

## Mandanten-Informationen Februar 2012

### Privatbereich

#### Umsatzsteuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeit

**E**rhalten ehrenamtliche Helfer ein Entgelt für ihre Tätigkeit, so ist dieses von der Umsatzsteuer befreit, sofern es sich lediglich um Auslagenersatz bzw. angemessene Entschädigungen für den entstandenen Zeitverlust handelt.

##### Neue Verwaltungsanweisung

Nach Ansicht des Bundesfinanzministeriums (BMF) ist eine Entschädigung in Höhe von 50 EUR je geleisteter Stunde ehrenamtlicher Tätigkeit in der Regel angemessen. Die Vergütung darf aber insgesamt im Jahr den Betrag von 17.500 EUR nicht übersteigen. Ferner setzt die Steuerbefreiung voraus, dass der Zeitaufwand nachvollziehbar dokumentiert wird.

##### Konsequenzen

Wer die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen möchte, muss die Vorgaben des Bundesfinanzministeriums genau befolgen. Abweichungen hiervon ziehen den Verlust der Steuerbefreiung nach sich. So unterliegen pauschale oder unangemessene Vergütungen nicht nur der Umsatzsteuer, sondern ihre Zahlung führt ebenfalls dazu, dass die Steuerbefreiung für sämtliche andere Vergütungen, also auch für angemessene, versagt wird.

#### Einkommensteuer-Vorauszahlungssystem ist verfassungsgemäß

**D**er Steuerpflichtige hat am 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer zu entrichten, die er für den laufenden Veranlagungszeitraum voraussichtlich schulden wird. Bemessungsgrundlage ist grundsätzlich die Einkommensteuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Über eine Anpassung der Vorauszahlung hat das Finanzamt nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden. Eine ausdrückliche Regelung, nach welchem Maßstab die Vorauszahlungen zu verteilen sind, ist nicht existent.

##### Sachverhalt

Der Kläger erzielt als Gesellschafter einer Rechtsanwaltskanzlei Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Abweichend von der bisherigen Verfahrensweise setzte das beklagte Finanzamt gegen den Kläger 4 gleich hohe Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer 2008 fest. Der Kläger behauptet, seine Kanzlei erziele regelmäßig nur 30 % ihres Gewinns im ersten Halbjahr, weshalb eine Vorauszahlungsverpflichtung bis zum 10.6. von 50 % Steuern auf den voraussichtlichen Jahresgewinn nicht gerechtfertigt sei. Er begehrt deshalb die vierteljährlichen Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer in ansteigender Höhe festzusetzen. Das Finanzgericht wies die Klage ab. Auch vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hatte der Kläger keinen Erfolg.

##### Entscheidung

Trotz ihres unvollständigen Wortlauts ist die Regelung über die Einkommensteuer-Vorauszahlung einer ergänzenden Auslegung zugänglich und bedürftig. Der BFH verweist hierzu auf die historische Rechtsentwicklung, wonach sich der Gesetzgeber bewusst für ein Vorauszahlungssystem entschieden hat, das aus Vereinfachungsgründen ohne unterjährige Ermittlungen auskommt. Die-

ses ist auch nicht verfassungswidrig. Es greift weder unverhältnismäßig in grundrechtlich geschützte Positionen ein noch verstößt es gegen das Gebot der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit. Schwankungen bei den Gewinnzuflüssen sind durch Rücklagen auszugleichen. Hingegen können unverhältnismäßig hohe Vorauszahlungen durch die Möglichkeit der Anpassung vermieden werden. Individuelle Zahlungsschwierigkeiten werden ferner im Rahmen des Erhebungsverfahrens berücksichtigt.

### **Konsequenz**

Selbst wenn der Steuerpflichtige saisonale Einnahmen erzielt, sind die Vorauszahlungen grundsätzlich in 4 gleichen Beträgen zu leisten. Besonderheiten können im Erhebungsverfahren z. B. durch Stundung berücksichtigt werden. Unter Umständen besteht diesbezüglich ein Rechtsanspruch.

## **Regelmäßige Arbeitsstätte bei mehreren Tätigkeitsstätten**

**O**b ein Arbeitnehmer eine oder mehrere regelmäßige Arbeitsstätten hat, kann Anknüpfungspunkt für viele steuerliche Fragestellungen sein. Dies gilt z. B. für die Bemessung von steuerlichen Sachbezügen bei der Überlassung eines Dienstwagens oder im Reisekostenrecht. Nach der früheren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) konnte ein Arbeitnehmer mehrere regelmäßige Arbeitsstätten nebeneinander haben. Im Sommer letzten Jahres hat der BFH seine Rechtsprechung geändert und in 3 Urteilen entschieden, dass ein Arbeitnehmer nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte je Arbeitsverhältnis innehaben kann, auch wenn er fortdauernd und immer wieder verschiedene Betriebsstätten seines Arbeitgebers aufsucht. In einem solchen Fall sei der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit zu bestimmen. Wie die Finanzverwaltung auf die neue Rechtsprechung reagieren würde, war bisher noch unklar.

### **Neues Schreiben des Bundesfinanzministeriums**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat die Anwendung und Veröffentlichung der Urteile im Bundessteuerblatt angekündigt. Bei Bestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte ist bis zu einer gesetzlichen Neuregelung Folgendes zu beachten: in der Regel ist von einer regelmäßigen Arbeitsstätte auszugehen, wenn der Arbeitnehmer auf Grund der dienstrechtlichen oder arbeitsvertraglichen Festlegungen entweder einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet ist oder in einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers arbeitstäglich (oder je Arbeitswoche einen vollen Arbeitstag oder mindestens 20 % seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit) tätig werden soll (Prognoseentscheidung). Wird im Einzelfall hiervon abweichend geltend gemacht, dass entsprechend den Grundsätzen der Entscheidungen des BFH eine andere betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers eine regelmäßige Arbeitsstätte ist oder keine regelmäßige Arbeitsstätte vorliegt, ist dies anhand des inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkts der beruflichen Tätigkeit nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

### **Konsequenz**

Das BMF wendet damit zur Bestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte die bereits bisher in den Lohnsteuerrichtlinien 2011 verlautbarten Kriterien an. Aber wohlgemerkt, jetzt nicht mehr zur Bestimmung "mehrerer", sondern nur noch der "einen" oder keiner regelmäßigen Arbeitsstätte.

## **Wann gehen Urlaubsansprüche unter?**

**F**ragen rund um den Erhalt und die Abgeltung von Urlaubsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer waren in den letzten 2 Jahren Gegenstand diverser Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und des Bundesarbeitsgerichts (BAG). Zuletzt galt, dass langzeiterkrankte Arbeitnehmer ihre (gesetzlichen Mindest-)Urlabsansprüche behielten und in der Krankheit hinzu erwerben. Der EuGH hielt es aber in seiner letzten Entscheidung für zulässig, dass diese erhaltenen und angewachsenen Urlaubsansprüche bei Ende der Krankheit oder Beendigung des Arbeitsverhältnisses einer zeitlichen Schranke unterliegen. Das Landesarbeitsgericht (LAG) Baden-Württemberg hat diese zeitliche Beschränkung für die Bundesrepublik Deutschland nunmehr erstmals mit 15 Monaten festgelegt.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war langzeiterkrank und machte bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses Urlaubsabgeltungsansprüche für 3 Kalenderjahre geltend.

### **Entscheidung**

Gestützt auf die Entscheidung des EuGH zur Zulässigkeit zeitlicher Beschränkungen für den Erhalt und das Anwachsen von Urlaubsansprüchen bei Langzeiterkrankten, beschränkte das Landesarbeitsgericht die Ansprüche auf einen Zeitraum von 15 Monaten in die Vergangenheit. Nach deutschem Recht ist der Urlaubsanspruch an das Kalenderjahr gebunden und erlischt nach dem Bundesurlaubsgesetz spätestens mit Ablauf des 31.3. des Folgejahres. Dies sei die für die Bundesrepublik Deutschland maßgebliche zeitliche Schranke. Länger zurück liegende Urlaubsansprüche verfallen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung überrascht nicht. Sie entspricht der zugrunde liegenden Entscheidung des EuGH und den maßgeblichen Vorschriften des Bundesurlaubsgesetzes. Ob die Entscheidung noch einmal durch das BAG im Rahmen einer Revision überprüft wird, bleibt abzuwarten. Aus hiesiger Sicht ist die Rechtslage aber nunmehr abschließend geklärt.

## **Neues zur Anwendung der 1 %-Regelung**

Die 1 %-Regelung für die private Nutzung betrieblicher Kraftfahrzeuge ist eine Bewertungsregelung, die voraussetzt, dass tatsächlich ein Vorteil gewährt wurde. Daran fehlt es, wenn dem Arbeitnehmer die private Nutzung von betrieblichen Fahrzeugen untersagt ist. Die gestattete Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stellt keine Vorteilsgewährung dar, die die Anwendung der 1 %-Regelung gestattet; so entschied kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH).

### **Sachverhalt**

Der Kläger war Angestellter eines Autohauses. Den Mitarbeitern des Autohauses war die private Nutzung der Fahrzeuge untersagt. Zugelassen war allerdings die Nutzung der Vorführwagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Das Finanzamt sah hierin die Gewährung eines geldwerten Vorteils, der auf Grundlage der 1 %-Regelung zu besteuern sei. Der Anscheinsbeweis, so das Finanzamt, spreche dafür, dass die Fahrzeuge auch privat genutzt würden.

### **Entscheidung**

Dem trat der BFH entgegen. Die 1 %-Regelung betreffe lediglich die Bewertung eines tatsächlich gewährten Vorteils. Ein solcher Vorteil liege aber nicht vor. Keineswegs sei im Wege des Anscheinsbeweises anzunehmen, dass vorhandene betriebliche Kraftfahrzeuge privat genutzt würden. Ein Anscheinsbeweis könne lediglich dahin gehen, dass Fahrzeuge, die dem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen seien, von ihm auch tatsächlich genutzt würden. Nur wenn der Arbeitgeber also Fahrzeuge zur privaten Nutzung überlasse, sei die Anwendung der 1 %-Regelung denkbar. Untersage der Arbeitgeber demgegenüber die private Nutzung betrieblicher Kraftfahrzeuge, könne kein geldwerter Vorteil vorliegen. Auch die Erlaubnis, betriebliche Fahrzeuge für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen, stelle keine Gewährung geldwerter Vorteile dar. Diese Fahrten habe der Gesetzgeber nämlich der Erwerbssphäre zugeordnet, indem er die Kosten für diese Fahrten zum Werbungskostenabzug zugelassen habe. Selbst die unbefugte Nutzung habe keinen Lohncharakter. Lasse sich nämlich der Arbeitnehmer selbst Vorteile zukommen, so würden diese nicht "für eine Beschäftigung" gewährt.

### **Konsequenz**

Die 1 %-Regelung ist künftig weder bei der Einkommensteuerveranlagung noch beim Lohnsteuerabzug anzuwenden, wenn die private Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen untersagt ist. Es empfiehlt sich für den Arbeitgeber, ein Verbot schriftlich zu dokumentieren, seine Einhaltung zu überprüfen und auftretende Verstöße zu sanktionieren. Es steht ansonsten zu befürchten, dass das Finanzamt von einem nur für Steuerzwecke "ausgesprochenen" Verbot ausgeht.

## DBA Deutschland - Liechtenstein unterzeichnet

Am 17.11.2011 wurde das neue Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Liechtenstein von den zuständigen Ministern unterzeichnet. Das Abkommen entspricht weitestgehend dem OECD-Standardabkommen und soll die steuerlichen Beziehungen zwischen den beiden Staaten weiter vertiefen. Zum Inkrafttreten ist noch die Ratifikation durch die gesetzgebenden Körperschaften erforderlich. Es wird erwartet, dass das Abkommen für Steuern ab dem Veranlagungszeitraum 2012 Anwendung findet. Von Bedeutung sind vor allem die nachfolgenden Regelungen:

### Abkommensberechtigung:

Privatvermögensstrukturen liechtensteinischen Rechts sind nicht abkommensberechtigt. Investmentgesellschaften hingegen sind abkommensberechtigt.

### Unternehmensgewinne:

Gewinne im Unternehmen werden im Betriebsstättenstaat besteuert und im Stammhausstaat freigestellt, wenn ein Aktivitätstest erfüllt wird. Ansonsten erfolgt eine Steueranrechnung. Der Aktivitätstest ist auch bei Veräußerungseinkünften zu beachten und erstreckt sich dabei auch auf Immobilienvermögen, das von einer Betriebsstätte genutzt wird.

### Quellensteuerreduzierungen:

Die Quellensteuern auf Dividenden können unter bestimmten Voraussetzungen auf 0 % reduziert werden (10 %-Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft und seit 12 Monaten Anteilseigner). Soweit der Zeitraum des Anteilsbesitzes 12 Monate unterschreitet, ist eine Absenkung der Quellensteuer auf 5 % vorgesehen. In allen anderen Fällen liegt die maximale Quellensteuer bei 15 %. Quellensteuern auf Zinsen und Lizenzen dürfen vom Quellenstaat nicht erhoben werden.

### Veräußerungsgewinne:

Veräußerungsgewinne werden bei unbeweglichem Vermögen und bei Betriebsvermögen im Quellenstaat besteuert und im anderen Staat freigestellt. Hier ist wiederum der so genannte Aktivitätstest zu beachten. Bei Immobiliengesellschaften erfolgt eine Besteuerung im Staat der Belegenheit des Grundstücks.

### Informationsaustausch:

Bereits im September 2009 wurde zwischen Deutschland und Liechtenstein ein Abkommen über die Zusammenarbeit beim Informationsaustausch abgeschlossen. Dieses Abkommen gilt ergänzend zu den Regelungen im neuen Abkommen, das eine große Auskunftsklausel enthält. Danach sind alle Auskünfte zu übermitteln, die zur Anwendung des DBA erforderlich sind.

