



## Mandanten-Brief August 2009

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

### **Privatbereich**

1. Wer zahlt bei Schenkung die Schenkungsteuer?
2. Kinderkonto zur Freibetragsabschöpfung: Kind wird Eigentümer
3. Lebensversicherung bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften
4. Nachwuchsförderpreis eines Verbandes als Arbeitslohn
5. Nachzahlungszinsen sind keine Werbungskosten
6. Heimflüge: Einschränkung auf Abzug der tatsächlichen Flugkosten
7. Bundesrat billigt Schuldenverbot im Grundgesetz
8. Pflicht zum Basistarif ist verfassungsgemäß
9. Bürgerentlastungsgesetz
10. Schenkungsteuer: Schenkung einer Forderung mit Besserungsabrede
11. Kindergeld und schädliche Einkünfte während 4-monatiger Übergangszeit
12. Berufsbedingte Wegekosten für stark Behinderte
13. Darlehensfinanzierter Grundstückserwerb: Aufteilung der Zinsen

### **Unternehmer und Freiberufler**

1. § 68 FGO: Nachholung von Ermessenserwägungen
2. Kündigung bei einfachem Diebstahlsverdacht ist unwirksam
3. Beschränkung der Bewerberauswahl auf Frauen
4. Auskunftsaustausch für Besteuerungszwecke mit Belgien vereinbart
5. Kommanditistenhaftung bei negativem Kapitalanteil
6. Einspruchsrücknahme unter Bedingung
7. EORI-Datenbank für Wirtschaftsbeteiligte
8. Bewertung des geldwerten Vorteils bei Rabatten für Jahreswagen
9. Schadensersatz wegen verspäteter Zeugniserstellung
10. Zeugnis: Kein Angebot für Auskünfte zu Leistungen des Arbeitnehmers



Ulrich Lehmann  
Dipl. Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

Weil im Schönbuch

Mandanten-Brief August 2009

---

11. Dienstverhältnis im Steuerrecht
12. Haftung für Treugeber
13. Beurteilung von ärztlichen Laborleistungen
14. Windkraftanlage als Teilbetrieb
15. Vorsteueraufteilung bei Dachgeschossausbau
16. Schönheitsoperationen: Therapie oder Kosmetik ist hier die Frage
17. Müssen Umsatzsteuervoranmeldungen elektronisch übermittelt werden?

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

1. Beweislast für Voraussetzungen des § 24 GmbHG liegt bei Gesellschaft
2. Anspruch von Mitarbeitern auf Leistungen aufgrund betrieblicher Übung
3. Auflösungspflicht für Jubiläumsrückstellungen
4. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen
5. Name muss im Zeugnis richtig geschrieben sein
6. Unrichtige Rechnungen kosten Zinsen
7. Privatnutzung eines Dienstwagens: Lohn oder vGA?



## Privatbereich

### 1. Wer zahlt bei Schenkung die Schenkungsteuer?

#### **Kernfrage/Rechtslage**

In der Regel ist der Beschenkte Steuerschuldner einer entstehenden Schenkungsteuer. Die Finanzverwaltung setzt diese durch Bescheid gegenüber dem Beschenkten fest. Dies ist aber eine Ermessensentscheidung des Finanzamts, weil grundsätzlich sowohl Schenker als auch Beschenkter Gesamtschuldner der Schenkungsteuer sind. Gleichzeitig lässt es das Schenkungsteuergesetz zu, dass sich der Schenker verpflichtet, die Schenkungsteuer zu übernehmen. In diesem Fall gilt auch die Schenkungsteuer als geschenkt und erhöht die Steuerlast. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob in einem Fall, in dem sich der Schenker zur Übernahme der Schenkungsteuer verpflichtet hatte, der gegenüber dem Beschenkten ergangene Bescheid rechtskräftig ist. In dem Bescheid war gegenüber dem Beschenkten Schenkungsteuer festgesetzt worden.

#### **Entscheidung**

Die Finanzverwaltung hatte ohne weitere Begründung Schenkungsteuer gegen den Beschenkten festgesetzt, obwohl der Schenker mit der Abgabe der Schenkungsteuererklärung erklärt hatte, die Schenkungsteuer zu übernehmen. Der Bundesfinanzhof hält den gegenüber dem Beschenkten ergangenen Schenkungsteuerbescheid für rechtswidrig. Grundsätzlich liege es zwar im Ermessen des Finanzamts, gegenüber wem die Schenkungsteuer festgesetzt werde, was regelmäßig indiziere, den Bereicherten, also den Beschenkten, in Anspruch zu nehmen. Etwas anderes gilt aber dann, wenn der Schenker erklärt hat, er übernehme die Schenkungsteuer und dies dem Finanzamt bekannt war. Zwar ändert diese private Erklärung nichts an der Gesamtschuldnerschaft. Im Hinblick auf den Schenkungsteuerbescheid führt sie aber dazu, dass das Finanzamt die Inanspruchnahme des Beschenkten begründen muss, was im vorliegenden Fall nicht erfolgte. Eine Begründung ist nur dann entbehrlich, wenn besondere Umstände vorliegen, die eine Steuerfestsetzung gegenüber dem Schenker als wenig erfolgsversprechend erscheinen lassen.

#### **Konsequenz**

Der entgegen einer ausdrücklichen Erklärung zur Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker gegenüber dem Beschenkten ergehende Schenkungsteuerbescheid ist in der Regel rechtswidrig.



## 2. **Kinderkonto zur Freibetragsabschöpfung: Kind wird Eigentümer**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Um die eigene Einkommensbesteuerung zu reduzieren bzw. zur Ausnutzung von steuerlichen Freibeträgen kommt es vor, dass Eltern Geldbeträge auf den Namen ihrer Kinder anlegen. Dies geschieht regelmäßig, solange die Kinder minderjährig sind und ohne dass die Belange der Kinder besonders berücksichtigt würden, da die Eltern das auf den Namen der Kinder angelegte Geld weiterhin als eigenes betrachten. Das Oberlandesgericht Saarbrücken hatte darüber zu entscheiden, wie sich die Eigentumsverhältnisse an einem Festgeldkonto bestimmen, das von Eltern auf den Namen des minderjährigen Kindes angelegt wurde.

### **Entscheidung**

Auf Auszahlung des Wertguthabens eines Festgeldkontos zuzüglich Zinsen hatte eine inzwischen volljährige Tochter ihren Vater verklagt, der, als die Tochter noch minderjährig war, auf ihren Namen ein Festgeldkonto eingerichtet und dieses kurz vor der Volljährigkeit wieder aufgelöst und das Guthaben nebst Zinsen in sein Eigentum zurückgenommen hatte. Das Oberlandesgericht gab der Tochter Recht. In dem Moment, als die Eltern das Festgeldkonto ohne weitere Vorbehalte zugunsten der Tochter eingerichtet hatten, sei die Tochter Eigentümerin des Kontos und alleinige Gläubigerin der Bank geworden. Diese Annahme würde auch dadurch gestützt, dass durch die Gestaltung gezielt die steuerlichen Freibeträge der Tochter ausgenutzt werden sollten. Die Inanspruchnahme der Freibeträge erfordere es gerade, dass die Tochter Eigentümerin des Kontos sei, andernfalls hätten die Eltern eine Steuerhinterziehung begangen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat über die zivilrechtlichen Folgen, die ein Forderungsrecht des Kindes gegenüber den Eltern begründen, hinaus auch steuerliche Konsequenzen. Selbst wenn kein Schenkungswille besteht, weil nur Freibeträge ausgeschöpft werden sollen, wird das Kind Eigentümerin des Geldes und ist damit bereichert. Werden Freibeträge überschritten, entsteht Schenkungsteuer. Dies gilt erst recht, wenn die Eltern das Geld zurückholen, denn es kommt zum Rückerwerb und damit zur Rück-schenkung, für die wesentlich geringere Freibeträge gelten.

