### Fall

Die spätere Klägerin betrieb ein Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH. Dieser GmbH stellte sie Scheinrechnungen und wies in diesen ca. 74.000 EUR Umsatzsteuer aus. Die GmbH nutzte diese Rechnungen, um den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Nachdem der Sachverhalt dem Finanzamt aufgefallen war, forderte es von der Klägerin die ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c UStG. Diese wehrte sich mit dem Argument, dass die von ihr erstellten Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, da sie weder eine fortlaufende Nummer noch eine Angabe des Lieferdatums enthielten. Die Rechnungen wären daher keine Rechnungen i. S. d. § 14c UStG und seien daher nicht geeignet, eine Umsatzsteuerschuld auszulösen.

### Neues Urteil

Das Thüringer FG gibt der Klägerin recht. Es verweist zur Begründung auf die bisherige Rechtsprechung des BFH zur Vorgängervorschrift des § 14 Abs. 3 UStG. Daneben vertritt es die Auffassung, dass der Rechnungsbegriff im UStG einheitlich zu verwenden sei. Hätte der Gesetzgeber dies anders gewollt, so hätte er eine entsprechend anders lautende Definition in § 14c UStG aufnehmen können.

### Konsequenz

Das Urteil hat schon das gewisse Etwas. Legen Betriebsprüfer regelmäßig sehr viel Wert auf ordnungsgemäße Rechnungen, so wird es ihnen in diesem Fall zum Verhängnis. Die Argumente des FG sind schlüssig. Allerdings ermöglicht das Urteil Betrügern, den Rechtsfolgen des § 14c UStG zu entgehen. Dies dürfte nicht i. S. d. Gesetzes und auch nicht gutgläubiger Empfänger der Rechnungen sein. Es darf daher gespannt verfolgt werden, ob der BFH in der anhängigen Revision dem FG folgt. Wer vom Finanzamt nach § 14c UStG zur Kasse gebeten wird, kann unter Berufung auf das Urteil gegen die Forderung des Finanzamtes vorgehen, sofern seine Rechnungen formelle Mängel aufweisen. Hierbei ist allerdings zu berücksichtigen, dass u. U. der Schuss nach hinten los gehen kann. Steuerstrafrechtlich dürfte es nicht besonders vorteilhaft sein, zu argumentieren, dass die eigenen Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn dieser vom eigenen Unternehmen trotzdem in Anspruch genommen wurde.

## Impressum

<b>Inhalt:</b>	Mit freundlicher Genehmigung der Rudolf Haufe Verlag GmbH & Co KG Hindenburgstraße 64 D-79102 Freiburg  © 04/2010 Nachdruck – auch in Auszügen – vorbehalten!
<b>Layout und Redaktion:</b>	Bernhard Ruder (V.i.S.d.P.) c/o J.RUDER Steuerberatungsgesellschaft mbH Belfortstraße 8 81667 München Tel.: 089 442 49 89-11 Email: br@jruder.de Internet: www.jruder.de

Erstellt mit OpenOffice 3.2.0: de.openoffice.org

Unser Newsletter-Archiv finden Sie unter: <http://www.jruder.de/info-archiv>