## Zahlungsanweisung durch Angabe einer Kontonummer in Steuererklärung

Ist eine Steuer, eine Steuervergütung, ein Haftungsbetrag oder eine steuerliche Nebenleistung ohne rechtlichen Grund gezahlt oder zurückgezahlt worden, so hat derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt wurde, nach der Abgabenordnung gegen den Leistungsempfänger einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten oder zurückgezahlten Betrags. Das Finanzgericht Münster hatte in diesem Zusammenhang darüber zu entscheiden, ob das Finanzamt eine Steuererstattung vom Kontoinhaber zurückfordern darf, wenn der nicht mit dem Kontoinhaber identische Steuerpflichtige diese Kontonummer in seiner Steuererklärung angegeben hat.

### Sachverhalt

Der mittlerweile von der Klägerin geschiedene Ehemann hatte auf dem Mantelbogen seiner erstmals auf Durchführung der Einzelveranlagung gerichteten Einkommensteuererklärung für 2008 die Kontonummer der Klägerin angegeben und angekreuzt, er sei Kontoinhaber. Nach Erlass des Einkommensteuerbescheids überwies das beklagte Finanzamt die aus der Veranlagung folgende Steuererstattung auf das in der Erklärung angegebene Konto. Einen Tag später teilte der Ehemann dem Finanzamt seine korrekte Kontonummer mit, woraufhin das Finanzamt den Erstattungsbetrag von der Klägerin zurückforderte. Die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich.

### Entscheidung

Der Rückforderungsbescheid war rechtswidrig. Die Anweisung des Ehemannes zur Zahlung etwaiger Steuererstattungsbeträge auf das Konto der Klägerin war wirksam. Die Erstattung erfolgte nicht ohne rechtlichen Grund, denn, so die Richter, die Angabe des Namens des Kontoinhabers zählt nicht zum notwendigen Inhalt einer Zahlungsanweisung. Die erst einen Tag nach der Überweisung des Erstattungsbetrages mitgeteilte andere Kontonummer ist nur für die Zukunft bindend. Diese Mitteilung war auch keine Anfechtungserklärung, weil nicht ersichtlich war, dass die ursprüngliche Zahlungsanweisung von Anfang an beseitigt werden sollte.

### Konsequenz

Gibt ein Steuerpflichtiger in der Steuererklärung die Nummer eines Kontos an, dessen Inhaber ein anderer ist, so darf das Finanzamt eine auf dieses Konto geleistete Steuererstattung nicht vom Kontoinhaber zurückfordern. Die Zahlungsanweisung ist insofern wirksam; eine Änderung wirkt nur für die Zukunft.

## Übernommene Pflegekosten einer Tante als außergewöhnliche Belastungen nach vorweggenommener Erbfolge

**W**erden Kosten für die Unterbringung eines bedürftigen Familienangehörigen in einem Altenheim übernommen, liegen typische Unterhaltsaufwendungen vor, die als außergewöhnliche Belastungen mit bis zu 8.004 EUR (ggf. unter Berücksichtigung eigener Einkünfte der unterstützten Person) abzugsfähig sind. Dagegen begründen die Kosten wegen ständiger Pflegebedürftigkeit außergewöhnliche Belastungen, die unter Berücksichtigung der zumutbaren Eigenbelastung abzugsfähig sind. Das gilt auch für einen unterhaltsverpflichteten Dritten, der die Aufwendungen übernimmt. Daneben können auch aus sittlicher Verpflichtung heraus Aufwendungen erwachsen, z. B. wenn der Neffe die Aufwendungen der Tante trägt. So war es auch in einem vom Finanzgericht Düsseldorf entschiedenen Fall. Hier bestand aber die Besonderheit, dass sich die Tante mittelbar selbst in die Lage gebracht hatte, auf die Unterstützung des Neffen angewiesen zu sein.

### Sachverhalt

Im Streitfall hatte der Neffe von seiner damals 77jährigen Tante ein Mietwohngrundstück in vorweggenommener Erbfolge übertragen bekommen. Die Tante behielt jedoch den Nießbrauch an dem Objekt und konnte mit den Mieteinnahmen zunächst ihren Unterhalt aufbringen. Viele Jahre später, als die Tante auf die 90 zuzug, machte der Neffe Kosten für die Heimunterbringung seiner Tante als außergewöhnliche Belastung geltend. Diese war mittlerweile pflegebedürftig und konnte aus den Mieteinnahmen die Pflegekosten nicht mehr decken. Hierzu hatten auch Mietrückstände und Reparaturen beigetragen. Das Finanzamt lehnte eine Berücksichtigung der Aufwendungen ab, weil das Nießbrauchsrecht der Tante der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen entgegenstehe. Zudem habe der Neffe die Unterstützungsbedürftigkeit seiner Tante dadurch adäquat mitverursacht, dass er sich deren Vermögen zuvor habe übertragen lassen.

### Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Neffen Recht und sah die Kostenübernahme der Heimunterbringung als zwangsläufig an, weil die Einkünfte der Tante aus dem Vorbehaltsnießbrauch nicht ausreichend gewesen seien. Dem habe weder der geringe Wert des Nießbrauchsrecht entgegen gestanden, noch die vorherige Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge. Anders als das Finanzamt waren die Richter der Auffassung, dass die Unterstützungsbedürftigkeit in erster Linie auf die eingetretene Pflegebedürftigkeit der Tante sowie den Rückgang der Mieterträge zurückzuführen war, und nicht auf ein kausal mitverursachtes Verhalten des Neffen durch Annahme der Grundstücksübertragung.

### Konsequenz

Das Urteil ist rechtskräftig geworden und gibt Anlass für zulässige steuerliche Gestaltungen, in denen aber außerhalb des Steuerrechts liegende persönliche Überlegungen nicht unberücksichtigt bleiben sollten.

## Auskunftsverweigerung gegenüber erfolglosem Bewerber kann diskriminierend sein

**D**iskriminierend abgelehnte Bewerber haben gegen den diskriminierenden Arbeitgeber einen Entschädigungsanspruch nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz (AGG und den zugrunde liegenden Europäischen Diskriminierungs-Schutz-Richtlinien). Allerdings ist es für einen angelehnten Bewerber oft schwer, dem Arbeitgeber die Diskriminierung nachzuweisen. Meist fehlen ihm die für eine hinreichende Substantiierung seines Vortrags erforderlichen Informationen. Ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer genügend Indizien für eine Diskriminierung vorträgt; der Arbeitgeber trägt dann die Beweislast für deren Nichtvorliegen. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob abgelehnte Bewerber einen Auskunftsanspruch gegen den Arbeitgeber haben; ein kodifizierter Anspruch fehlt nämlich im Gesetz. Der Generalanwalt beim Europäischen Gerichtshof hat daraufhin seine Rechtsansicht im Verfahren geäußert.

### Sachverhalt

Die aus Russland stammende Klägerin hatte sich zweimal auf eine identische Stellenanzeige bei einem deutschen Arbeitgeber beworben. Sie war beide Male nicht zu einem Bewerbungsgespräch eingeladen worden, ohne dass die Ablehnung begründet wurde. Zwar fehlte ihr ein deutscher Studienabschluss; allerdings war ihr russischer Abschluss einem deutschen gleichgestellt. Daraufhin klagte die Klägerin einen Entschädigungsanspruch gegen den Arbeitgeber ein (Diskriminierung wegen Abstammung, Geschlecht und Alter) und machte gleichzeitig Auskunftsansprüche geltend, mit denen sie Aufklärung über die eingestellten Personen und deren Qualifikation verlangte. Das BAG legte dem EuGH die Frage zur Entscheidung vor, ob abgelehnte Bewerber bei Nichtberücksichtigung einen Auskunftsanspruch haben, ob und wenn ja, welcher Bewerber eingestellt wurde. Ferner sollte bei Bejahung der ersten Frage geklärt werden, ob die Nichterteilung der Auskunft ein hinreichendes Indiz einer Diskriminierung sei?

### Die Auffassung des Generalanwalts

Der Generalanwalt sieht keinen generellen Auskunftsanspruch; und zwar selbst dann nicht, wenn der Arbeitnehmer darlegen kann, selber die Qualifikation für die ausgeschriebene Stelle zu erfüllen. Ein kodifizierter Anspruch fehle insoweit. Allerdings könne die Nichterteilung der Information in verschiedenen Fallgestaltungen bereits für sich genommen ein hinreichendes Indiz für eine Diskriminierung sein. Dies sei aber Wertungsfrage des jeweiligen Gerichts. Dieses solle bei der Bewertung, ob eine Informationsverweigerung ein hinreichendes Indiz darstelle, mit berücksichtigen, ob der Bewerber die erforderliche Qualifikation besaß und ob er zu einem Vorstellungsgespräch eingeladen worden sei. Ferner sei zu berücksichtigen, ob (wie im Falle der Klägerin) eine zweite Bewerbungsrunde durchgeführt worden sei, in der der Bewerber wieder nicht zu einem Vorstellungsgespräch eingeladen worden sei.

### Konsequenz

Die Auffassung des Generalanwalts zeigt die Reichweite der Beweislastregelungen im Diskriminierungsschutz. Es bedarf dann nicht eines selbstständigen Auskunftsanspruchs, wenn bereits die Nichtbegründung der Ablehnung ausreicht, um den Entschädigungsanspruch darzulegen und den Arbeitgeber zum Gegenbeweis zu verpflichten. Die Auskunftserteilung erfolgt dann im Entschädigungsprozess. Sollte sich der EuGH dieser Auffassung anschließen, droht eine Klagewelle, wenn Arbeitgeber ihre Ablehnung nicht begründen.

## Doppelter Haushalt: Wohnen am Beschäftigungsort trotz Strecke 141 km?

**A**ufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung sind als Werbungskosten abzugsfähig. Eine zum Abzug berechtigte doppelte Haushaltsführung liegt nach dem Gesetz nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch "am Beschäftigungsort" wohnt. Aber was heißt Beschäftigungsort? Innerhalb der politischen Gemeinde, auch das Einzugsgebiet und in welchem Umfang? Bei einer Entfernung von 141 km dürften sich Zweifel ergeben. Umso mehr überrascht ein Urteil des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf.

### Sachverhalt

Die als kaufmännische Angestellte tätige Ehefrau hatte bereits seit dem Jahr 2000 einen beruflich veranlassten doppelten Haushalt am Beschäftigungsort begründet. Die Zweitwohnung wurde auch beibehalten, nachdem der Arbeitgeber seinen Firmensitz 2007 in eine andere Großstadt verlegt hatte. In dem darauffolgenden Streitjahr 2008 betrug die Entfernung vom Arbeitsort zum regelmäßig am Wochenende aufgesuchten Familienhaushalt 267 km. Von der jetzt 141 km vom Arbeitsort entfernt liegenden Zweitwohnung pendelte die Ehefrau dank schneller und komfortabler Zugverbindung täglich zum Arbeitgeber (Zeitaufwand mit dem ICE ca. 1 Stunde, ohne Zeiten von "Tür zu Tür"). Das Finanzamt ging bei dieser Entfernung nicht mehr von einem Wohnen am Beschäftigungsort aus und stützte seine Auffassung auf einen früheren Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH). Dieser hatte sich zwar grundsätzlich zu einer großzügigen Auslegung entschlossen, aber im damaligen Fall eine Entfernung von 62 km als zu weit angesehen. Das versprach vor dem Finanzgericht nichts Gutes.

### Entscheidung

Das FG hat trotz der großen Entfernung und des Auseinanderfallens von Zweitwohnung und Arbeitsstätte in verschiedenen Großstadtgemeinden ein Wohnen "am Beschäftigungsort" angenommen und die Aufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung zum Abzug zugelassen. Die Richter führten aus, dass es im Zeitalter steigender Mobilitätsanforderungen durchaus üblich sei, dass ein Arbeitnehmer größere Entfernungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Kauf nehme, wenn die Arbeitsstätte mit dem ICE verkehrsgünstig zu erreichen sei. Positiv trug auch der Umstand bei, dass die Entfernung dadurch mitverursacht sei, dass der Arbeitgeber seinen Firmensitz vom Ort der Zweitwohnung wegverlegt habe.

### Konsequenz

Ob es bei dem Ergebnis bleibt, muss abgewartet werden, denn die Revision beim BFH ist bereits anhängig. Vergleichbare Fälle sollten durch Einspruch offen gehalten werden.

## Erbschaftsteuerliche Gleichbehandlung von zusammenlebenden Geschwistern und Lebenspartnern?

**N**ahe Angehörige fallen erbschaftsteuerlich in die Steuerklasse I. Damit verbunden sind nicht nur vergleichsweise hohe persönliche Freibeträge, sondern auch günstigere Steuersätze. In den Anwendungsbereich der Steuerklasse I fallen aber nur die engsten Familienangehörigen (in der Regel (Stief-)Kinder, Ehegatten, Enkel, ggfls. Eltern). Der Anwendungsbereich entspricht also dem verfassungsrechtlichen Schutzbereich der Ehe, wobei gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften gleichgestellt sind. Entferntere nahe Angehörige fallen dagegen nicht in den Anwendungsbereich der Steuerklasse I. Das Finanzgericht (FG) Köln hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dies bei Geschwistern anders sein könne, wenn diese zusammen leben.

### Sachverhalt

Die Kläger hatten ihr gesamtes Leben gemeinsam mit dem Erblasser, ihrem Bruder, zusammen "unter einem Dach" gelebt; beide hatten sich wechselseitig zu Erben eingesetzt. Nach dem Tode des Erblassers wurden die Kläger in Steuerklasse II zur Erbschaftsteuer herangezogen. Hiergegen richtet sich ihre Klage mit der Begründung, ihr geschwisterliches Lebenskonzept weiche nicht von dem einer Ehe oder Lebenspartnerschaft, die auf gegenseitige Versorgung gerichtet sei, ab, so dass sie nach Steuerklasse I der Erbschaftsteuer unterworfen werden müsse.