## 3. **Lebensversicherung bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Schenkungs- und erbschaftsteuerpflichtig ist stets die dem Erwerber zuzurechnende Bereicherung. Damit sind auch Zuflüsse schenkungs- und erbschaftsteuerpflichtig, die aus der Auszahlung einer Lebensversicherung an den Nicht-Versicherungsnehmer resultieren. Das Hessische Finanzgericht hatte für den Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft zu entscheiden, ob einem solchen steuerpflichtigen Erwerb dessen Entgeltlichkeit entgegengehalten werden könnte.



### **Entscheidung**

Der Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft erhielt nach dem Tod seiner Lebensgefährtin eine von ihr abgeschlossene und unterhaltene Lebensversicherung ausgezahlt, für die das Finanzamt Erbschaftsteuer festsetzte. Der Lebensgefährte wandte hiergegen ein, dass die Erblasserin die Lebensversicherung nur alleine habe unterhalten können, weil er ganz überwiegend für den Lebensunterhalt (Reisen, gemeinsame Versicherungen, Anschaffungen) gesorgt habe. Das Finanzgericht gab dem Finanzamt Recht. Deswegen, weil der Lebensgefährte die wesentlichen Lebenshaltungskosten übernommen habe, könne nicht unterstellt werden, dass die Lebensversicherung entgeltlich erworben worden sei. Insoweit sei die Versicherungssumme nicht als Gegenleistung für den höheren Beitrag zum Lebensunterhalt zu werten, zumal die Lebensgefährtin wirtschaftlich in der Lage war, die Prämien für die Lebensversicherung alleine zu bestreiten. Etwas anderes könne allenfalls gelten, wenn der Lebensgefährte die Prämien für die Versicherung aus seinem Vermögen gezahlt hätte.

### **Konsequenz**

Die Auszahlung einer Lebensversicherung an einen Dritten stellt grundsätzlich einen schenkung- bzw. erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb dar, dem man in der Regel nicht entgegenhalten kann, er stelle eine Gegenleistung dar. Etwas anderes kann nur dann gelten, wenn der Gegenleistungscharakter ausdrücklich vereinbart worden ist oder der Erwerber die Versicherungsbeiträge selber bezahlt hat.

## **4. Nachwuchsförderpreis eines Verbandes als Arbeitslohn**

### **Einleitung**

Zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit gehören alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Der Annahme von Arbeitslohn steht auch nicht entgegen, wenn die Zuwendung durch einen Dritten erfolgt, sofern sie ein Entgelt für eine Leistung ist, die der Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses erbringt. Voraussetzung ist, dass die Zuwendung des Dritten sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht.

### **Sachverhalt**

Der Kläger ist ein angestellter Marktleiter eines Lebensmitteleinzelhandels. Sein Arbeitgeber war mittelbares Mitglied eines Verbandes, der einen Nachwuchsförderpreis in der Kategorie Marktleiter ausschrieb. Aufgrund seiner Bewerbung und der Empfehlung seines Arbeitgebers wurde dem Marktleiter der Nachwuchsförderpreis verliehen. Den ausgelobten Preis gab er in seiner Einkommensteuererklärung nicht an. Nachdem das Finanzamt von der Preisverleihung erfahren hatte, erließ es einen geänderten Einkommensteuerbescheid, in dem es das gezahlte Preisgeld als Arbeitslohn behandelte. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.



Ulrich Lehmann  
Dipl. Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

Weil im Schönbuch

Mandanten-Brief August 2009

### **Entscheidung**

Der BFH kam zu dem Ergebnis, dass sich der Förderpreis bei Gesamtwürdigung der Verhältnisse des Streitfalls als Frucht der Arbeitsleistung des Marktleiters darstellt, auch wenn nicht der Arbeitgeber, sondern ein Dritter den Preis verliehen habe. Als Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Marktleiter den Preis für seine Leistungen erhalten habe, die er als angestellter Marktleiter bis zur Bewerbung um den Nachwuchsförderpreis erbracht habe. Der Förderpreis stand daher im Zusammenhang mit den Arbeitsleistungen des Marktleiters für seinen Arbeitgeber und war daher als Arbeitslohn anzusehen.

## **5. Nachzahlungszinsen sind keine Werbungskosten**

### **Einleitung**

Ein Abzug von Werbungskosten im Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften setzt voraus, dass es sich hierbei um Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen aus diesen Einkünften handelt; die Aufwendungen müssen also mit der entsprechenden Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Nachzahlungszinsen auf Einkommensteuerzahlungen stehen grundsätzlich nicht in einem solchen wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen. Sie sind außerdem im Hinblick auf die gesetzliche Regelung des § 12 Nr. 3 EStG (Steuern vom Einkommen sowie die darauf entfallenden Nebenleistungen) nicht abziehbar.

### **Sachverhalt**

Der Steuerpflichtige hat aufgrund hoher Zinserträge aus Festgeldanlagen, die er im Rahmen seiner Einkünfte aus Kapitalvermögen erklärte, hohe Einkommensteuernachzahlungen zu leisten. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung wurden ebenfalls hohe Nachzahlungszinsen festgesetzt. Der Steuerpflichtige begehrte in der Folgeveranlagung, die Nachzahlungszinsen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen, da sie im wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Zinseinnahmen aus der Festgeldanlage stünden. Dieser Auffassung schloss sich das Finanzamt nicht an. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

### **Entscheidung**

Der BFH hat die Abziehbarkeit der Nachzahlungszinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen im Zusammenhang mit den Zinseinnahmen aus der Festgeldanlage verneint. Ein Werbungskostenabzug entfällt, wenn der jeweilige Aufwand einen der Tatbestände des § 12 Nr. 1 bis 5 EStG erfüllt. Dies ist bei den Nachzahlungszinsen der Fall, da diese als Nebenleistungen zur Einkommensteuer ebenso wenig abziehbar sind wie die Einkommensteuer selbst. Selbst wenn man diese Regelung außer Betracht ließe, würde die Abziehbarkeit der Nachzahlungszinsen voraussetzen, dass sie zumindest wirtschaftlich als Zinsen auf ein vom Finanzamt für die Festgeldanlage gewährtes Darlehen angesehen werden könnten. Dies ist im vorliegenden Fall objektiv jedoch nicht gegeben, da der Zusammenhang allein durch einen bloßen Willensakt des Steuerpflichtigen begründet wird.



## 6. Heimflüge: Einschränkung auf Abzug der tatsächlichen Flugkosten

### **Kernproblem**

Das Einkommensteuergesetz sieht zur Abgeltung der Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine Entfernungspauschale vor. Gleiches gilt für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Nach zähem Ringen vor dem BVerfG wird die Pauschale mit 30 Cent ab dem 1. Entfernungskilometer gewährt. Wer einen Pkw benutzt, ist nicht an den Höchstbetrag von 4.500 EUR für Fahrten zur Arbeitsstätte gebunden. Die Entfernungspauschale gilt aber nicht bei steuerfreier Sammelbeförderung und Flugstrecken. An der Einschränkung der Flugkosten hatte sich eine Arbeitnehmerin gestört, der zwar im Rahmen ihrer doppelten Haushaltsführung die tatsächlichen Kosten anerkannt wurden; einen höheren Abzug durch Ansatz der Entfernungspauschale lehnte das Finanzamt aber ab. Nach Meinung der Arbeitnehmerin verletzt dies den Gleichheitssatz des Grundgesetzes.

### **Praktische Auswirkung**

Die Gedankenwelt der Klägerin ist einfach zu verstehen. Während eine "Familienheimfahrt" mit dem Billigflieger von Köln nach München für 88 EUR zu gleich hohen Werbungskosten führen würde, käme der Ansatz der Entfernungspauschale bei einer Strecke von etwa 570 km auf einen Ansatz von 171 EUR. Wer die Kappung auf den tatsächlichen Aufwand als gerecht empfindet, der verkennt, dass die Entfernungspauschale in Einzelfällen auch dann gewährt wird, wenn erst gar kein monetärer Aufwand entsteht (z. B. Fahrgemeinschaft, Fahrrad, Fußweg) oder der Aufwand wesentlich geringer ist (z. B. Bahndauerkarten bei größeren Entfernungen). Lediglich die Kappung auf 4.500 EUR soll solche Vorteile einschränken.