### Entscheidung

Das Finanzgericht Köln wies die Klage ab. Die erbschaftsteuerliche Ungleichbehandlung von Geschwistern im Vergleich zu Ehen oder Lebenspartnerschaften sei gerechtfertigt. Dies gelte auch, wenn die Geschwister in einer Haushalts- und Wirtschaftsgemeinschaft gelebt hätten. Diesen seltenen Ausnahmefall habe der Gesetzgeber nicht gesondert regeln müssen. Vielmehr sei es dem Gesetzgeber gestattet gewesen, typisierend die Steuerklassen festzulegen und Geschwister erbschaftsteuerlich anders zu behandeln als Personen, die zur verfassungsrechtlich geschützten Kleinfamilie gehören. Ungeachtet dessen ist die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen worden, weil Bestandteil des Rechtsstreites auch war, inwieweit die Geschwister trotz des in 2009

erfolgten Erbfalls in den Genuss der günstigeren Steuersätze gelangen könnten, die seit dem 1.1.2010 gelten.

### **Konsequenz**

Bedeutung erlangt die Entscheidung wegen des zur Revision zugelassenen Teils. Das FG Köln sieht es als zulässig an, dass es nach Inkrafttreten der Erbschaftsteuerreform am 1.1.2009 für Erbfälle des Jahres 2009 (Eingangsteuersatz = 30 %) und Erbfälle ab dem 1.1.2010 (Eingangsteuersatz = 15 %) 2 unterschiedliche Steuersatzsysteme für Erwerbe in der Steuerklasse II gab, lässt aber insoweit die Überprüfung zu.

## **Erbschaft nach einem Elternteil ist kein kindergeldrechtlicher Bezug**

**D**er Bezug von Kindergeld setzt nach der bis einschließlich zum Jahr 2011 geltenden Gesetzesfassung voraus, dass das Kind über nicht mehr als 8.004 EUR Einkünfte oder Bezüge im Kalenderjahr verfügt. Während sich der Begriff der Einkünfte an den 7 Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes (EStG) orientiert, kann streitig sein, ob anrechenbare Bezüge vorliegen. Nach der Definition sind Bezüge alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die nicht im Rahmen der einkommensteuerrechtlichen Einkunftsermittlung erfasst werden (z. B. ein Teil der steuerfreien Einnahmen). Eine Anrechnung setzt jedoch voraus, dass die Bezüge zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind. Ob eine Erbschaft hierzu gehört, musste der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt entscheiden.

### **Sachverhalt**

Ein Vater kämpfte mit der Familienkasse um das Kindergeld seiner in Ausbildung befindlichen Söhne, die den Tod der Mutter zu verkraften hatten. Diese hinterließ den Kindern als Miterben Eigentumswohnungen, Girokonten, Sparbücher, Aktiendepots und Lebensversicherungen. Nachdem die Familienkasse Aktien und Wertpapiere als anrechenbar gewertet hatte, musste das Kindergeld wegen Überschreitens der Einkunftsgrenze zurückgezahlt werden. An dieser Auffassung zweifelte bereits das Finanzgericht, zumal in der eigenen Dienstanweisung der Familienkassen geschrieben steht, dass gesetzliche und auch freiwillig geleistete Unterhaltsleistungen der Eltern ohne Einfluss auf die Kindergeldberechtigung bleiben. Dennoch zog man bis zum BFH.

### **Entscheidung**

Die Beteiligung am Nachlass nach einem verstorbenen Elternteil führt nach Auffassung des BFH nicht zu einem Bezug des Kindes. Allein Zuflüsse "von außen" seien anzusetzen, sofern sie zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung geeignet oder bestimmt sind. Im Erbfall nach einem Elternteil liege kein Zufluss von dritter Seite vor. Dieses Ergebnis vermeide zudem rechtliche und tatsächliche Schwierigkeiten, die auftreten könnten, wenn der Nachlass keine bzw. geringe liquide Mittel enthielte. Ansonsten müsse geprüft werden, in welchem Umfang ein Kind gehalten ist, ererbte liquide Mittel zu verbrauchen oder ob die Verpflichtung bestehe, nicht liquide Nachlassgegenstände zu verwerten.

### **Konsequenz**

Wegen einer Änderung der Vorschriften zum Kindergeld und Kinderfreibetrag durch das Steuervereinfachungsgesetz kommt es ab dem Jahr 2012 nicht mehr auf die Höhe der eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes an.

## **Alleinerziehende: Anspruch auf Entlastungsbetrag bis zur Eheschließung**

**W** "Echte" allein stehende Steuerpflichtige können einen Entlastungsbetrag von 1.308 EUR im Kalenderjahr bei Ermittlung ihrer Einkommensteuer abziehen, wenn zu ihrem Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das der Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht. Das Gesetz setzt voraus, dass keine Haushaltsgemeinschaft mit anderen volljährigen Personen besteht, außer wenn diese noch selbst als "steuerliches Kind" gelten. Die Prüfung der Haushaltsgemeinschaft führt häufig zum Streit mit dem Finanzamt, denn nicht nur der Lebensgefährte im Haushalt führt zur Versagung des Freibetrags, sondern auch Oma, Opa oder ältere Geschwister (nur bei Pflegebedürftigkeit hat das Finanzamt ein Einsehen). Zudem wird vorausgesetzt, dass der Splittingtarif nicht zur

Anwendung kommen kann. Genau hierum ging es bei einem Verfahren vor dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg.

### **Sachverhalt**

Eine zu Beginn des Jahres 2004 "echte" allein stehende Mutter heiratete im November und zog zu Beginn des darauffolgenden Jahres mit ihrem Ehemann zusammen. Die Voraussetzungen für den Erhalt des Entlastungsbetrags lagen bis zur Heirat unstreitig vor. Zudem wählte die Mutter im Jahr 2004 die Möglichkeit der besonderen Veranlagung, so dass sie wie eine Unverheiratete zur Einkommensteuer veranlagt wurde. Weil die Mutter jedoch auch die Ehegattenbesteuerung und damit die Anwendung des Splittingtarifs hätte wählen können, verweigerte das Finanzamt die Anerkennung des Entlastungsbetrags für das gesamte Streitjahr 2004. Die Mutter dagegen sah wegen der gewählten Veranlagungsart die Voraussetzungen für das gesamte Jahr als erfüllt an, zumindest aber für 11 Monate bis November. Eine nicht leichte Entscheidung des Finanzgerichts stand bevor.

### **Entscheidung**

Das Gericht hat der Mutter den Entlastungsbetrag zumindest zeitanteilig für 11 Monate zugestanden. Die Richter wollten sich jedoch nicht dazu durchringen, auch für den Dezember die geforderte Entlastung zu gewähren, weil ihrer Auffassung nach ab dem Folgemonat nach dem Heiratstermin eine zeitanteilige Gewährung nicht mehr möglich sei. Für den Fall der besonderen Veranlagung sehe das Gesetz keine Sonderregelung im Hinblick auf die Gewährung des Entlastungsbetrags vor. Wegen der Monatsbetrachtung dürfe aber auch keine Versagung für das ganze Jahr erfolgen.

### **Konsequenz**

Weil die Mutter ihr Ziel fast erreicht hat, ist es nicht verwunderlich, dass das Urteil rechtskräftig geworden ist. Durch Wegfall der besonderen Veranlagung ab 2012 ist es auch fraglich, ob der Zusammenhang mit dem Entlastungsbetrag noch einmal höchststrichterlich geklärt wird. In der Fachliteratur wird zum Teil die Auffassung vertreten, dass sich besondere Veranlagung und der Entlastungsbetrag nicht ausschließen.

## **Besuchsfahrten sind nicht immer außergewöhnliche Belastungen**

**A**ufwendungen des nicht sorgeberechtigten Elternteils für den Umgang mit seinem Kind hat der Gesetzgeber üblicherweise den typischen Aufwendungen der Lebensführung zugeordnet, die durch Kinderfreibetrag oder das Kindergeld abgegolten sind. Ob Aufwendungen für die Besuchsfahrten zu einem bei der Mutter lebenden Kind auch außergewöhnliche Belastungen darstellen können, wollte ein Vater beim Finanzgericht austesten. Sein Argument: Bezieher von Hartz-IV-Leistungen bekommen die notwendigen Kosten solcher Besuchsfahrten zum Teil finanziert.

### **Sachverhalt**

Ein in Rheinland-Pfalz lebender Vater beantragte den Abzug außergewöhnlicher Belastungen für monatlich durchgeführte Besuchsfahrten zu der bei der Mutter in Norddeutschland lebenden Tochter. So waren Aufwendungen von fast 8.700 EUR angefallen, deren Berücksichtigung das Finanzamt jedoch ablehnte. Vor dem Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz berief sich der Vater auf eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, denn während mittellose Väter staatliche Unterstützung von fast 3.600 EUR bekämen, würde Vätern mit Einkommen ein Steuerabzug versagt. Ob ihm hierbei ein Urteil des Landessozialgerichts (LSG) Rheinland-Pfalz auch auf steuerlicher Seite beistand? Dieses hatte nämlich entschieden, dass der Träger der Grundsicherung die Umgangskosten eines Vaters übernehmen müsse, dessen Kind seinen Wohnsitz in den USA habe.

### **Entscheidung**

Das FG lehnte den Antrag ab und beließ es bei der Abgeltungswirkung durch den Familienleistungsausgleich. Die Entscheidung des Gesetzgebers liege im Rahmen des gesetzgeberischen Regelungsspielraums. Wegen unterschiedlicher Sachverhalte könne auch keine Ungleichbehandlung daraus hergeleitet werden, dass einem Bezieher von Hartz-IV-Leistungen im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes durch das LSG Rheinland-Pfalz ein Sonderbedarf für seine in den USA lebende Tochter zugestanden worden sei. Damit sieht sich das FG auch durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) gestärkt; denn dieser habe dem Gesetzgeber bereits in vergleichbaren Fällen zugestanden, im Bereich des subjektiven Nettoprinzips generalisierende und pauschalieren-

de Regelungen treffen zu dürfen, ohne wegen der damit verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen.

### **Konsequenz**

Die Verfolgung weiterer Rechtsmittel erscheint aussichtslos, weil das Bundesverfassungsgericht die in diesem Zusammenhang eingelegten Verfassungsbeschwerden bisher nicht zur Entscheidung angenommen hat. Der Vater hat dennoch Beschwerde gegen die vom Finanzgericht nicht zugelassene Revision beim BFH eingelegt.

## **Umzug in Etappen: Wie weit geht die berufliche Veranlassung?**

**D**er Abzug von Umzugskosten als Werbungskosten setzt voraus, dass private Gründe eine untergeordnete Rolle spielen. Arbeitsplatzwechsel oder eine erhebliche Zeitersparnis für die Fahrten zur Arbeit (lt. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs: etwa 1 Stunde täglich) sind typische Anzeichen für eine berufliche Veranlassung. Bei einem Umzug in Etappen - zunächst in eine "Zwischenlösung" und später in die endgültige Bleibe - stellt sich die Frage, ob der zweite Umzug privat oder auch noch beruflich veranlasst ist.

### **Sachverhalt**

Ein Mathematiker lebte ursprünglich mit seiner Familie zusammen und zog beruflich veranlasst alleine an den über 130 km entfernt liegenden Arbeitsort. An den Wochenenden kehrte er zunächst regelmäßig zu seiner Familie zurück und begründete einen doppelten Haushalt. Im darauffolgenden Jahr übernahm er über einen Zeitraum von etwa 3 Jahren Aufgaben im Ausland. Die Zweitwohnung wurde beibehalten. Weil es mit der Ehefrau zum Zerwürfnis kam, lebte er mit ihr innerhalb der Familienwohnung getrennt, nutzte jedoch später überwiegend die Zweitwohnung. Nach Scheidung und Rückkehr des Mathematikers ins Inland mietete er eine neue Wohnung in Arbeitgebernähe an. In der früheren Familienwohnung, die nach Scheidung der Ehefrau zugesprochen wurde, befanden sich noch persönliche Sachen, für deren Transport Umzugskosten von 2.700 EUR anfielen. Den begehrten Werbungskostenabzug hierfür lehnte das Finanzamt wegen privater Veranlassung ab, so dass der Fall durch Klage beim Finanzgericht Köln anhängig wurde.

### **Entscheidung**

Das Gericht ist zu der Entscheidung gelangt, dass der erste Umzug in das Einzugsgebiet des Arbeitgebers unstreitig beruflich veranlasst war. Hiermit endete jedoch auch der berufliche Zusammenhang. Bei einem Umzug in Etappen sei der zweite Umzug regelmäßig privat veranlasst. Eine daneben in Betracht kommende Berücksichtigung der Kosten aus einer Beendigung der doppelten Haushaltsführung scheide im Streitfall aus, weil der doppelte Haushalt bereits viel früher (spätestens nach der Scheidung) beendet war.

### **Konsequenz**

Im rechtskräftig gewordenen Urteil konnte das Finanzgericht wohl schlecht zu einem anderen Ergebnis kommen. Wesentlich kulanter beurteilt der Bundesfinanzhof die Rechtslage bei dem beruflich veranlassten Umzug eines Ehegatten und späterer Familienzusammenführung. In solchen Fällen hat er im letzten Jahr sogar doppelte Mietaufwendungen als Umzugskosten anerkannt, und zwar für die neue Familienwohnung bis zum Umzugstag (der Familie) und für die bisherige Wohnung ab dem Umzugstag (der Familie), längstens bis zum Ablauf der Kündigungsfrist des bisherigen Mietverhältnisses.

## **Semestergebühren sind als Mehraufwendungen abziehbar**

**D**ie Voraussetzungen für den Bezug von Kindergeld sind im Einkommensteuergesetz geregelt. Ob den Eltern Kindergeld zusteht, entscheidet jedoch nicht das Finanzamt, sondern die Familienkasse der Bundesagentur für Arbeit (bei Angehörigen im öffentlichen Dienst der Arbeitgeber). Zur Entscheidungsfindung bedienen sich die Familienkassen der Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs. Wollen die Eltern zu ihren Gunsten von einer dort zitierten Verwaltungsauffassung abweichen, erfordert es meist den Gang vor ein Gericht, um sich sein Recht zu erkämpfen. So erging es auch einem Vater, dem die Familienkasse wegen des Über-

schreitens der Einkunftsgrenze das Kindergeld verwehrte. Alles hing an der Behandlung der Semestergebühren von ca. 240 EUR.

### **Sachverhalt**

Der Vater begehrte für seinen studierenden Sohn Kindergeld. Die Familienkasse lehnte dies ab, weil die vom Sohn erzielten Einkünfte den unschädlichen Betrag von 7.680 EUR um etwa 136 EUR überschritten. Dabei ließ die Familienkasse die vom Sohn bezahlten Semestergebühren mit Hinweis auf die Dienstanweisung nicht zum Abzug zu, weil die Aufwendungen kein ausbildungsbedingter Mehrbedarf seien, sondern Mischkosten. Der in den Gebühren enthaltene Anteil für ein Semesterticket sei durch die bereits berücksichtigte Entfernungspauschale abgegolten, während der enthaltene Beitrag des Studentenwerks Sozialaufwand darstelle. Der Vater bekam zunächst vor dem Finanzgericht Recht, doch die Familienkasse zog mit dem Fall bis vor den Bundesfinanzhof (BFH).

### **Entscheidung**

Der BFH teilte ebenfalls die Ansicht des Klägers und lehnte die Anwendung der Verwaltungsauffassung, die lediglich einen Abzug für getrennt ausgewiesene Einzelpositionen der Semestergebühr zulässt, ab. So stellten die Gebühren nach Auffassung des Senats insgesamt ausbildungsbedingte Mehraufwendungen dar, weil der Studierende diese Gebühren zwingend entrichten müsse, wenn er ein Studium aufnehmen oder fortsetzen wolle. Da der Student auch nicht frei über den Erwerb von mit der Semestergebühr entgoltenen Leistungen entscheiden könne, liege auch keine schädliche private Mitveranlassung vor. Zudem stehe dem Abzug der Kosten für ein in der Semestergebühr enthaltenes Semesterticket auch nicht die abgeltungswirkende Berücksichtigung der Entfernungspauschale entgegen, weil die Aufwendungen nicht durch die Fahrten zwischen Wohnung und Universität veranlasst seien.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist nicht mehr von allzu großer Tragweite, weil die Gewährung von Kindergeld und Kinderfreibeträgen ab dem Jahr 2012 nicht mehr von der Höhe eigener Einkünfte und Bezüge des Kindes abhängig ist.

## **Fristlose Kündigung eines freigestellten Arbeitnehmers zulässig?**

**F**ristlose Kündigungen eines Arbeitsverhältnisses sind nur dann zulässig, wenn einer der Parteien die Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses bis zum ordentlichen Kündigungstermin nicht zugemutet werden kann. Grundsätzlich ist bei der arbeitgeberseitigen Zumutbarkeitsprognose auch darauf abzustellen, wie sich der Arbeitnehmer künftig verhalten wird. Ist das Arbeitsverhältnis bereits beendet und befindet sich der Kläger in der Freistellung, fällt diese Zumutbarkeitsprognose regelmäßig gegen eine fristlose Kündigung aus. Das Landesarbeitsgericht Hessen hat nunmehr zu den Voraussetzungen entschieden, unter denen auch in der Freistellung eine fristlose Kündigung zulässig ist.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war bei einem Kreditinstitut beschäftigt. Das Arbeitsverhältnis war durch Aufhebungsvertrag beendet. An seinem letzten Arbeitstag versandte der Kläger Unterlagen und Dokumente, die dem Bankgeheimnis unterlagen, an seine private Email-Adresse. Hiervon erfuhr der Arbeitgeber in der Freistellungsphase und kündigte das Arbeitsverhältnis mit sofortiger Wirkung. Mit seiner hiergegen gerichteten Klage machte der Kläger geltend, er habe die Unterlagen und Dokumente nicht an Dritte weitergeben wollen, unterlag aber vor dem Landesarbeitsgericht.

### **Entscheidung**

Das Landesarbeitsgericht sah den Verstoß gegen das Bankgeheimnis als solch gravierende Pflichtverletzung arbeitsvertraglicher Pflichten an, dass es eine fristlose Kündigung in der Freistellung für zulässig erachtete. Zwar sei nicht damit zu rechnen, dass sich die arbeitsvertragliche Pflichtverletzung wiederhole, die Schwere des Vertrauensbruchs, die mit einer Straftat zu Lasten des Arbeitgebers vergleichbar sei, ermögliche hier aber eine fristlose Beendigung des nicht mehr in Vollzug befindlichen Arbeitsverhältnisses.

### Konsequenz

Dem Grunde nach ist auch in der Freistellungsphase eines beendeten Arbeitsverhältnisses eine fristlose Kündigung (noch) möglich. Allerdings wird der Pflichtenverstoß des Arbeitnehmers eine Schwere haben müssen, die mit einer nicht nur geringfügigen Straftat gegen den Arbeitgeber gleichzusetzen ist.

## Unternehmer und Freiberufler

---

### EuGH verwirft Sofortbesteuerung stiller Reserven bei Sitzverlegung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat im November 2011 eine erste Entscheidung zur Wegzugsbesteuerung von Kapitalgesellschaften gefällt. Das Gericht nahm darin erstmals zur europarechtlichen Beurteilung der sofortigen Besteuerung stiller Reserven im Fall der Entstrickung von Betriebsvermögen Stellung.

#### Sachverhalt

Streitig war die Europarechtskonformität einer Regelung des niederländischen Steuerrechts, die bei Wegzug einer niederländischen Kapitalgesellschaft eine Schlussbesteuerung anordnet. Ähnliches sieht auch das deutsche Körperschaftsteuergesetz vor. Die niederländische Kapitalgesellschaft in Firma "National Grid Indus B. V." war nach niederländischem Recht gegründet worden und verlegte einige Jahre später ihren tatsächlichen Verwaltungssitz nach Großbritannien. Nach dem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen war sie damit in Großbritannien ansässig. Da mit der "Sitzverlegung" in den Niederlanden keine Gewinne mehr versteuert werden mussten, erfolgte eine Schlussbesteuerung, bei der ein Währungsgewinn in Höhe von ca. 22 Mio. niederländische Gulden (NLG) besteuert wurde.

#### Entscheidung

Die Schlussbesteuerung verstößt nach Auffassung des EuGH gegen die Niederlassungsfreiheit. Allerdings lässt sich dies vor dem Hintergrund einer sachgerechten Aufteilung des Besteuerungssubstrats grundsätzlich rechtfertigen. Überzogen ist dagegen die sofortige Fälligkeit der Steuer. Nach Ansicht des EuGH hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, ob er einer Sofortbesteuerung zustimmen oder eine Nachverfolgung der stillen Reserven durch Abgabe einer jährlichen Erklärung Folge leisten will. Der Fiskus des Wegzugslandes kann gegebenenfalls eine Sicherheit (in Form einer Bankbürgschaft) sowie Stundungszinsen fordern (so zumindest erste Stimmen aus der Finanzverwaltung). Er muss dagegen nicht - wie noch in den Schlussanträgen der Generalanwältin zum Ausdruck kommend - nachträgliche Wertänderungen berücksichtigen, weil sich dies durch die steuerliche Erfassung im Zuzugsland reguliert.

#### Konsequenz

In der Fachliteratur wird überwiegend vertreten, dass die deutschen Regelungen zur Entstrickung durch die Entscheidung des EuGH europarechtswidrig geworden sind und nicht angewandt werden können. Darüber hinaus werden Folgewirkungen bei den Vorschriften zur Funktionsverlagerung erwartet. Vertreter der Finanzverwaltung sehen im Gegensatz dazu positive Aspekte für die Verwaltung, der nunmehr die Einforderung von Sicherheiten und Zinsen eröffnet werde.

### Bundesfinanzministerium folgt der neuen Systematik des Vorsteuerabzugs

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte Ende 2010 sowie in 2011 mehrere Grundsatzurteile zum Vorsteuerabzug gefällt. Diese orientierten sich an den europarechtlichen Vorgaben. Sie wichen zum Teil erheblich von der bisherigen, insbesondere durch die Finanzverwaltung vertretenen, Rechtsauffassung ab.

#### Neue Verwaltungsanweisung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun zu den Urteilen in einem umfangreichen Schreiben Stellung bezogen. Besteht demnach ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der bezogenen Leistung und einem (beabsichtigten) Ausgangsumsatz, so entscheidet allein die umsatzsteuerliche Behandlung dieses Ausgangsumsatzes über den Vorsteuerabzug. Mittelbar verfolgte Zwecke sind

ohne Bedeutung. Nur wenn ein direkter Zusammenhang zu einem konkreten Ausgangsumsatz fehlt, kann sich ein Vorsteuerabzug nach der Gesamttätigkeit ergeben. Dies gilt aber nur, wenn die bezogene Leistung Bestandteil des Preises der vom Unternehmer erbrachten Leistungen ist.

### **Konsequenz**

Das BMF folgt weitestgehend der Rechtsprechung des BFH. Die Unternehmen müssen nun die neue Systematik beim Vorsteuerabzug spätestens ab dem 1.4.2012 beachten. Diese schränkt im Vergleich zur bisher gängigen Praxis den Vorsteuerabzug dadurch ein, dass nunmehr mittelbar verfolgte Zwecke unberücksichtigt bleiben. So berechtigen Beratungskosten, die in Verbindung mit dem steuerfreien Verkauf einer Beteiligung angefallen sind, nicht zum Vorsteuerabzug. Dies gilt auch dann, wenn der Verkauf der Beteiligung mittelbar dem gesamten Unternehmen zugute kommt und dies ansonsten nur Umsätze erbringt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Eine Aufteilung z. B. nach dem Umsatzschlüssel, entfällt damit zukünftig, sofern die Eingangsleistung in unmittelbarem Zusammenhang mit nicht den Vorsteuerabzug zulassenden Umsätzen steht. Die neue Rechtsauffassung ist jedoch nicht nur nachteilig. So lässt der BFH gerade aufgrund dieser neuen Betrachtungsweise den Vorsteuerabzug aus Dachsanierungen, die in Verbindung mit der Errichtung von Photovoltaikanlagen stehen, zu, welcher von der Finanzverwaltung bisher bestritten wurde.

## **Wer hat noch den Durchblick beim ermäßigten Steuersatz?**

**D**er ermäßigte Steuersatz steht nicht nur national, sondern auch auf Ebene der Europäischen Union zur Diskussion. Geändert hat sich allerdings bisher noch nicht viel. Nach wie vor existiert eine Vielzahl von Ausnahmeregelungen, die in der Praxis kaum zu überblicken ist.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat kürzlich mit einer aktuellen Verfügung etwas Licht ins Dunkel gebracht. In dem Schreiben werden die Fundstellen der zum ermäßigten Steuersatz ergangenen Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) aufgelistet.

### **Konsequenz**

Die Verfügung eignet sich zur Recherche hinsichtlich der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes. Die erfassten Schreiben decken nahezu die gesamte Bandbreite dieser Thematik ab. So sind sowohl BMF-Schreiben zu aktuellen Themen erfasst, wie z. B. zu Beherbergungsleistungen, als auch solche zu exotischen Themen, wie z. B. der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für getrocknete Schweineohren.

## **Zur Ermittlung des Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrags**

**A**ufgrund der Umstellung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungs- auf das Halbeinkünfteverfahren waren verschiedene Übergangsregelungen seitens des Gesetzgebers erforderlich. So sieht das Körperschaftsteuergesetz (KStG) eine Körperschaftsteuererhöhung vor, wenn im Zeitpunkt der Umstellung ein positiver Endbestand an EK 02 festgestellt wurde. Zum 1.1.2007 wurde eine Neuregelung derart vorgenommen, dass die Ermittlung des Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrags unabhängig vom Ausschüttungsverhalten der Körperschaft erfolgt. Der Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrag beträgt demnach grundsätzlich 3 % des zum 31.12.2006 festgestellten Betrags an EK 02, ist jedoch auf den Betrag beschränkt, der sich ergeben würde, wenn die Körperschaft ihr gesamtes zum 31.12.2006 vorhandenes "Eigenkapital laut Steuerbilanz" für eine Ausschüttung verwenden würde. Höchststrichlich entschieden war bislang noch nicht, ob bei der Höchstbetragsberechnung das Eigenkapital um das Nennkapital zu kürzen ist.

### **Sachverhalt**

Streitgegenstand war die Festsetzung des Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrags einer GmbH auf den 31.12.2006. Nach Auffassung des Finanzamts war für die Festsetzung von einem Eigenkapital laut Steuerbilanz i. H. v. 198.937 EUR auszugehen. Dieser Betrag beinhaltete auch das Nennkapital von 103.000 EUR. Die GmbH klagte gegen die Festsetzung, da ihrer Meinung nach das Nennkapital nicht zu berücksichtigen sei. Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte der Auffassung der GmbH.

### Entscheidung

Für die Ermittlung des Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrags sei eindeutig auf das Eigenkapital abzüglich des Nennkapitals abzustellen. Dies ergebe sich sowohl aus dem Gesetzestext als auch der Gesetzesbegründung. Für eine derartige Auslegung spräche zudem der Sinn und Zweck der Vorschrift, da auch während des Anrechnungsverfahrens die Rückzahlung von Nennkapital grundsätzlich nicht zur Herstellung einer Ausschüttungsbelastung führe.