### **Entscheidung**

Nach Auffassung des BFH begegnet der Nichteinbezug der Flugstrecken keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Denn mit dem Abzug der tatsächlichen Flugkosten wahre der Gesetzgeber das objektive Nettoprinzip und trage dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung. Soweit die Entfernungspauschale als entfernungsabhängige Subvention und damit als Lenkungsnorm wirke, sei dies gleichheitsrechtlich nicht zu beanstanden. So soll die Entfernungspauschale insbesondere die Chancengleichheit zwischen den Verkehrsträgern erhöhen und die Bildung von Fahrgemeinschaften honorieren. Energieverbrauch und der Ausstoß von Treibhausgasen rechtfertigten ebenso eine unterschiedliche Behandlung von Bahn und Flugzeug.

### **Konsequenz**

Wer die Flugkosten weglässt und vorgibt, mit dem Auto gefahren zu sein, erlangt womöglich einen höheren (ungerechtfertigten) Steuervorteil. So einfach sehen das die Richter jedoch nicht und verneinen daher auch ein normatives Vollzugsdefizit. Bei höherer Fahrleistung sei im Veranlagungsverfahren ein Nachweis üblich.



## 7. Bundesrat billigt Schuldenverbot im Grundgesetz

### Kernaussage

Die Einführung der sog. Schuldenbremse steht fest. Der Bundesrat hat den Grundgesetzänderungen zur Föderalismusreform II und dem Begleitgesetz am 12.6.2009 zugestimmt. Danach sind Bund und Länder verfassungsrechtlich verpflichtet, ihre Neuverschuldung ab 2011 zurückzuführen. Die Länder dürfen sich ab 2020 nicht mehr verschulden. Die Länder Berlin, Bremen, Saarland, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein erhalten wegen ihrer besonders schwierigen Haushaltssituationen Konsolidierungshilfen für den Zeitraum 2011 - 2019. Für den Bund reduziert sich die zulässige Kreditaufnahme ab 2016 auf 0,35 % des Bruttoinlandsprodukts.

### Inhalte des Begleitgesetzes

- Das Stabilitätsratsgesetz konkretisiert die fortlaufende Überwachung der Haushaltswirtschaft von Bund und Ländern durch den Stabilitätsrat, das Verfahren zur Feststellung einer drohenden Haushaltsnotlage und die Grundsätze von Sanierungsprogrammen.
- Das Ausführungsgesetz zu Artikel 115 GG regelt das Verfahren zur Berechnung der Obergrenze der jährlichen Nettokreditaufnahme neu. Die erstmalige Anwendung auf den Bundeshaushalt ist für 2011 vorgesehen.
- Das Gesetz zur Gewährung von Konsolidierungshilfen regelt die Vorgaben für solche Hilfen der Gemeinschaft an die ärmeren Bundesländer.
- Artikel 91c GG schafft die Grundlage für den Betrieb eines informationstechnischen Verbindungsnetzes zwischen dem Bund und den Ländern.

Mit dem Bundeskrebsregisterdatengesetz sollen die Erhebung und Analyse von Daten über Auftreten und Häufigkeit von Krebserkrankungen vereinfacht werden.

Das Gesetz zur Steigerung der Effizienz der Steuerverwaltung regelt u. a. Mitwirkungsrechte der Bundesbetriebsprüfung und die Zentralisierung des Steuerabzugsverfahrens für beschränkt Steuerpflichtige.

- Die Änderung des Finanzausgleichsgesetzes soll sicherstellen, dass die Finanzierung der Lasten durch die Konsolidierungshilfen hälftig durch Bund und Länder, bei Letzteren durch ihren Umsatzsteueranteil, getragen werden.

### Fazit

Neben der Festschreibung einer Schuldengrenze zielt die Reform auf eine effizientere Zusammenarbeit von Bund, Ländern und Gemeinden bei der Steuerverwaltung. Von der Neuordnung ihrer Finanzbeziehungen versprechen sich Bund und Länder eine langfristige Sicherung der Tragfähigkeit ihrer Haushalte.





## 8. Pflicht zum Basistarif ist verfassungsgemäß

### **Kernaussage**

Der durch die Gesundheitsreform 2007 eingeführte Basistarif zur Sicherstellung eines lebenslangen, umfassenden Schutzes der Mitglieder der privaten Krankenversicherung zur Verbesserung des Wettbewerbs ist verfassungsgemäß.

### **Sachverhalt**

Das GKV-Wettbewerbsstärkungsgesetz hält das zweigliedrige Krankenversicherungssystem von gesetzlicher und privater Krankenversicherung aufrecht, hat aber zum 1.1.2009 Neuerungen eingeführt: Es begründet eine Versicherungspflicht für alle Einwohner Deutschlands in der gesetzlichen oder privaten Krankenversicherung. Das Gesetz zielt auf eine Verbesserung der Wahlrechte und Wechselmöglichkeiten in der privaten Krankenversicherung durch Einführung einer teilweisen Übertragbarkeit von Alterungsrückstellungen sowie die Einführung eines Basistarifs. Die Versicherungen sollen für die ihnen zugewiesenen Personenkreise einen dauerhaften Versicherungsschutz gegen Krankheitsrisiken auch in sozialen Bedarfssituationen sicherstellen. Die dagegen gerichteten Verfassungsbeschwerden hat das Bundesverfassungsgericht zurückgewiesen.

### **Entscheidung**

Das Gesetz verletzt die Beschwerdeführer nicht in ihren Grundrechten auf Berufs- und Vereinigungsfreiheit. Die Vorschriften über den Basistarif in der privaten Krankenversicherung beschränken zwar die Berufsausübung der privaten Versicherungsunternehmen. Sie sind aber wegen der verfolgten Ziele gerechtfertigt und schließen die Funktionsfähigkeit der privaten Versicherung in Zukunft nicht aus. Die möglicherweise eintretende Unterdeckung bei Versicherungen zu nicht risikogerechten Prämien tragen nämlich nicht die Versicherungsunternehmen, sondern die Versicherten im Wege einer Umlage. Ein Wechsel vieler Versicherter in den Basistarif kann wegen der hohen Prämie von rd. 570 EUR ausgeschlossen werden, da dieser in seinen zentralen Leistungen nicht den üblichen Umfang der Normaltarife der privaten Krankenversicherung bietet. Das neu eingeführte absolute Kündigungsverbot für Krankenkostenvollversicherungen ist ebenso wie die teilweise Portabilität der Alterungsrückstellung ein gerechtfertigter Eingriff. Auch die Regelung, dass das Arbeitsentgelt von Arbeitern und Angestellten nunmehr in drei Jahren statt in einem Jahr über der Jahresarbeitsentgeltgrenze liegen muss, bevor Versicherungsfreiheit eintritt, ist den Betroffenen zumutbar.

### **Konsequenz**

Trotz der Verfassungsmäßigkeit trifft den Gesetzgeber eine Beobachtungspflicht bezüglich der Folgen der Reform für die Versicherungsunternehmen und die dort Versicherten.



## 9. Bürgerentlastungsgesetz

### Einleitung

Mit Beschluss aus dem Februar 2008 wurde dem Gesetzgeber vom Bundesverfassungsgericht auferlegt, dass Beiträge zu privaten Kranken- und Pflegeversicherungen bei der Einkommensteuer berücksichtigt werden müssen. Die Absetzbarkeit dieser Versicherungsprämien war bisher nur im Rahmen von Höchstbeträgen möglich.