### Konsequenz

Das für den Steuerpflichtigen günstige Urteil des BFH ist wenig überraschend, war doch schließlich schon zuvor wohl einhellige Auffassung im Schrifttum, dass für die Höchstbetragsermittlung des Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrags auf das um das Nennkapital gekürzte Eigenkapital abzustellen ist. Ungeklärt ist aber weiterhin, ob die Urteilsgrundsätze auch analog für den Bestand der nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen (steuerliches Einlagekonto) angewandt werden können.

## Nur noch "eine" Betriebsstätte bei selbstständiger Tätigkeit

Unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) im Sommer 2011 entschieden, dass ein Arbeitnehmer - wenn überhaupt - nur eine regelmäßige Arbeitsstätte innehaben kann. Entgegen des bisherigen Rechtsverständnisses sei für die Einordnung als regelmäßige Arbeitsstätte eine zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsstätten erforderlich. Die Frage nach dem Ort der regelmäßigen Arbeitsstätte stellt sich insbesondere, wenn Arbeitnehmer fortdauernd und immer wieder verschiedene Tätigkeitsstätten des Arbeitgebers aufsuchen. Die Festlegung des Orts und der Anzahl der Arbeitsstätten hat neben der Anwendung des Reisekostenrechts auch Auswirkungen auf die Berechnung des geldwerten Vorteils bei der privaten Nutzung eines Firmen-Pkw. Gegenstand eines Gerichtsverfahrens vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg war nunmehr die Frage, ob diese Grundsätze auch analog für den Bereich der selbstständig Tätigen, die begrifflich keine Arbeitsstätten sondern Betriebsstätten unterhalten, gelten.

### Sachverhalt

Ein Ehepaar klagte, weil der Ehemann in den Veranlagungsjahren 2001-2003 sowohl als Personalberater als auch als Dozent bzw. Prüfer an verschiedenen Bildungseinrichtungen tätig war. Die Personalberatertätigkeit übte er im Erdgeschoss des eigenen Hauses aus. Für seine Dozenten- und Prüfertätigkeiten musste er hingegen u. a. verschiedene Hochschulen aufsuchen. Das Finanzamt wertete sämtliche Fahrten zu den Hochschulen als begrenzt abzugsfähige Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige, da er diese Fahrten als unbegrenzt abzugsfähige Reisekosten zum Abzug bringen wollte.

### Entscheidung

Das Gericht gab der Klage des Steuerpflichtigen statt und ließ die Aufwendungen als Reisekosten in unbegrenztem Umfang zum Abzug zu. In seiner Urteilsbegründung bezieht sich das Gericht maßgeblich auf die o. g. Rechtsprechungsänderung des BFH: Wenn ein Arbeitnehmer nur (maximal) eine Arbeitsstätte haben kann, könne auch ein Selbstständiger nicht mehrere Betriebsstätten haben. Eine andere Auffassung würde der verfassungsrechtlich gebotenen Gleichbehandlung von Arbeitnehmern und Selbstständigen entgegenstehen.

### Konsequenz

Selbstständig Tätige, die an verschiedenen Orten regelmäßig tätig sind, können ebenfalls (max.) eine regelmäßige Betriebsstätte haben. Dies ist derjenige Standort, an dem sich der ortsgebundene Mittelpunkt der Tätigkeit befindet. Fahrten zwischen der Wohnung und dieser Betriebsstätte sind (weiterhin) nur begrenzt im Rahmen der sog. Pendlerpauschale abzugsfähig. Die Fahrten zu den übrigen Betriebsstätten werden als unbegrenzt abzugsfähige Reisekosten berücksichtigt. Das Finanzamt hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt. Es erscheint indes eher unwahrscheinlich, dass der BFH dieser stattgibt.

## Revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz in Kraft

Am 27.10.2010 wurde das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und der Schweiz (DBA-Schweiz) unterschrieben. Das unterzeichnete DBA richtete sich dabei nach dem OECD-Standard und änderte das bereits seit 1971 bestehende DBA in wesentlichen Punkten. Der zu seinem Inkrafttreten notwendige Austausch der Ratifikationsurkunden erfolgte jedoch erst am 21.12.2011. Entgegen des ursprünglichen Zeitplans findet somit ein Teil der Neuregelungen erst mit Wirkung ab dem 1.1.2012 Anwendung. Die wesentlichen Änderungen des revidierten DBA lassen sich wie folgt zusammenfassen:

### Quellensteuererleichterungen für Dividenden

Ein Quellensteuerabzug auf Dividenden hat zukünftig bereits zu unterbleiben, wenn die im anderen Land ansässige beteiligte Gesellschaft für einen ununterbrochenen Zeitraum von mindestens 12 Monaten unmittelbar mindestens 10 % (zuvor: 20 %) der Anteile besitzt. Die Erleichterung gilt für sämtliche Dividenden, die am oder nach dem 1.1.2011 fällig werden.

### Schiedsklausel

Beide Staaten haben sich auf die Einführung einer Schiedsklausel als Ergänzung bzw. Erweiterung zum Verständigungsverfahren geeinigt. Das Schiedsverfahren wird unter bestimmten Voraussetzungen durchgeführt, wenn sich die zuständigen Behörden im Fall einer abkommenswidrigen Situation nicht im Rahmen eines Verständigungsverfahrens einigen konnten.

### Große Auskunfts-klausel

Wesentliche Änderung des revidierten DBA ist die Vereinbarung einer sogenannten großen Auskunfts-klausel. Nach der kleinen Auskunfts-klausel können nur Auskünfte erbeten oder übermittelt werden, die zur Durchführung des DBA selbst notwendig sind. Demgegenüber sieht die große Auskunfts-klausel die Übermittlung aller Auskünfte vor, die zur Anwendung des DBA oder des innerstaatlichen Rechts eines Vertragsstaats über die unter das Abkommen fallenden Steuern erforderlich sind. Auskünfte können z. B. über die Richtigkeit von Tatsachenbehauptungen oder über Beweismittel, die zur steuerlichen Beurteilung erforderlich sind, angefordert werden. Auskünfte zur Durchführung rein innerstaatlichen Rechts, wie beispielsweise Spontanauskünfte, sind somit ebenfalls zulässig.

### Konsequenz

Das nunmehr endgültig in Kraft getretene revidierte DBA ist streng zu trennen vom - auch in der breiten Öffentlichkeit kontrovers diskutierten - Steuerabkommen zur Behandlung von Kapitalanlagen deutscher Steuerpflichtiger in der Schweiz vom 21.9.2011. Dieses befindet sich derzeit noch im Ratifizierungsprozess, wobei es unsicher erscheint, ob der Bundesrat seine Zustimmung erteilen wird. Das Steuerabkommen, das am 1.1.2013 in Kraft treten soll, sieht insbesondere eine Abgeltungsteuer auf zukünftige Erträge sowie eine Pauschalbesteuerung für bislang nicht versteuerte Kapitalanlagen vor.

## Behindertendienstfahrten umsatzsteuerfrei?

Leistungen eines Wohlfahrtsverbandes sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit. So müssen die Leistungen unter anderem unmittelbar dem nach der Satzung begünstigten Personenkreis zugute kommen. Mit der Auslegung des Begriffs der Unmittelbarkeit hatte sich kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH) zu befassen.

### Sachverhalt

Ein Wohlfahrtsverband betreibt einen Fahrdienst. Gemäß der Bestimmungen der Verträge, die der Verband mit gemeinnützigen Organisationen, dem Amt für Kindertagesstätten, sowie dem Jugend- und dem Sozialamt abgeschlossen hat, werden Menschen zu den entsprechenden Einrichtungen befördert. Die meisten der beförderten Menschen sind Personen, die hilfsbedürftig und nach der Satzung des Vereins begünstigt sind. Das Finanzamt jedoch lehnte die Anwendbarkeit der Umsatzsteuerbefreiung ab und unterwarf die Umsätze dem Regelsteuersatz. Dagegen klagte der Verband und bekam Recht.

### **Entscheidung**

Der BFH erkannte die Umsatzsteuerbefreiung an. Die Leistungen kommen dem begünstigten Personenkreis auch dann unmittelbar zugute, wenn das Unternehmen Fahrdienstleistungen ohne Zwischenschaltung Dritter an Menschen mit Behinderung erbringt und dabei aufgrund eines mit einer anderen Person abgeschlossenen Vertrags tätig wird. Die Unmittelbarkeit ist leistungsbezogen auszulegen. Entscheidend ist, dass der Wohlfahrtsverband die Fahrdienstleistungen ohne Zwischenschaltung Dritter tatsächlich an die hilfsbedürftigen Personen selbst erbringt.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist zu begrüßen. Die Finanzverwaltung wird ihre gegenläufige Auffassung im Umsatzsteueranwendungserlass anpassen müssen.

## **Bundesfinanzministerium: Keine Anerkennung der grenzüberschreitenden gewerbsteuerlichen Organschaft**

Mit Urteil aus Februar 2011 hat der Bundesfinanzhof (BFH) eine grenzüberschreitende gewerbsteuerliche Organschaft zwischen einer inländischen Untergesellschaft und einer britischen Obergesellschaft für das Streitjahr 1999 anerkannt. Zwar ergebe sich dies nicht aus dem Gesetzeswortlaut, wonach zwingende Voraussetzung für die Anerkennung einer Obergesellschaft als Organträger ist, dass diese ihre Geschäftsleitung im Inland hat. Das Erfordernis einer inländischen Geschäftsleitung verstoße jedoch gegen das im Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und Großbritannien vereinbarte Diskriminierungsverbot. Dieses gebiete, dass ein inländisches Unternehmen, welches von im Ausland ansässigen Anteilseignern beherrscht werde, nicht schlechter behandelt werden dürfe als ein inländerbeherrschtes Inlandsunternehmen.

### **Bedeutung des Urteils**

Das Urteil des BFH ist auf aktuelle Sachverhalte nicht unmittelbar übertragbar. Die Anerkennung einer gewerbsteuerlichen Organschaft - wie auch seit jeher die körperschaftsteuerliche Organschaft - erfordert, anders als im Streitjahr 1999, nunmehr auch den Abschluss und die tatsächliche Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrags. Enthält das jeweils anzuwendende DBA daher eine Diskriminierungsklausel entsprechend der des OECD-Musterabkommens, wird eine grenzüberschreitende Organschaft nur anerkannt, wenn neben den sonstigen Voraussetzungen auch ein Ergebnisabführungsvertrag abgeschlossen und durchgeführt wird. Ob und inwieweit das Erfordernis eines Ergebnisabführungsvertrags für die Anerkennung eines Organschaftsverhältnisses wiederum den Anforderungen des Europarechts entspricht, ist derzeit noch ungeklärt.

### **Reaktion der Finanzverwaltung**

Mit Schreiben vom 27.12.2011 hat die Finanzverwaltung erwartungsgemäß mit einem Nichtanwendungserlass auf die Entscheidung des BFH reagiert. Demnach ist das Urteil nicht über den entschiedenen Einzelsachverhalt hinaus anzuwenden.

### **Konsequenz**

Die Europatauglichkeit der aktuellen Organschaftsregelungen ist eines der umstrittensten Themen des internationalen Steuerrechts. Das letzte Wort ist hier noch nicht gesprochen, wie auch das aktuelle Vertragsverletzungsverfahren der Europäischen Kommission zeigt. In diesem äußert die Kommission europarechtlichen Bedenken gegen das Erfordernis des doppelten Inlandsbezugs von Organgesellschaften, wonach diese sowohl ihren Sitz als auch ihre Geschäftsleitung in Deutschland haben müssen. Fraglich ist, ob diese Bedenken durch ein im März 2011 veröffentlichtes Schreiben des Bundesfinanzministeriums beseitigt sind. Aufgrund der hohen Komplexität der Materie sowie der sich ständig weiterentwickelnden Rechtsgrundsätze sollte in der Praxis in Fällen von grenzüberschreitenden Organschaften stets die Heranziehung eines steuerlichen Beraters erwogen werden.

## Zweifel Fragen zur Übertragung und Überführung von Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 EStG

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zu einigen Zweifelsfragen im Bereich der Übertragung und Überführung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen verschiedenen Betriebsvermögen Stellung genommen.

### Sachverhalt

Werden Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens in das Privatvermögen im Wege der Entnahme überführt, so erfolgt dies zum Teilwert. Der Teilwert ist derjenige Wert, den ein potentieller Erwerber für das einzelne Wirtschaftsgut zahlen würde. Damit werden grundsätzlich die stillen Reserven aufgedeckt. Der Steuerpflichtige oder die Personengesellschaft erzielt einen steuerbaren Gewinn in Höhe der Differenz zwischen Teilwert und Buchwert des Wirtschaftsgutes. Von diesem Grundsatz gibt es eine Ausnahme, die es dem (Mit-)Unternehmer ermöglichen soll, einzelne Wirtschaftsgüter von einem (Sonder-)Betriebsvermögen in ein anderes (Sonder-)Betriebsvermögen steuerneutral zu überführen. Die Voraussetzungen dieser Regelung sind seit langem strittig diskutiert worden.

### Entscheidung

Nun hat das BMF mit Schreiben vom 8.12.2011 zu Zweifelsfragen der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern Stellung genommen. So hat sich das BMF zum Beispiel zu der Frage geäußert, ob man Wirtschaftsgüter aus einem Gesamthandsvermögen in ein anderes Gesamthandsvermögen übertragen kann. Die Möglichkeit der steuerneutralen Übertragung hat das BMF ausdrücklich verneint. Weiterhin hat das BMF sich zu der Unentgeltlichkeit einer Übertragung geäußert. Wird ein Wirtschaftsgut in ein Gesamthandsvermögen übertragen, so kann dies nur dann steuerneutral erfolgen, wenn die Übertragung unentgeltlich oder gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten erfolgt. Eine andere Gegenleistung ist schädlich. Hierzu stellt das BMF klar, dass die zeitgleiche Übernahme von Verbindlichkeiten Entgelt darstellt. Diese Aussage bedarf bei der Übertragung von Grundstücken besonderer Beachtung. Häufig wird man die Darlehensverbindlichkeiten, die zur Anschaffung der Immobilie begründet wurden, mit übertragen wollen. Dies ist ausdrücklich schädlich.