### Wesentliche Änderungen durch das Bürgerentlastungsgesetz

1. Ab 2010 sind Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge voll absetzbar, soweit sie der Absicherung der Grundversorgung dienen. Das bedeutet, dass Beitragsanteile für ein Einzelzimmer im Krankenhaus oder für eine Chefarztbehandlung nicht berücksichtigt werden sollen. Beiträge für andere Vorsorgeaufwendungen sind zukünftig nur unter bestimmten Bedingungen als Sonderausgaben abzugsfähig.
2. Mit den folgenden befristeten Änderungen der 2008 in Kraft getretenen Unternehmensteuerreform soll den Unternehmen die Chance geboten werden, besser durch die Finanzkrise zu kommen:
  - a) bis 31.12.2009 befristete Erhöhung der Freigrenze bei der Zinsschranke auf 3.000.000 EUR;
  - b) bis 31.12.2010 befristete Ausweitung der Ist-Besteuerung für Unternehmen bis zu einem Jahresumsatz von 500.000 EUR;
  - c) bis 31.12.2009 befristete Sanierungsklausel für Unternehmen, aufgrund derer unter bestimmten Voraussetzungen Verlustvorträge steuerlich besser genutzt werden können.

### Anmerkungen/Ausblick

Der vom Bundesrat erhaltene Vorschlag, private Steuerberatungskosten ab 2006 wieder als Sonderausgaben zum Abzug zuzulassen, wurde genauso wenig übernommen wie die verlängerte Wahl zwischen altem und neuem Erbschaftsteuerrecht bis 31.12.2009. Dem Bürgerentlastungsgesetz muss der Bundesrat noch zustimmen; die Zustimmung dürfte in der letzten Sitzung vor der Sommerpause, am 10.7.2009, erfolgen.

## 10. Schenkungsteuer: Schenkung einer Forderung mit Besserungsabrede

### Kernfrage/Rechtsslage

Bei Schenkungen entsteht die Schenkungsteuer in der Regel im Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung, also in dem Moment, in dem der Schenker die Leistung an den Beschenkten bewirkt hat. Wird eine Forderung geschenkt, die mit einem Besserungsschein belastet ist, ist die Forderung also bei Übertragung wertlos, aber besteht die Abrede, dass unter bestimmten Voraussetzungen doch noch Zahlungen auf die Forderungen geleistet werden sollen (sog. Besserung), stellt sich die Frage, wann Schenkungsteuer entstehen kann. Dies ist entweder im Zeitpunkt der Übertragung der Fall oder bei Eintritt der Besserung.



Im ersten Fall wäre die der Schenkungsteuer unterfallende Bereicherung mit Null anzusetzen, im zweiten Fall wäre der Beschenkte um die doch noch erhaltene Zahlung bereichert. Über diese Fragestellung hatte der Bundesfinanzhof zu entscheiden.

### **Entscheidung**

Der Schenker hatte dem Beschenkten eine im Zeitpunkt der Übertragung wertlose Forderung geschenkt, die allerdings mit einem Besserungsschein versehen war. Fünf Jahre nach der Schenkung trat Besserung mit der Folge ein, dass der Beschenkte Zahlungen erhielt. Hierauf erhob das Finanzamt Schenkungsteuer. Der Beschenkte wandte ein, der Besserungsschein habe zivilrechtlich zu einer Stundung der Forderung geführt, die lediglich die Fälligkeit der Forderung betraf. Die Schenkungsleistung sei aber mit der Übertragung der Forderung erfolgt, sodass für die Bemessung der Schenkungsteuer alleine der Wert im Zeitpunkt der Übertragung maßgeblich sein könne, der sich aber auf Null beliefe. Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt recht. Unabhängig von der zivilrechtlichen Einordnung des Besserungsscheins, die sehr umstritten ist, komme es im Hinblick auf die Steuerentstehung darauf an, dass die schenkweise erfolgte Übertragung der bei Eintritt der Besserung zu erfüllenden Forderung erst mit Eintritt des Besserungsfalls ausgeführt wird. Die gesetzlichen Regelungen über die Entstehung der Steuer bei Schenkungen gehe den Regelungen über die Entstehung der Steuer bei aufschiebend bedingten Forderungen, die nach dem Gesetzeswortlaut für Erwerbe von Todes wegen gelten, nicht vor.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung regelt das Spezialitätsverhältnis der Regelungen über die Entstehung der Schenkungsteuer bei aufschiebend bedingten Forderungen. Unabhängig davon, dass bei Schenkungen die Steuer nach dem Gesetz mit der Leistungsbewirkung entsteht, gilt für geschenkte aufschiebend bedingte Forderungen, dass die Regelungen über deren Erwerb von Todes wegen zur Anwendung kommen, die Steuer also erst mit dem Eintritt der Bedingung entsteht.

## **11. Kindergeld und schädliche Einkünfte während 4-monatiger Übergangszeit**

### **Kernproblem**

Für ein volljähriges Kind kann bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres u. a. dann Kindergeld gezahlt werden, wenn sich dieses in Berufsausbildung befindet. Schließt sich an Schule oder eine andere Ausbildung ein weiterer Ausbildungsabschnitt an (z. B. Studium), geht der Kindergeldanspruch in einer Übergangszeit von bis zu 4 Monaten nicht verloren. Diese an für sich gut gemeinte Regelung des Gesetzgebers kann jedoch auch entgegen den Interessen der kindergeldberechtigten Eltern laufen, wenn das Kind in der Übergangszeit Einkünfte erzielt, die zum Überschreiten des unschädlichen Jahresbetrags von 7.680 EUR führen. Nach dem Wortlaut des Gesetzes würden dann auch die während der Ausbildungszeit "erdienten" Kindergeldansprüche wegfallen.



### **Sachverhalt**

In einem Streitfall des FG Münster absolvierte ein Kind bis Juni 2007 eine kaufmännische Ausbildung. Bis zur Aufnahme eines daran anschließenden Studiums im Oktober 2007 arbeitete das Kind in dem ausgebildeten Beruf und erzielte Einkünfte oberhalb des gesetzlichen Grenzbetrags von 7.680 EUR. So versagte die Familienkasse das Kindergeld für das gesamte Jahr 2007, weil grundsätzlich ein Anspruch auf Kindergeld in der Übergangszeit bestehe.

### **Entscheidung des FG**

Das FG entschied zugunsten der Eltern, dass die Vollzeitwerbstätigkeit des Kindes zwischen zwei Ausbildungsabschnitten dem Kindergeldanspruch für die Zeiten der Berufsausbildung nicht schadet. So sei nach Auffassung der Richter für die Monate der Berufsausbildung (Januar bis Juni sowie ab Oktober 2007) Kindergeld zu gewähren. Eine solche Auslegung rechtfertige die typischerweise fortbestehende Unterhaltssituation der Eltern während der Ausbildung. Eine Unterhaltspflicht bestehe allerdings nicht, wenn das Kind in der Übergangszeit einer hinreichend entlohnten Erwerbstätigkeit nachgehe. Hieraus folge zum einen der Wegfall des Anspruchs auf Kindergeld während der Übergangszeit. Zum anderen müssten die Einkünfte aber auch bei der Ermittlung des gesetzlichen Jahreshöchstbetrags außer Betracht bleiben.

### **Konsequenz**

Die günstige Rechtsprechung steht womöglich noch auf dem Prüfstand, denn die Revision zum Bundesfinanzhof wurde zugelassen.

## **12. Berufsbedingte Wegekosten für stark Behinderte**

### **Kernproblem**

Stark behinderte Menschen können für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anstelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen in Abzug bringen. Danach sind die Wegekosten bei Benutzung eines Pkw entweder nach individuell nachgewiesenen Kilometersätzen oder ohne Einzelnachweis nach pauschalierten Kilometersätzen mit zurzeit 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer zu berechnen. Bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist der Abzug der tatsächlichen Kosten anstelle der Entfernungspauschalen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zulässig. Im Rahmen einer Nichtzulassungsbeschwerde hatte der BFH jetzt über eine Kombination von Aufwendungen für Pkw und Bahn zu entscheiden.

### **Streitfall des FG**

Im Streitfall des FG Baden-Württemberg suchte die behinderte Klägerin ihre 99 km entfernt liegende Arbeitsstätte auf. Hierzu fuhr sie zunächst 17 km mit dem Pkw bis zum Bahnhof; die verbleibenden 82 km legte sie mit der Bahn zurück. Das Finanzamt berücksichtigte die Fahrtkosten in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten.



Die Klägerin beehrte eine Kombination der gesetzlichen Möglichkeiten: So sollten die Kosten für die Fahrten mit dem Pkw zum Bahnhof nicht in Höhe der Pauschale (1.248 EUR), sondern mit den höheren tatsächlichen Kosten (1.989 EUR) angesetzt werden. Für die Fahrten mit der Bahn wollte sie weiter die günstigere Entfernungspauschale (5.112 EUR) und nicht die tatsächlichen Kosten (1.682 EUR) berücksichtigt wissen. Das FG wies die Klage zurück.

#### **Entscheidung des BFH**

Der BFH stimmte dem FG zu. Die beehrte Kombination von Entfernungspauschale und tatsächlichen Aufwendungen sei mit dem Gesetz nicht vereinbar. So hätten Menschen mit einer entsprechenden Behinderung nur die Wahl, die Wegekosten entweder einheitlich nach den Entfernungspauschalen oder einheitlich nach den tatsächlichen Aufwendungen zu bemessen. Das Gesetz ermögliche Behinderten aus sozialen Gründen den Abzug der Fahrtkosten in tatsächlicher Höhe. Damit trage der Gesetzgeber vor dem Hintergrund nicht kostendeckender Pauschalen (insbesondere bei der Nutzung eines Pkw) typisierend dem Umstand Rechnung, dass erheblich gehbehinderte Personen nur eingeschränkt auf öffentliche Verkehrsmittel ausweichen könnten. Hierfür sei aber der Abzug der tatsächlichen Kosten ausreichend.

#### **Konsequenz**

Der Senat bringt damit in seinem Beschluss zur Nichtzulassungsbeschwerde zum Ausdruck, dass er eine "Meistbegünstigung" ablehnt.

### **13. Darlehensfinanzierter Grundstückserwerb: Aufteilung der Zinsen**

#### **Kernproblem**

Dient ein Gebäude nicht nur der Erzielung von Einkünften, sondern auch der Eigennutzung, sind Darlehenszinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Immobilienerwerbs nur insoweit als Werbungskosten abziehbar, als sie mit den vermieteten Gebäudeteilen zusammenhängen.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger erwarb von seiner Mutter ein Mehrfamilienhaus, dessen Wohnungen teilweise fremdvermietet waren und im Übrigen vom Kläger bewohnt bzw. seiner Mutter unentgeltlich überlassen wurden. Im Kaufvertrag wurden die nicht zu beanstandenden Kaufpreise für die vermieteten und die eigengenutzten Wohnungen separat ausgewiesen. Die Finanzierung der Immobilienanschaffung erfolgte in vollem Umfang durch Darlehen. Dabei wurde ein Darlehen den selbstgenutzten Wohnungen zugeordnet; mit den anderen Darlehen sollten die Anschaffungskosten für die vermieteten Wohnungen bezahlt werden. Die Darlehensbeträge sämtlicher Darlehen wurden auf das Girokonto des Klägers überwiesen. Von dort überwies der Kläger den Gesamtkaufpreis auf das Bankkonto der Mutter. Der Kläger machte die Schuldzinsen, soweit sie die Darlehen zur Finanzierung der vermieteten Wohnungen betrafen, als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.



### **Entscheidung**

Ordnet der Steuerpflichtige ein Darlehen unmittelbar dem vermieteten Gebäudeteil zu, ist ein voller Werbungskostenabzug der hierfür entrichteten Zinsen nur möglich, wenn eine eindeutige Zuordnung des Kaufpreises auf den vermieteten Gebäudeteil gegeben ist und dieser (Teil-)Kaufpreis mit Geldbeträgen aus dem dafür aufgenommenen Darlehen gesondert bezahlt wird. An der zweiten Voraussetzung fehlte es nach Ansicht des BFH, da mit der Überweisung des Gesamtkaufpreises von einem Girokonto die Zahlung gerade nicht entsprechend der Darlehenszuordnung erfolgt war. Folglich waren die insgesamt entstandenen Zinsen, die aus den auf das Girokonto geflossenen Darlehen entstammen, zunächst nach dem Verhältnis der Anschaffungskosten der Gebäudeteile aufzuteilen und nur in Höhe des hierauf nach auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Anteils als Werbungskosten abzuziehen.

### **Konsequenz**

Will der Steuerpflichtige eine unmittelbare Zuordnung von Darlehen zu vermieteten Gebäudeteilen vornehmen, ist eine volle Berücksichtigung der hierfür entrichteten Zinsen als Werbungskosten nur möglich, wenn sich diese Zuordnung auch in der Zahlung des Kaufpreises widerspiegelt. Es ist in diesen Fällen anzuraten, ein separates Bankkonto einzurichten, auf das die entsprechenden Darlehensbeträge überwiesen und von dem die Anschaffungsaufwendungen für die vermieteten Gebäudeteile beglichen werden.

## **Unternehmer und Freiberufler**

### **1. § 68 FGO: Nachholung von Ermessenserwägungen**

#### **Kernaussage**

Ersetzt das Finanzamt während eines Klageverfahrens den mit der Klage angefochtenen Haftungsbescheid durch einen anderen, in dem es erstmals seine Ermessenserwägungen erläutert, so wird dieser Bescheid zum Gegenstand des gerichtlichen Verfahrens. In dessen weiterem Verlauf sind die nunmehr angestellten Ermessenserwägungen vollumfänglich zu berücksichtigen.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist ein Verein, der Konzerte veranstaltet. Das beklagte Finanzamt nahm an, dass der Kläger seiner Verpflichtung zum Steuerabzug (§ 50a Abs. 4 EStG) nicht nachgekommen sei, und erließ einen Haftungsbescheid. Der dagegen gerichtete Einspruch hatte keinen Erfolg; weder der Bescheid noch die Einspruchsentscheidung enthielten Ausführungen zur Ermessensbetätigung. Während des laufenden Klageverfahrens hob der Beklagte den Haftungsbescheid auf und erließ einen inhaltsgleichen neuen, in dem erstmals zu den Gründen der Inanspruchnahme des Klägers Stellung genommen wurde. Es erfolgte ein Hinweis, dass der neue Bescheid zum Gegenstand des anhängigen Klageverfahrens werde (§ 68 FGO).



Sodann erklärte der Kläger den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt, das FG erließ ein entsprechendes Urteil. Mit der erfolgreichen Revision beantragt der Beklagte festzustellen, dass der neue Haftungsbescheid zum Verfahrensgegenstand geworden ist und die darin enthaltenen Ermessenserwägungen zu berücksichtigen sind.

### **Entscheidung**

Der neue Haftungsbescheid war zum Gegenstand des beim FG anhängigen Verfahrens geworden. Das Klageverfahren war fortzusetzen. Der Kläger hatte sein mit der Klage verfolgtes Ziel, die endgültige Aufhebung des Haftungsbescheids zu erwirken, nicht in vollem Umfang erreicht. Eine inhaltliche Erledigung des Verfahrens war nicht eingetreten. Dies gilt auch dann, wenn der ursprüngliche Bescheid keine hinreichenden Ermessensausführungen enthielt und diese im "ersetzenden" Bescheid nachgeholt werden bzw. erstmals enthalten sind. § 68 FGO dient der Verfahrensbeschleunigung; ein einmal anhängig gewordenes Klageverfahren soll fortgeführt werden können, ohne dass ein weiteres, auf den Änderungsbescheid bezogenes Rechtsbehelfsverfahren eingeleitet werden muss. Im Anwendungsbereich des § 68 FGO ist die Nachholung von Ermessenserwägungen nicht beschränkt. Das FG hätte dem Feststellungsantrag des Klägers nicht stattgeben dürfen.