### Konsequenz

Das Schreiben des BMF gewährt hinsichtlich einiger Zweifelsfragen Rechtssicherheit. Soweit die offenen Fragen nämlich durch dieses Schreiben beantwortet werden, wird sich die Finanzverwaltung an diesen Antworten festhalten lassen (müssen). Andere Fragen sind demgegenüber offen geblieben. In jedem Fall empfiehlt sich die Zuziehung eines steuerlichen Beraters.

## Land- und Forstwirtschaft: Zuordnung entfernt liegender Grundstücke

Inwieweit ein Grundstück, das über 100 km von einer Hofstelle entfernt liegt, noch dem notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögen eines aktiv bewirtschafteten oder verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs zugeordnet werden kann, entschied kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH).

### Sachverhalt

Der Eigentümer eines landwirtschaftlichen Betriebs, der von 1992 bis 2005 als Ganzes verpachtet war, kaufte im Jahr 1996 eine rund 80 km entfernte landwirtschaftlich genutzte Fläche. Zum Zeitpunkt des Flächenkaufs war diese noch bis 2002 an einen dritten Landwirt verpachtet. Der Pachtvertrag wurde bis Ende September 2005 jeweils um ein weiteres Jahr verlängert. Ab Oktober 2005 ließ der Eigentümer sowohl seinen Betrieb als auch die erworbene Fläche durch einen Lohnunternehmer bewirtschaften. Der Kauf der Fläche wurde mittels einer gewinnmindernden, gebildeten, aus Flächenverkäufen resultierenden Rücklage finanziert, die in voller Höhe auf die neue Fläche übertragen wurde. Die neue Fläche wurde in der Bilanz 1996/97 ausgewiesen und die gebildete Rücklage erfolgsneutral aufgelöst. Aus Sicht des Betriebsprüfers war die neue Fläche nicht dem Betriebsvermögen zuzuordnen, da nach dessen Auffassung insbesondere eine Distanz von 80 km einen einheitlichen Betrieb faktisch unmöglich mache. Infolgedessen sei die zuvor gebildete Rücklage nicht auf die Fläche übertragbar und müsse gewinnerhöhend aufgelöst werden. Dagegen klagte der Eigentümer und unterlag schließlich vor dem BFH.

## Entscheidung

Nach Ansicht der Richter war eine gewinnneutrale Auflösung der Rücklage nicht möglich. Allerdings sei die Zuordnung einer zusätzlich erworbenen Fläche zum Betriebsvermögen nicht ausschließlich von der räumlichen Distanz sowie dem zwischen dem Kauf und dem Bewirtschaftungsbeginn liegenden Zeitraum abhängig. So sei für eine Zuordnung zum Betriebsvermögen vielmehr entscheidend, ob sich für den Betrieb das Gesamtbild eines einheitlichen Betriebs ergebe. Ein solches besteht allgemein dann, wenn eine hohe Intensität zwischen den einzelnen Betriebsteilen existiert, welche durch das Bestehen eines wirtschaftlichen, finanziellen und organisatorischen Zusammenhangs gekennzeichnet ist. Hinsichtlich der räumlichen Nähe zum Betrieb zieht der BFH die Grenze bei 100 km; bei größeren Entfernungen ist eine Zuordnung zum Betriebsvermögen nicht mehr gegeben.

## Konsequenz

Ist sowohl die Entfernung zwischen den Betriebsteilen als auch der Bewirtschaftungsbeginn in Hinblick auf das Gesamtbild eines einheitlichen Betriebs kritisch zu beurteilen, ist darauf zu achten, bereits zum Zeitpunkt des Kaufs Indizien zu schaffen, die ein solches Gesamtbild stärken. So sind z. B. noch existierende Pachtverträge frühestmöglich zu kündigen. Besteht eine größere Entfernung zwischen den Betriebsteilen, sollte durch eine ausreichende Dokumentation die Verflechtung der Betriebsteile nachgewiesen werden.

## Veröffentlichung des neuen Umwandlungssteuererlasses

Durch das sog. SEStEG vom 7.12.2006 wurde das Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) neu gefasst. Ziel des neuen UmwStG war u. a. die europarechtskonforme Ausgestaltung, die insbesondere durch die Erweiterung des Anwendungsbereichs auch auf Umwandlungen innerhalb der EU erreicht werden sollte. Nachdem die Finanzverwaltung Anfang Mai 2011 nach langer Wartezeit ihre Auffassung zum neuen UmwStG im Entwurf des neuen Umwandlungssteuererlasses (UmwStE) dargelegt hat, einigten sich Bund und Länder am 11.11.2011 über den endgültigen Inhalt des neuen Erlasses. Die wichtigsten Punkte und Änderungen gegenüber der Entwurfsfassung werden im Folgenden kurz dargestellt.

### Begriff des Teilbetriebs

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung war ein Teilbetrieb ein mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestatteter organisch geschlossener Teil des Gesamtbetriebs, der für sich alleine lebensfähig ist (nationales Teilbetriebsverständnis). Zukünftig soll sich der Teilbetrieb aber ausschließlich nach dem europäischen Teilbetriebsbegriff, wie er in der Fusionsrichtlinie definiert wird, bestimmen.

### Umfang des Teilbetriebs

Ging man bislang davon aus, dass einem Teilbetrieb nur die funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen zugeordnet werden müssen, sind nach dem neuen UmwStE einem Teilbetrieb daneben auch diejenigen Wirtschaftsgüter, die mit dem Teilbetrieb wirtschaftlich zusammenhängen, zuzuordnen. Diese Verschärfung dürfte in der Praxis für erhebliche Schwierigkeiten sorgen.

### Zeitpunkt des Vorliegens eines Teilbetriebs

Nach geänderter Auffassung der Finanzverwaltung müssen die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Teilbetriebs bereits am steuerlichen Übertragungstichtag gegeben sein. Entgegen des bisherigen Verständnisses, wonach die Voraussetzungen erst im Zeitpunkt des Umwandlungs- oder Einbringungsbeschlusses vorliegen mussten, können somit im steuerlichen Rückwirkungszeitraum keine (letzten) organisatorischen, personellen oder sonstige Maßnahmen mehr getroffen werden, um den Anforderungen eines Teilbetriebs zu genügen. Ein Teilbetrieb im Aufbau ist nach Auffassung der Finanzverwaltung somit nicht mehr ausreichend.

### Übergangsregelungen

Das geänderte Verständnis der Finanzverwaltung zu Begriff, Umfang und Zeitpunkt des Vorliegens eines Teilbetriebs stellt eine erhebliche Verschärfung gegenüber dem alten UmwStE dar. Hier wurde daher eine Übergangsregelung geschaffen: Bei Umwandlungsbeschlüssen und Einbringungs-

verträgen, die bis zum 31.12.2011 getroffen bzw. geschlossen wurden, soll es ausreichend sein, wenn dem bisherigen Verständnis an die Teilbetriebsanforderungen entsprochen wird.

### **Gemeinsam genutzte wesentliche Betriebsgrundlagen**

Wird eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage von mehreren Teilbetrieben gleichzeitig genutzt, steht dies nach Auffassung der Finanzverwaltung einer steuerneutralen (Auf- oder Ab-)Spaltung entgegen. Eine Ausnahme gilt lediglich für Grundstücke, wenn diese zivilrechtlich bis zum Spaltungsbeschluss real aufgeteilt werden. Im Einzelfall soll bei Grundstücken aus Billigkeitsgründen auch eine ideelle Teilung im Wege des Bruchteilseigentums ausreichend sein. Stellt in der Praxis eine gemeinsam genutzte wesentliche Betriebsgrundlage ein Spaltungshindernis dar, so bietet sich aus gestalterischer Sicht die Einbringung als Alternative zur Spaltung an. Im Gegensatz zur (Ab-)Spaltung stellt die Einbringung nämlich keine Voraussetzungen an die steuerliche Qualifikation des zurückbleibenden Vermögens.

### **Mitunternehmer-Anteile sind keine wesentliche Betriebsgrundlage**

Nach erheblicher Kritik seitens der Verbände und des Schrifttums hat die Finanzverwaltung ihre im Mai-Entwurf vertretene Auffassung, wonach auch Mitunternehmer-Anteile wesentliche Betriebsgrundlage eines Teilbetriebs sein können und folglich für eine Buchwertfortführung zwingend mitzuübertragen sind, aufgegeben. Wie bereits nach altem Verständnis sind Mitunternehmer-Anteile auch zukünftig unter keinen Umständen als wesentliche Betriebsgrundlage zu qualifizieren.

### **Antrag auf Buchwert- oder Zwischenwertansatz**

Sofern die entsprechenden Voraussetzungen für einen Buch- oder Zwischenwertansatz vorliegen, kann dieser nach dem Gesetzeswortlaut nur auf Antrag gewährt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist zusätzlich zu diesem Antrag das Aufstellen einer steuerlichen Schlussbilanz zwingend erforderlich. Diese Schlussbilanz ist dabei nicht mit einer "normalen" steuerlichen Jahresbilanz gleichzusetzen. Eine solche Gleichstellung kann nur dann gelingen, wenn ausdrücklich erklärt wird, dass die reguläre Jahressteuerbilanz der steuerlichen Schlussbilanz entsprechen soll. Eine solche Erklärung könne sodann auch als konkludent gestellter Antrag auf Buchwertansatz gesehen werden. Übergangsregelung: Für Altfälle verzichtet die Finanzverwaltung auf die gesonderte Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz, wenn zum Einen bis zum 31.12.2011 ein unwiderruflicher Antrag auf Buchwertfortführung gestellt und zum Anderen eine steuerliche Jahresbilanz auf den steuerlichen Übertragungsstichtag bis zum 31.12.2011 eingereicht wurde und diese der steuerlichen Schlussbilanz entspricht.

### **Einbringung in Personengesellschaft**

Entgegen der Auffassung des Bundesfinanzhof vertritt die Finanzverwaltung die (für den Steuerpflichtigen günstige) Ansicht, dass auch die 100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als Teilbetrieb qualifiziert und somit aus einem Betriebsvermögen steuerneutral in eine Personengesellschaft eingebracht werden kann.

### **Verschmelzungen auf und Einbringung in Organgesellschaften**

Nach Auffassung der Finanzverwaltung im finalen UmwStE können nunmehr Umwandlungen auf bzw. Einbringungen in Organgesellschaften zu Buchwerten erfolgen, wenn das dem Organträger zugerechnete Einkommen der Körperschaftsteuer unterliegt. Soweit das zugerechnete Einkommen indes letztendlich der Besteuerung mit Einkommensteuer unterliegt, will die Finanzverwaltung die Buchwertfortführung nur aus Billigkeitsgründen und nur dann gewähren, wenn ein entsprechender Antrag aller an der Umwandlung Beteiligten gestellt wird.

### **Fazit**

Der finale UmwStE enthält zwar im Vergleich zur Mai-Fassung noch etliche Änderungen, bleibt jedoch weit hinter den zahlreichen Verbesserungsvorschlägen seitens der Verbände und des Schrifttums zurück. Die erheblichen Verschärfungen gegenüber dem alten UmwStE aus dem Jahr 1998 sind zukünftig zwingend zu beachten, insbesondere da die von der Finanzverwaltung zum Teil gewährten Übergangsregelungen nur für Umwandlungsbeschlüsse und Einbringungsverträge gelten, die bis zum 31.12.2011 erfolgten bzw. geschlossen wurden.

## Bundesfinanzministerium: Nichtanwendung der Theorie der finalen Betriebsaufgabe

Unter Änderung seiner ständigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) in 2008 entschieden, dass die Überführung eines Wirtschaftsguts aus einem inländischen Betrieb in eine ausländische Betriebsstätte keine gewinnrealisierende und damit sofort zu versteuernde Entnahme auslöse (Aufgabe der finalen Entnahmetheorie). Folgerichtig entschied der BFH ein Jahr später, dass auch Verlegung des Betriebs in das Ausland nicht zur Annahme einer (fiktiven) Betriebsaufgabe führe (Aufgabe der finalen Betriebsaufgabentheorie). Nachdem das Finanzamt bereits im Mai 2009 auf die vom BFH aufgegebene finale Entnahmetheorie mit einem Nichtanwendungserlass reagierte, stellt er nun mit Schreiben vom 18.11.2011 klar, dass auch die Aufgabe der finalen Betriebsaufgabentheorie nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden ist. Dies begründet die Finanzverwaltung insbesondere mit den nachfolgenden Gesetzesänderungen.

### Reaktionen des Gesetzgebers

Bereits mit Einführung des SEStEG im Jahr 2006 wurde seitens des Gesetzgebers der Versuch unternommen, eine gesetzliche Normierung der Entstrickungstatbestände zu erreichen. Als Reaktion auf die oben genannten BFH-Entscheidungen nahm der Gesetzgeber im Rahmen des Jahressteuergesetzes (JStG) 2010 weitere "Verbesserungen" vor. Hierdurch sollte gewährleistet werden, dass die jahrzehntelange BFH-Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zur finalen Entnahme und zur finalen Betriebsaufgabe gesetzlich festgeschrieben wird. Die Änderungen durch das JStG 2010 sind dabei grundsätzlich auch rückwirkend anzuwenden.