### **Konsequenz**

Das FG muss sich im Nachgang noch mit den Erläuterungen des Beklagten zur Ermessensbetätigung befassen und weitere Feststellungen zu Grund und Umfang der Haftung des Klägers treffen.

## **2. Kündigung bei einfachem Diebstahlsverdacht ist unwirksam**

### **Kernfrage/Rechtsslage**

In der Tagespresse werden aktuell diverse Entscheidungen von Arbeitsgerichten zu Kündigungen wegen Unterschlagungs- oder Diebstahlhandlungen zulasten des Arbeitgebers bereits bei Kleinstbeträgen diskutiert. Die arbeitsgerichtliche Rechtsprechung ist eindeutig. Ist der Vorwurf erwiesen oder ganz überragend wahrscheinlich, sind solche Kündigungen auch bei Kleinstbeträgen wirksam. Das Arbeitsgericht Wuppertal hat nunmehr in einem noch nicht rechtskräftigen Urteil über die Frage entschieden, ab welchem Verdachtsgrad entsprechende Kündigungen zulässig sein können.

### **Entscheidung**

Eine seit sieben Jahren beschäftigte KassiererIn hatte an einem Samstag nach Kassenschluss ein Produkt im Wert von 0,59 EUR mitgenommen, ihre Kollegin informiert und das Geld auf einen Tisch im Aufenthaltsraum gelegt. Der Arbeitgeber behauptete, die Bezirksleiterin habe am Montag die Filiale besucht, das Geld gesehen und nachgefragt, wem dieses gehöre. Hierauf habe die KassiererIn gesagt, es sei ihr Geld und habe es eingesteckt, ohne dass das mitgenommene Produkt noch bezahlt worden wäre. Daraufhin kündigte der Arbeitgeber wegen Diebstahls fristlos.



Mit ihrer Kündigungsschutzklage machte die KassiererIn geltend, sie habe sich nicht mehr erinnert, warum sie das Geld auf den Tisch gelegt habe. Das Arbeitsgericht Wuppertal gab der Kündigungsschutzklage statt. Zwar rechtfertigt auch ein Diebstahl im Kleinstbetragsbereich eine fristlose Kündigung, allerdings muss der Arbeitgeber die Tat mit der notwendigen Wahrscheinlichkeit nachweisen können, was ihm in diesem Fall nicht gelungen sei. Denn der Arbeitgeber habe nicht nachweisen können, dass die KassiererIn beim Einstecken des Geldes den Arbeitgeber schädigen und sich selbst bereichern wollte, weil dem Nachweis der Vortrag entgegenstand, dass sich die KassiererIn nicht mehr erinnern konnte, warum sie das Geld zunächst hingelegt habe.

#### **Konsequenz**

Ob die Entscheidung dem öffentlichen Druck geschuldet ist, kann dahinstehen. Die Entscheidung fordert aber vom Arbeitgeber geradezu detektivische Nachweise bis in das Vorstellungsbild des Arbeitnehmers hinein, soll eine Kündigung wegen eines Straftatverdachts wirksam werden. Ein einfacher Verdacht ist jedenfalls nicht ausreichend.

### **3. Beschränkung der Bewerberauswahl auf Frauen**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz müssen bereits die Stellenausschreibung und die Auswahl der Bewerber diskriminierungsfrei erfolgen. Ist dies nicht der Fall, hat der "diskriminierte" Bewerber einen verschuldensunabhängigen Entschädigungsanspruch gegen den diskriminierend ausschreibenden Arbeitgeber. Das Bundesarbeitsgericht hatte darüber zu entscheiden, in welchen Grenzen eine diskriminierende Bewerberauswahl zulässig sein kann.

#### **Entscheidung**

Auf Entschädigung nach Allgemeinem Gleichbehandlungsgesetz hatte ein sich bewerbender Lehrer gegen einen Schulträger geklagt, der eine Stelle ausschließlich in einem Mädcheninternat für eine "ErzieherIn/Sozialpädagogin" ausgeschrieben hatte, die auch den Nachtdienst an der Pforte des Mädcheninternates zum Gegenstand hatte. Hierin sah der männliche Bewerber eine Geschlechter-Diskriminierung. Das Bundesarbeitsgericht sah die grundsätzlich diskriminierende Stellenbeschreibung als gerechtfertigt an, weil im konkreten Fall die Beschränkung auf Frauen wegen der Art der auszuübenden Tätigkeit bzw. den Bedingungen ihrer Ausübung eine wesentliche und entscheidende Anforderung darstelle und der Zweck rechtmäßig und die Anforderung angemessen sei. Insbesondere der Nachtdienst an der Pforte des Mädcheninternats mache die Beschränkung auf weibliche Bewerber zulässig. Die Ausgestaltung des zu besetzenden Arbeitsplatzes liege alleine beim Arbeitgeber.





### **Konsequenz**

Der Entscheidung ist zuzustimmen. Sie macht deutlich, dass jedenfalls in Tendenzbereichen vermeintliche Diskriminierungen gerechtfertigt sein können. In Einzelfällen mag der zweite Teil der Begründung des Gerichts helfen, die Bewerber zu kanalisieren, soweit eine "geschlechtsspezifische" Ausgestaltung des Arbeitsplatzes möglich ist.

#### **4. Auskunfts austausch für Besteuerungszwecke mit Belgien vereinbart**

Deutschland und Belgien haben am 18.5.2009 in einem Protokoll zum geltenden Doppelbesteuerungsabkommen den Austausch von Informationen für Besteuerungszwecke weiter präzisiert. Der Informationsaustausch wird damit an die von der OECD im Rahmen ihres Programms zur Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs geltenden Standards angepasst. Danach gilt Folgendes:

1. In Zukunft setzt ein Auskunftersuchen nicht mehr voraus, dass ein konkreter Verdacht auf Steuerhinterziehung besteht. Es reicht vielmehr aus, dass die Finanzbehörden es für notwendig halten, einen steuerlichen Sachverhalt aufzuklären.
2. Ein Auskunftersuchen ist nunmehr darüber hinaus auch zur Aufdeckung unbekannter Steuerfälle möglich. Zum Inkrafttreten bedarf das Protokoll noch der Unterzeichnung durch Deutschland und Belgien sowie der Ratifizierung durch die gesetzgebenden Körperschaften.

#### **5. Kommanditistenhaftung bei negativem Kapitalanteil**

##### **Kernaussage**

Die persönliche Haftung des Kommanditisten lebt nach § 172 Abs. 4 Satz 1 HGB auch dann wieder auf, wenn an ihn ein Agio zurückgezahlt wird, sofern dadurch der Stand seines Kapitalkontos unter den Betrag seiner Haftsumme sinkt oder schon zuvor diesen Wert nicht mehr erreicht hat.

##### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist ein im Jahr 1997 gegründeter geschlossener Immobilienfonds in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft, der von Beginn an negative Jahresergebnisse erzielte. Mit ihrer Klage nimmt die Klägerin in Prozessstandschaft für ihre Gläubigerbank die Beklagte als Kommanditistin auf Rückzahlung der an diese im Jahr 2000 vorgenommenen Ausschüttung in Anspruch (§§ 171 Abs. 1, 172 Abs. 2 HGB). Das Amtsgericht gab der Klage vollumfänglich statt. Das Landgericht wies sie auf die Berufung der Beklagten hin in Höhe des von der Beklagten zusätzlich zu ihrer Kommanditeinlage gezahlten Agios von 5 % ab. Auf die Revision der Klägerin stellte der BGH das erstinstanzliche Urteil wieder her.



### **Entscheidung**

Die Beklagte wurde zur Rückzahlung der an sie erfolgten Ausschüttung auch im Umfang des zusätzlich zu ihrer Kommanditeinlage gezahlten Agios verurteilt. Der BGH bestätigte mit der Entscheidung seine Rechtsprechung, nach der gemäß § 172 Abs. 4 HGB jede Rückzahlung an einen Kommanditisten haftungsbegründend ist, wenn und soweit dadurch sein Kapitalanteil unter den Betrag der Haftungssumme sinkt oder diesen schon vorher nicht mehr erreicht hat. Im vorliegenden Fall war das Kapitalkonto der Beklagten unstreitig schon vor der Ausschüttung negativ, sodass der bereits negative Kapitalanteil durch die Zahlung weiter gemindert wurde.

### **Konsequenz**

Der Anspruch auf Rückzahlung einer Ausschüttung ist nicht auf die Höhe der Kommanditeinlage begrenzt, sondern umfasst auch das zusätzlich zu dieser gezahlte Agio.

## **6. Einspruchsrücknahme unter Bedingung**

### **Kernaussage**

Die Rücknahme eines Einspruchs ist dann mangels Bedingungseintritts unwirksam, wenn der Prozessbevollmächtigte ihn unter Bezugnahme auf einen Einigungsvorschlag des Finanzamts zurücknimmt und die Behörde den angefochtenen Steuerbescheid nicht entsprechend dem eigenen Vorschlag ändert.

### **Sachverhalt**

Der Kläger erzielte gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb eines McDonald's-Restaurants. Für die Jahre 1999 bis 2002 setzte das beklagte Finanzamt im Anschluss an eine Steuerfahndungsprüfung Umsatzsteuernachforderungen fest. Gegen diese Bescheide legte der Kläger jeweils Einspruch ein und bat um ertragsteuerliche Berücksichtigung von Umsatzsteuernachzahlungen. In einem Schreiben bat der Beklagte um Prüfung, ob die Einsprüche durch eine vorgeschlagene Gewinnänderung erledigt werden könnten. Daraufhin teilte der Prozessbevollmächtigte des Klägers unter Bezugnahme auf den Vorschlag des Beklagten mit, dass die Einsprüche gegen die - ebenfalls ergangenen - Gewerbesteuerermessbescheide für 2000 bis 2002 zurückgenommen würden. Der Beklagte erkannte die Rücknahme an, änderte aber die Bescheide nicht. Der Kläger gab geänderte Gewerbesteuererklärungen für die Streitjahre ab. Der Beklagte verwarf die Einsprüche wegen wirksamer Rücknahme als unzulässig. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

### **Entscheidung**

Die Willenserklärung des Klägers hat nicht zu wirksamen Einspruchsrücknahmen geführt, da sie unter der "unechten" Bedingung des Erlasses von Abhilfebescheiden stand. Eine zulässige unechte Bedingung liegt vor, wenn die Rücknahme von einem Ereignis abhängig gemacht wird, über das der Beklagte allein entscheiden kann.



Einer Rücknahme unter einer unechten Bedingung steht nichts entgegen, weil keine Rechtsunsicherheit über die Verfahrensbeendigung besteht. Dies war auch vorliegend der Fall, denn eine Auslegung der Erklärung des Klägers ergab unzweideutig, dass er mit einer Erledigung der Rechtsbehelfsverfahren dann einverstanden sei, wenn der Beklagte entsprechende Abhilfebescheide erlassen würde. Da dies nicht geschah, hat der Kläger die Einsprüche nicht durch Rücknahme verloren.

### **Konsequenz**

Eine Einspruchsrücknahme ist zwar grundsätzlich bedingungsfeindlich und darf nicht von einer "echten", d. h. außerprozessualen Bedingung abhängig gemacht werden. "Unechte", d. h. innerprozessuale Bedingungen sind aber zulässig, wenn die Rücknahme von einem Ereignis abhängig gemacht wird, über das das Finanzamt selbst entscheidet.

## **7. EORI-Datenbank für Wirtschaftsbeteiligte**

### **Kernaussage**

Ab November 2009 ist der Einsatz des Europäischen Registrierungs- und Identifikationssystems für Wirtschaftsbeteiligte (EORI) in Deutschland geplant. Im Rahmen dessen werden bei den deutschen Zollbehörden im IT-Verfahren ATLAS zu einzelnen Wirtschaftsbeteiligten gespeicherte Stammdaten künftig auf europäischer Ebene zusätzlich in der EORI-Datenbank vorgehalten. Die Daten werden elektronisch an die Kommission der Europäischen Gemeinschaft übermittelt, die wiederum die Möglichkeit schafft, die dort vorhandenen Kennnummern über ein Internet-Auskunftssystem abzufragen.

### **Voraussetzungen für künftige Zollabfertigungen**

Die Bereitstellung und Nutzung der Daten von registrierten Wirtschaftsbeteiligten in der EORI-Datenbank sind künftig eine Voraussetzung für die Zollabfertigung in der EU. Für die nicht dort aufgeführten Beteiligten bedeutet dies, dass eine Erfüllung der Zollförmlichkeiten ab dem 1.11.2009 bei Zollstellen in der EU formal nicht mehr möglich ist und die nicht auf EORI umgestellten Zollnummern beendet werden. Der einzelne Zollnummerninhaber muss unter Verwendung des auf der Internetseite der Deutschen Zollverwaltung ([www.zoll.de](http://www.zoll.de)) bereitgestellten Vordrucks Folgendes veranlassen:

- Abgabe einer datenschutzrechtlichen Erklärung
- Aktualisierung seiner Stammdaten
- Rücksendung der Angaben.

### **Datenschutzrechtliche Erklärung**

Für die Datenübermittlung an die EG-Kommission muss der Wirtschaftsbeteiligte schriftlich seine Einwilligung dafür erteilen, dass seine Daten an die Kommission (EG) zur dortigen Abfrage durch Behörden anderer europäischer Mitgliedstaaten übermittelt werden und seine Daten im Internet-Auskunftssystem durch andere Wirtschaftsbeteiligte abgefragt werden dürfen.



### **Aktualisierung der Stammdaten**

In der EORI-Datenbank gespeichert werden die Zollnummern, aus denen die EORI-Nummern erzeugt werden (17 Zeichen), Namensangaben, Firmenbezeichnungen, Anschrift der Niederlassung/des Wohnsitzes, Rechtsform und die Steuernummer für Umsatzsteuerzwecke bzw. die Umsatzsteuer-ID-Nummer.

### **Rücksendung der Erklärung**

Zum Zwecke der rechtzeitigen Generierung der EORI-Nummern muss der Vordruck vom Wirtschaftsbeteiligten bis zum 30.6.2009 auf dem Postweg an das IWM Zoll in Dresden zurückgesandt werden.

## **8. Bewertung des geldwerten Vorteils bei Rabatten für Jahreswagen**

### **Kernproblem**

Rabatte, die Automobilhersteller und -händler ihrer Belegschaft beim Kauf von Neuwagen einräumen, sind Arbeitslohn (geldwerter Vorteil).

Die Rechtsprechung bezeichnet diese Fahrzeuge als Jahreswagen, weil sie regelmäßig innerhalb eines Jahres von den Mitarbeitern an Dritte weiterverkauft werden.

### **Sachverhalt**

Dem Kläger wurden von seinem Arbeitgeber Jahreswagenrabatte eingeräumt. Der Arbeitgeber hatte den geldwerten Vorteil - der Auffassung der Finanzverwaltung folgend - bewertet, in dem er die Hälfte des üblicherweise an Letztverkäufer gewährten Preisnachlasses vom Brutto-listenpreis zum Abzug brachte, um den Endpreis als Vergleichspreis im Sinne von § 8 Abs. 3 EStG zu ermitteln. Der Kläger hingegen begehrte den vollen Abzug des durchschnittlichen Preisnachlasses. Das Finanzamt ließ das Einspruchsverfahren zunächst mit Hinweis auf ein anhängiges BFH-Verfahren ruhen. Nach Veröffentlichung des BFH-Urteils und des in Folge ergangenen Nichtanwendungserlasses des Bundesministeriums der Finanzen wies das Finanzamt den Einspruch des Klägers zurück.