### Konsequenz

Die Reaktion der Finanzverwaltung, nämlich auf ein unliebsames Urteil mit einem Nichtanwendungserlass zu antworten, überrascht nicht. Steuerpflichtige sollten sich hiervon aber nicht entmutigen lassen. So ist im Schrifttum zum einen streitig, ob die im Rahmen des JStG 2010 vollzogenen Gesetzesänderungen die vor der Rechtsprechungsänderung geltende Rechtslage wiederherzustellen vermögen. Zum anderen werden auch europarechtliche Bedenken gegen die sofortige Gewinnbesteuerung bei Auslandsverlagerungen geltend gemacht. Mangels höchstgerichtlicher Rechtsprechung sind viele Entstrickungsfragen weiterhin ungelöst, so dass der Steuerpflichtige stets prüfen sollte, ob entsprechende Fälle im Einzelfall offen zu halten sind.

## Bilanzierung von Rückkaufverpflichtungen im Kfz-Handel

Das Bundesfinanzministerium (BMF) erkennt die Bilanzierungsgrundsätze des Bundesfinanzhofs (BFH) zu Rückkaufoptionen im Bereich des Kfz-Handels an. Die Anwendung wird auf die Käufer ausgeweitet, soweit sie bilanzierungspflichtig sind.

### Sachverhalt

Kfz-Händler räumen ihren Kunden häufig die Option ein, die Fahrzeuge zurückzukaufen. Mit Urteil aus November 2010 hat der BFH entschieden, dass diese Rückkaufverpflichtung des Kfz-Händlers ein wirtschaftlich und rechtlich selbstständiges Wirtschaftsgut darstellt. Für die Rückkaufverpflichtung hat der Kfz-Händler als Optionsgeber eine Verbindlichkeit zu bilden.

### Entscheidung

Bezug nehmend auf das Urteil des BFH erging im Oktober 2011 ein BMF-Schreiben zur Bilanzierung derartiger Optionen. Für den Kfz-Händler stellt die Optionsverpflichtung ein selbstständiges Wirtschaftsgut dar, für das eine Verbindlichkeit in der Bilanz auszuweisen ist. Die Höhe bestimmt sich für diesen Bilanzposten nach dem für die Optionseinräumung erzielten Entgelt. Da regelmäßig ein Gesamtkaufpreis vereinbart wird, ist das Entgelt für die Rückkaufoption durch Fremdvergleich zu ermitteln. Es ist zu ermitteln, was der Käufer für das Kfz ohne die Option gezahlt hätte. Die Verbindlichkeit ist erfolgswirksam auszubuchen, wenn die Option durch den Käufer ausgeübt wird oder die Ausübungsfrist abläuft. Die vom BFH offen gelassene Frage, wie sich eine Veränderung des mit der Option verbundenen Risikos nach der Optionseinräumung auf die Bilanz auswirkt, beantwortet das BMF wie folgt: Steigt das mit der Option verbundene Risiko, beispielsweise weil ein Preisverfall auf dem Gebrauchtwagenmarkt zu beobachten ist, bleibt dies als sogenannte Drohverlustrückstellung steuerlich unbeachtlich. Auch zu der vom BFH offen gelassenen Frage, wie die Opti-

on bei einem bilanzierenden Käufer abgebildet werden muss, nimmt das BMF nun Stellung. Für den Käufer und Optionsnehmer stellt die Option ein nicht abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut dar. Es ist daher grundsätzlich mit den Anschaffungskosten anzusetzen. Die für den Kfz-Händler entwickelten Grundsätze für die Bewertung gelten also auch für den Optionsnehmer. Dieses immaterielle Wirtschaftsgut ist erfolgswirksam auszubuchen, wenn der Käufer seine Option ausübt oder die Ausübungsfrist abläuft.

#### **Konsequenz**

Für die Bilanzierung und Bewertung von Rückkaufoptionen gelten - jedenfalls für den Bereich des Kfz-Handels - neue Grundsätze. Kfz-Händler können die Rückkaufverpflichtung als Verbindlichkeit passivieren. Die Käufer müssen sie als immaterielle Vermögensgegenstände ausweisen.

### **Teilwertabschreibung auf Aktien nach Maßgabe des Börsenkurses**

**S**inkt der Börsenkurs der im Anlagevermögen gehaltenen Aktien zum Bilanzstichtag unter den Buchwert, so darf der Börsenkurs auch dann angesetzt werden, wenn er sich bis zur Bilanzaufstellung erholt. Das Ausmaß der Differenz ist unerheblich. Nur wenn schon am Bilanzstichtag konkrete Anhaltspunkte vorliegen, dass die Wertminderung nur vorübergehend ist, scheidet eine Teilwertabschreibung aus.

#### **Sachverhalt**

Die klägerische AG hielt in ihrem Anlagevermögen die Beteiligungen an 3 Aktienfonds. Auf diese Beteiligungen nahm sie eine Teilwertabschreibung auf den Depotwert am Bilanzstichtag vor. 6 Jahre später vertrat das Finanzamt aufgrund einer inzwischen eingetretenen Erholung der Kurse der vom Fonds gehaltenen Aktien die Auffassung, die Wertminderung sei nicht dauerhaft. Es erkannte mithin die Teilwertabschreibung nicht an.

#### **Entscheidung**

Diese Auffassung teilte der Bundesfinanzhof (BFH) nicht. Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens können auf den Teilwert abgeschrieben werden, wenn eine "voraussichtlich dauernde Wertminderung" eingetreten ist. Zu beurteilen ist dies nach den Verhältnissen die am Bilanzstichtag vorliegen. Für Aktien und Aktienfonds orientiert sich der Wert grundsätzlich am Aktienkurs. Sinkt damit der Aktienkurs unter den Buchwert, so kann dieser angesetzt werden. Entgegen bisheriger Auffassung gilt dies auch für Kursverluste aufgrund marktüblicher Wertschwankungen. Eine solche Teilwertabschreibung verbietet sich nur dann, wenn konkrete Anhaltspunkte (z. B. Kursmanipulationen) für ein baldiges Steigen des Kurses vorliegen. Demgegenüber reicht allein die Möglichkeit einer Wertsteigerung nicht aus. Dementsprechend ist die Kursentwicklung nach dem Bilanzstichtag für die Bewertung der Aktien nicht erheblich. Diese stellt - entgegen der bisherigen Rechtsprechung - keine wertaufhellende, sondern eine wertbegründende Tatsache dar. Dies findet ggf. Niederschlag in der nächsten Bilanz. Diese Grundsätze sind regelmäßig auch auf Aktienfonds anzuwenden.

#### **Konsequenz**

Im Anlagevermögen gehaltene Aktien dürfen auf den Kurswert am Bilanzstichtag abgeschrieben werden. Es ist unerheblich, wie weit der Börsenkurs vom Buchwert abweicht. Eine Erholung des Börsenkurses zwischen Bilanzstichtag und Aufstellung/Feststellung der Bilanz ist unbeachtlich. Nur wenn schon am Bilanzstichtag konkrete Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Wertminderung nicht dauerhaft ist, darf der niedrigere Teilwert nicht angesetzt werden.

### **Darlehensrückzahlung im Insolvenzverfahren**

**V**or Inkrafttreten der GmbH-Rechtsreform zum 1.11.2008 unterlagen die in der Krise gewährten oder der GmbH belassenen Gesellschafterdarlehen dem so genannten Eigenkapitalersatzrecht. Hiernach durfte eine Rückzahlung dieser Darlehen nicht erfolgen, solange eine Unterbilanz bestand. Nach den Neuregelungen wird nunmehr die Nachrangigkeit von Gesellschafterdarlehen gesetzlich angeordnet. Ferner können Rückzahlungen auf Darlehen, die innerhalb des letzten Jahres vor Stellung eines Insolvenzantrags erfolgt sind, vom Insolvenzverwalter angefochten werden. Ist das Insolvenzverfahren nach dem 1.11.2008 eröffnet, finden ausschließlich die Neuregelungen

Anwendung. Die Forderung eines Darlehensgebers, der länger als ein Jahr vor Insolvenzeröffnung kein Gesellschafter mehr war, ist nicht nachrangig und kann in der Insolvenz durchgesetzt werden.

### **Sachverhalt**

Die Rechtvorgängerin der Klägerin hat der Schuldnerin im Jahr 2000 ein Gesellschafterdarlehen in Höhe von 1,5 Mio. DM gewährt. Im Jahr 2002 veräußerte die Klägerin ihre Gesellschaftsanteile an die Mitgesellschafter und verpflichtete sich, der Schuldnerin weitere Darlehensmittel zu gewähren. Die Klägerin und die Erwerber erklärten bezüglich der Darlehen einen bis zum 31.12.2005 befristeten Rangrücktritt. Mit der Klage verlangt die Klägerin von der Schuldnerin die Rückzahlung der Darlehen. Das Landgericht hat die Klage wegen eigenkapitalersetzender Darlehen abgewiesen. Am 4. 11.2010 wurde über das Vermögen der Schuldnerin das Insolvenzverfahren eröffnet und der Beklagte zum Insolvenzverwalter bestellt. Mit Urteil vom 22.11.2010 gab das Berufungsgericht der Klage statt. Hiergegen richtet sich die Nichtzulassungsbeschwerde.

### **Entscheidung**

Weil das Insolvenzverfahren erst 2010 eröffnet wurde, kann die Klägerin grundsätzlich die Rückzahlung der Darlehen durchsetzen. Auch ist die Forderung nicht als nachrangig zu behandeln, denn die Forderung eines ausscheidenden Gesellschafters soll nur für eine begrenzte Zeit der Subordination unterliegen. Zum Schutz vor kurzfristigen Gesellschafterwechseln zwecks Umgehung der Nachrangigkeit ist eine einjährige Frist, gerechnet ab dem Eröffnungsantrag, heranzuziehen. Die Klägerin ist früher als ein Jahr vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens aus der Schuldnerin ausgeschieden, so dass die Forderung nicht mehr als nachrangig zu behandeln ist. Ferner war die vertragliche Rangrücktrittsvereinbarung wirksam bis zum Ablauf des Jahres 2005 befristet.

### **Konsequenz**

Hinsichtlich der Umstellung auf das zeitliche Konzept der Insolvenzordnung wird kritisiert, dass eine Rückzahlung der Darlehen und damit ein Vermögensabfluss nicht mit einem Gesellschafterwechsel vergleichbar ist.

## **Gewinnzurechnung bei ausgeschiedenem Gesellschafter**

**D**ie Auflösung einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) führt dazu, dass die Gesellschafter die ihnen gegen die gesamte Hand (und gegen die Mitgesellschafter) zustehenden Ansprüche nicht mehr selbstständig durchsetzen können (sog. Durchsetzungssperre). Diese sind vielmehr als unselbstständige Rechnungsposten in die Schlussrechnung aufzunehmen, deren Saldo sodann ergibt, wer von wem noch etwas fordern kann. In diesem Zusammenhang ist einem aus einer Personengesellschaft ausscheidenden Gesellschafter der gemeinschaftlich erzielte laufende Gewinn grundsätzlich auch dann anteilig persönlich zuzurechnen, wenn die verbleibenden Gesellschafter die Auszahlung verweigern, weil sie gegen den Ausgeschiedenen Schadensersatzansprüche in übersteigender Höhe haben. Dies gilt, so der Bundesfinanzhof (BFH) aktuell, auch dann, wenn der Anspruch des ausgeschiedenen Gesellschafters der vorbeschriebenen Durchsetzungssperre unterliegt.

### **Sachverhalt**

Der klagende ausgeschiedene Gesellschafter war zu 15 % am laufenden Gewinn seiner GbR beteiligt. Die verbliebenen Gesellschafter verweigerten die Auszahlung seines Gewinnanteils, weil der Ausgeschiedene ihnen Schadensersatz in übersteigender Höhe schuldete. Das Landgericht wies die Klage des Ausgeschiedenen ab, da der Abfindungsanspruch nicht isoliert geltend gemacht werden könne. Die Parteien streiten deshalb in einem weiteren Zivilprozess um den Auseinandersetzungsanspruch. Dennoch rechnete das hier beklagte Finanzamt zwischenzeitlich dem ausgeschiedenen Gesellschafter die laufenden Gewinne zu. Die dagegen gerichtete Klage hatte vor dem Finanzgericht Erfolg, weil der ausgeschiedene Gesellschafter keine Möglichkeit habe, die Auszahlung zu erzwingen, solange der Zivilprozess über die Auseinandersetzungsbilanz nicht beendet sei.

### Entscheidung

Der BFH teilte diese Ansicht nicht. Der Gewinn ist den Mitunternehmern im Zeitpunkt der Entstehung zuzurechnen und nicht erst im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses. Denn dann wäre ein Gewinn bis dahin niemandem zurechenbar. Auch ist der Zufluss des Gewinns beim einzelnen Mitunternehmer keine Voraussetzung für die anteilige steuerliche Zurechnung des gemeinschaftlich erzielten Gewinns. Die Tatsache, dass die Gesellschafter ihre Ansprüche bei Auflösung der GbR nicht mehr selbstständig durchsetzen können, sondern diese in die Schlussrechnung aufnehmen müssen, ändert nichts daran, dass der im Auseinandersetzungsanspruch enthaltene laufende Gewinn dem Kläger steuerlich zuzurechnen ist. Der Kläger hat nämlich insofern den Besteuerungstatbestand verwirklicht.

### Konsequenz

Nach dem Hinweis des BFH sind besondere persönliche Härten, die sich im Einzelfall bei einer Besteuerung ohne vorangegangenen Zufluss an Liquidität ergeben können, erforderlichenfalls im Billigkeitswege zu mildern.

## Berücksichtigung des Alters bei Sozialauswahl ist nicht diskriminierend

**D**ass Kündigungen in den Anwendungsbereich der Diskriminierungsschutzvorschriften fallen, ist inzwischen ständige Rechtsprechung. Nach deutschem Recht ist es zulässig, bei betriebsbedingten Kündigungen Altersgruppen zu bilden, aus denen dann die betriebsbedingt zu kündigenden Arbeitnehmer ermittelt werden. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte nunmehr darüber zu befinden, ob diese Altersgruppenbildung auch europäischen Diskriminierungsverboten entspricht, oder ob der Europäische Gerichtshof (EuGH) hierüber entscheiden müsse.

### Sachverhalt

Der beklagte Arbeitgeber hatte sich im Rahmen dringend erforderlicher betriebsbedingter Kündigungen mit dem Betriebsrat auf die Bildung von Altersgruppen und Richtlinien für die Sozialauswahl geeinigt. Auf dieser Grundlage wurde dem Kläger betriebsbedingt gekündigt. Hiergegen wandte er sich und klagte mit der Begründung, die Kündigung sei altersdiskriminierend ausgesprochen worden.

### Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht wies die Klage ab. Insbesondere die Bildung von Altersgruppen sei auch nach unionsrechtlichen Diskriminierungsrichtlinien nicht zu beanstanden. Zwar sei damit eine unterschiedliche Behandlung der Arbeitnehmer aufgrund ihres Alters verbunden. Diese sei aber auch nach unionsrechtlichen Vorschriften gerechtfertigt, weil die Bildung von Altersgruppen rechtmäßige Ziele der Beschäftigungspolitik wahre, nämlich zum einen den Schutz älterer Arbeitnehmer und zum anderen die berufliche Eingliederung jüngerer Arbeitnehmer. Darüber hinaus diene die Bildung von Altersgruppen einer homogenen Gestaltung der Demografie in der Belegschaft. Vor diesem Hintergrund sei ein Anrufen des Europäischen Gerichtshofs in der Sache nicht erforderlich.

### Konsequenz

Die Entscheidung bringt Rechtssicherheit. Insbesondere ist zu begrüßen, dass das Bundesarbeitsgericht sich in eigener Kompetenz zuständig erklärt hat, die unionsrechtliche Fragestellung zu entscheiden.

## Verkäufer haftet dem Arbeitgeber nicht für Ladendiebstähle

**E**in Arbeitnehmer haftet seinem Arbeitgeber gegenüber für einen diesem entstandenen Schaden aus seiner Tätigkeit nur dann, wenn den Arbeitnehmer ein Verschulden von mindestens grober Fahrlässigkeit trifft. Bei nur leichter Fahrlässigkeit ist die Arbeitnehmerhaftung ausgeschlossen. Das Arbeitsgericht Oberhausen hatte darüber zu befinden, ob einem Verkäufer, in dessen Dienstzeit aus dem Lager Ware gestohlen wird, eine solche haftungsbegründende grobe Fahrlässigkeit zur Last gelegt werden kann.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war als Verkäufer in einem Mobilfunkgeschäft beschäftigt. Während seiner Arbeitszeit und während er sich in einem Verkaufsgespräch befand, wurden aus dem Lagerraum, der sich hinter dem Ladenlokal befand, mehrere Mobiltelefone gestohlen. Dem Kläger wurde (zulässigerweise in der Probezeit) gekündigt. Mit seiner Klage machte er seinen letzten Lohn geltend, gegen den der Arbeitgeber Schadensersatzansprüchen wegen des Diebstahls aufgerechnet hatte und widerlegend weiteren Schadensersatz geltend machte.

### **Entscheidung**

Das Arbeitsgericht Oberhausen gab der Klage statt und wies die Widerklage ab. Im Arbeitsverhältnis hatte der Arbeitnehmer erst ab grober Fahrlässigkeit. Diese sei dem Kläger nicht zur Last zu legen (allenfalls leichte Fahrlässigkeit). In Ermangelung eines Schadensersatzanspruchs könne der Arbeitgeber auch keine Aufrechnung erklären.

### **Konsequenz**

Ein Verkäufer haftet für Ladendiebstähle jedenfalls dann nicht, wenn er während der Zeit der Tat seinen arbeitsvertraglichen Pflichten nachkommt (hier: Verkaufsgespräch). Fraglich ist, ob die Entscheidung genauso ausgefallen wäre, wenn der Verkäufer nicht hätte nachweisen können, dass er während der Tatzeit ein Verkaufsgespräch geführt hatte.

## **Rechtsgrundlage zur Abgabepflicht der Anlage EÜR ist wirksam**

**S**eit 2005 sind Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, verpflichtet, die Anlage EÜR abzugeben. Diese Pflicht zur Einreichung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ist verhältnismäßig und dient dem Zweck der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens.

### **Sachverhalt**

Der Kläger betreibt eine Schmiede als gewerbliches Einzelunternehmen. Er ermittelt seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Für das Streitjahr 2006 wies er in seiner Steuererklärung ausdrücklich darauf hin, dass er die Anlage EÜR nicht beigefügt habe sondern eine Einnahmen-Überschussrechnung unter Anwendung der DATEV-Software erstellt habe. Das beklagte Finanzamt stellte den Gewinn aus Gewerbebetrieb erklärungsgemäß fest. In der Anlage zu dem Steuerbescheid bat es aber um Nachreichung der Anlage EÜR. Der Kläger kam dieser Aufforderung nicht nach; er meinte, für die Abgabe der Anlage EÜR bestehe keine Rechtsgrundlage. Die gegen die Aufforderung zur Einreichung der Anlage gerichtete Klage hatte vor dem Finanzgericht Erfolg. Der Bundesfinanzhof hingegen gab dem Finanzamt Recht.

### **Entscheidung**

Rechtsgrundlage für die Aufforderung zur Abgabe der Anlage EÜR bildet die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV), die sowohl formell als auch materiell verfassungsmäßig ist. Die Rechtsverordnung wahrt die Gleichmäßigkeit der Besteuerung, denn durch die Anlage EÜR werden maschinelle Abgleiche und Plausibilitätsprüfungen ermöglicht, was zu einer wesentlich höheren Kontrolldichte führt. Zudem stellt die standardisierte und maschinell verarbeitungsfähige Form der Einnahmen-Überschuss-Rechnung auf Seiten der Finanzverwaltung eine erhebliche Verfahrensvereinfachung dar. Sowohl die Sicherstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung als auch die Gewährleistung einer effektiven, einfachen Verwaltung stellen hochrangige Rechts- und Verfassungsgüter dar, so dass die Anordnung in angemessenem Verhältnis steht.

### **Konsequenz**

Durch das Steuerbürokratieabbaugesetz dürfte sich die vorgenannte Problematik erledigt haben. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen, ordnet nunmehr das Einkommensteuergesetz (EStG) selbst die Übermittlung des Inhalts der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz an. Die Vorschrift der EStDV ist dahingehend geändert worden, dass die Anlage EÜR grundsätzlich in Form eines amtlich vorgeschriebenen Datensatzes durch Datenübertragung zu übermitteln ist.

## Gesetzesentwurf zur Aktienrechtsreform beschlossen

**A**ls Konsequenz der Finanzmarktkrise hat das Bundeskabinett am 20.12.2011 den Gesetzesentwurf zur Änderung des Aktiengesetzes (AktG) beschlossen. Der Entwurf wird nunmehr dem Bundesrat zur Stellungnahme zugeleitet. Neben Klarstellungen und Korrekturen, die Rechtsunsicherheiten beseitigen sollen, sind wesentliche Ziele der Aktienrechtsnovelle 2012 die Flexibilisierung der Finanzierung der Aktiengesellschaft, die erhöhte Transparenz von Beteiligungsverhältnissen bei nichtbörsennotierten Gesellschaften sowie die Erschwerung missbräuchlicher Aktionärsklagen.

### Neuerungen

Bisher ist geregelt, dass ein Gläubiger bei Wandelanleihen die Möglichkeit hat, den Anleihebetrag auch in Aktien zurück zu erhalten. Künftig sollen "umgekehrte Wandelschuldverschreibungen" zugelassen werden, so dass auch die AG als Schuldner das Wandlungsrecht ausüben kann, sofern dies anfangs vereinbart ist. Dadurch wird eine Umwandlung von Fremd- in Eigenkapital wesentlich erleichtert. Ferner sollen Vorzugsaktien künftig ohne den zwingenden Dividenden- Nachzahlungsanspruch ausgegeben werden können. Mit Vorzugsaktien sind keine Stimmrechte verbunden. Bislang erhalten die Inhaber daher meist höhere Dividenden und haben bei einem Dividendenausfall im Folgejahr das Recht auf Nachzahlung. Diese Änderung ist insofern von Bedeutung, da nach internationalen Eigenkapitalanforderungen stimmrechtslose Vorzugsaktien mit Nachzahlungsanspruch nicht auf das Kernkapital angerechnet werden können. Sofern nichtbörsennotierte Aktiengesellschaften Inhaberaktien ausgeben, können bisher Änderungen im Gesellschafterbestand, die sich unterhalb der Schwellengrenzen bewegen, verborgen bleiben. Künftig sollen Inhaberaktien nur dann verwendet werden, wenn die entsprechende Sammelurkunde dauerhaft bei einer Wertpapiersammelbank o. ä. hinterlegt wird. Schließlich soll den nachgeschobenen weiteren Nichtigkeitsklagen entgegengewirkt werden, indem diese innerhalb eines Monats nach Veröffentlichung des ursprünglichen Beschlussmängelverfahrens erhoben werden müssen.

### Aussicht

Der Referentenentwurf zur Änderung des AktG wurde bereits vor über einem Jahr veröffentlicht. Dieser stieß auf erhebliche Kritik, da er noch vorsah, dass nichtbörsennotierte Gesellschaften auf die Ausgabe von Namensaktien verwiesen werden. Dem nun verabschiedeten Entwurf zufolge verbleibt es bei einem Wahlrecht zwischen Namens- und Inhaberaktien. Es bleibt nunmehr abzuwarten, ob mit einem Inkrafttreten der Änderungen tatsächlich in der zweiten Hälfte 2012 gerechnet werden darf.

## Wann dürfen Arbeitgeber ein Attest fordern?

**A**rbeitsverträge sehen oftmals vor, dass Arbeitnehmer bei mehr als 3-tägiger Krankheit verpflichtet sind, ein ärztliches Attest vorzulegen. Das Entgeltfortzahlungsgesetz sieht seinem Wortlaut nach aber vor, dass bei krankheitsbedingter Abwesenheit spätestens am dritten Tag ein Attest vorzulegen ist. Das Landesarbeitsgericht Köln hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob und unter welchen Voraussetzungen ein Arbeitgeber einen Mitarbeiter zur Vorlage eines Attests bei nur eintägiger Krankheit verpflichten kann.

### Sachverhalt

Der Kläger war Redakteur eines Nachrichtensenders. Als der Arbeitgeber eine Dienstreise verweigerte, fehlte der Kläger am Tag der Dienstreise krankheitsbedingt. Daraufhin verlangte der Arbeitgeber für die Zukunft die Vorlage ärztlicher Atteste auch für den Fall nur eintägiger Erkrankungen. Gegen diese Anweisung wandte sich der Kläger und verlor.

### Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht Köln wies die Klage ab, ließ aber die Revision zum Bundesarbeitsgericht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zu. Das Entgeltfortzahlungsgesetz sei nicht so zu verstehen, dass erst bei 3-tägiger krankheitsbedingter Abwesenheit ein Attest vorzulegen sei. Vielmehr eröffne der Gesetzeswortlaut die Möglichkeit, bereits ab dem ersten Tag der Krankheit ein Attest zu verlangen. Umstritten sei zwar, ob dieses frühere Vorlageverlangen einer besonderen Begründung oder eines konkreten Anlasses bedürfe. Diesen Streit entschied das Gericht zugun-

ten des Gesetzeswortlauts mit der Begründung, dass das allgemeine Angemessenheitsgebot des arbeitgeberseitigen Weisungsrechts im Bereich der Spezialgesetzgebung der Entgeltfortzahlung nicht gelte.

### Konsequenz

Es bleibt abzuwarten, ob die Entscheidung des Landesarbeitsgerichts im anhängigen Berufungsverfahren durch das Bundesarbeitsgericht gehalten wird. Arbeitgeber, die Streitigkeiten vermeiden wollen, sollten bereits im Arbeitsvertrag regeln, dass Atteste über krankheitsbedingte Abwesenheiten frühzeitig, also ab dem ersten Tag der Erkrankung vorzulegen sind.

## Rubriken

---

### Steuertermine Februar 2012

#### Freitag, 10.02.2012

- Lohn- und Kirchenlohnsteuer (Monatszahler)
- Umsatzsteuer (Monatszahler)

Ablauf der Zahlungsschonfrist\*: Montag, 13.02.2012

#### Mittwoch, 15.02.2012

- Grundsteuer
- Gewerbesteuer-Vorauszahlung

Ablauf der Zahlungsschonfrist\*: Montag, 20.02.2012

#### \*Hinweis

Die Abgabe-Schonfrist ist abgeschafft. Die 3-Tages-Zahlungs-Schonfrist gilt nur noch bei Überweisungen, nicht bei Barzahlungen und Scheckzahlungen.

### Links

Unser Newsletter-Archiv ⇒ <http://www.jruder.de/info-archiv>

Bewerten Sie uns ⇒ <http://www.jruder.de/team/bewertung>

Unser Team (alle Telefonnummern, alle Mailadressen) ⇒ <http://www.jruder.de/team>

### Impressum

**Inhalt:**

Mit freundlicher Genehmigung der  
Haufe-Lexware GmbH & Co. KG  
Munzinger Straße 9  
D-79111 Freiburg  
Autor: Dr. Andreas Rohde (außer Rubriken)

© 02/2012  
Nachdruck – auch in Auszügen – vorbehalten!

**Layout und Redaktion:**

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](mailto:br@jruder.de)  
Internet: [www.jruder.de](http://www.jruder.de)

**Wichtiger Hinweis:**

Dieser Newsletter stellt keine Steuerberatung dar. Sichern Sie sich vor einer wichtigen, steuerrechtlich relevanten Entscheidung immer durch ein Gespräch mit Ihrem steuerlichen Berater ab.

Erstellt mit LibreOffice (⇒ [de.libreoffice.org](http://de.libreoffice.org))