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Klägers und bestätigte noch einmal die Rechtsauffassung des BFH. Die Rabattbewertung richtet sich entweder nach Abs. 2 oder Abs. 3 des § 8 EStG. Dabei stellt Abs. 2 die Grundnorm dar, derzufolge ein lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil dann vorliegt, wenn der Preis unterschritten wird, der für das gleiche Produkt am Markt von fremden Dritten zu zahlen ist. Vergleichsmaßstab ist der günstigste Marktpreis nach üblichen Preisnachlässen. Die tendenziell steuerlich günstigere Spezialnorm des Abs. 3 nimmt hingegen als Ausgangswert den Angebotspreis vor üblichen Preisnachlässen (sog. auszeichnender Vergleichspreis), gewährt jedoch einen Bewertungsabschlag von pauschal 4 % sowie einen Rabattfreibetrag von derzeit 1.080 EUR. Zusätzlich lässt die Finanzverwaltung bei Anwendung des Abs. 3 einen hälftigen Abzug der durchschnittlich gewährten Rabatte zu.



Die gesetzlich beabsichtigte Vorteilhaftigkeit des Abs. 3 kann aber dann verfehlt werden, wenn der günstigste Marktpreis und der sog. Auszeichnende Vergleichspreis derart voneinander abweichen, dass sich trotz der gewährten Abschläge ein geldwerter Vorteil ergibt, der über dem Wert der Grundnorm des Abs. 2 liegt. In diesem Fall soll dem Arbeitnehmer das Wahlrecht eingeräumt werden, die Besteuerung des geldwerten Vorteils entweder nach Abs. 2 oder Abs. 3 vorzunehmen.

### **Konsequenz**

Auch wenn die Vorschrift des Abs. 3 im Allgemeinen als eine für den betroffenen Steuerpflichtigen vorteilhafte Norm angesehen wird, muss deren Anwendung tatsächlich nicht immer zu den steuerlich günstigeren Ergebnissen führen. Es empfiehlt sich in jedem Fall, eine Berechnung vorzunehmen, ob die Bewertung des geldwerten Vorteils nach Abs. 2 oder Abs. 3 steuerlich günstiger ist.

## **9. Schadensersatz wegen verspäteter Zeugniserstellung**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, dem Arbeitnehmer möglichst schnell nach dem Beendigungstermin ein Endzeugnis zu erteilen. Als Frist für die Übersendung gilt ein Zeitraum zwischen drei Tagen und zwei bis drei Wochen. Die Zeugniserteilung ist nachvertraglich Pflicht des Arbeitgebers. Das heißt, grundsätzlich sind Schadensersatzansprüche des Arbeitnehmers denkbar, wenn ein Bewerbungsgespräch des Arbeitnehmers alleine wegen des fehlenden Zeugnisses erfolglos ist.

Das Landesarbeitsgericht Schleswig-Holstein hatte nunmehr über die Voraussetzungen dieses Schadensersatzanspruchs zu entscheiden.

### **Entscheidung**

Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der sechs Tage nach dem Beendigungstermin seines Arbeitsverhältnisses ein Bewerbungsgespräch hatte, zu dem er, nachdem ein Vorgespräch mit Zwischenzeugnis stattgefunden hatte, unbedingt sein Endzeugnis mitbringen sollte. Bis zu dem Termin des zweiten Bewerbungsgesprächs hatte der alte Arbeitgeber das Endzeugnis noch nicht erteilt. Der Kläger erhielt daraufhin eine Absage mit der Begründung, es bestehe der Verdacht, dass das alte Arbeitsverhältnis des Klägers aus anderen als den aus dem Zwischenzeugnis ersichtlichen Gründen beendet worden sei. Der Kläger nahm seinen alten Arbeitgeber auf Schadensersatz wegen verspäteter Zeugniserteilung in Anspruch, unterlag allerdings. Angesichts des Zeitraums, in dem Endzeugnisse zu erteilen seien, sei dem Arbeitgeber keine Pflichtverletzung vorzuwerfen. Selbst bei schnellstmöglicher Bearbeitung hätte das Endzeugnis nicht zum Termin des zweiten Bewerbungsgesprächs erteilt sein müssen. Darüber hinaus habe der Arbeitnehmer den Kläger nicht gemahnt, das Zeugnis zu erteilen, obwohl er wusste, wie wichtig das Zeugnis für sein zweites Gespräch war.



### **Konsequenz**

Auch wenn in der Entscheidung kein Schadensersatzanspruch entstanden ist, zeigt die Entscheidung, dass auch die Zeugniserteilung, die oftmals nur als lästige Pflicht verstanden wird, als echte Pflicht wahrgenommen und schnellstmöglich erfüllt werden sollte.

## **10. Zeugnis: Kein Angebot für Auskünfte zu Leistungen des Arbeitnehmers**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Das Zeugnis des Arbeitnehmers hat unter Geltung der Grundsätze der Zeugnisklarheit und Zeugniswahrheit ein umfassendes Bild vom Arbeits- und Sozialverhalten sowie der Leistung des Arbeitnehmers wiederzugeben. Für Aussagen über den Arbeitnehmer sind alleine der Wortlaut und die äußere Form des Zeugnisses maßgeblich. Andere Aussagen dürfen nicht Gegenstand des Zeugnisinhalts werden oder sind, wenn sie Bestandteil des Zeugnisses geworden sind, zu streichen. Das Arbeitsgericht Herford hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob ein Arbeitgeber im Zeugnis anbieten darf, ergänzende Aussagen über den Arbeitnehmer zu erteilen.

### **Entscheidung**

Der Arbeitgeber hatte in das Endzeugnis des Arbeitnehmers folgende Aussage aufgenommen: "Gerne stehen wir jedem zukünftigen Arbeitgeber von Frau S. hinsichtlich Nachfragen über die Qualität der von ihr für uns geleisteten Arbeit zur Verfügung." Die Arbeitnehmerin verlangte Streichung, der Arbeitgeber wandte ein, dass es lediglich als positives Signal verstanden werden könne, wenn der Arbeitgeber eine positive Leistungsbeschreibung im Zeugnis jederzeit telefonisch bestätigen wolle.

Das Arbeitsgericht Herford gab allerdings der Arbeitnehmerin Recht. Das Zeugnis dürfe keine Formulierungen oder Merkmale enthalten, die den Zweck haben, eine andere als aus der äußeren Form oder aus dem Wortlaut ersichtliche Aussage über den Arbeitnehmer zu treffen, selbst wenn sie positiv gedacht gewesen sein sollte. Die Formulierung des Arbeitgebers sei in diesem Fall so ungewöhnlich, dass sie nur als verschlüsselte Aufforderung zu verstehen sei, sich über die vom Zeugnisinhalt abweichende tatsächliche Qualität der Arbeitnehmerin telefonisch zu informieren.

Der Streichungsanspruch sei daher begründet.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass mit Aussagen und Formulierungen in Zeugnissen, die außerhalb der üblichen Inhalte und Formulierungen liegen, zurückhaltend umgegangen werden sollte. Dies gilt selbst dann, wenn man dem Arbeitnehmer tatsächlich einen Gefallen tun will.



## 11. Dienstverhältnis im Steuerrecht

### **Kernproblem**

Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können nicht als Werbungskosten bei den einzelnen Einkunftsarten berücksichtigt werden; sie sind lediglich als Sonderausgaben bis zu einem Höchstbetrag von derzeit 4.000 EUR abziehbar. Etwas anderes gilt jedoch, wenn die Ausbildungskosten im Rahmen eines Dienstverhältnisses entstanden sind (§ 12 Nr. 5, 2. Halbsatz EStG).

### **Sachverhalt**

Der Kläger schloss mit einem Flugunternehmen einen Schulungsvertrag über die Ausbildung zum Piloten. Ein Teil der Ausbildungskosten wurde ihm von dem Unternehmen als Darlehen für die Dauer der Schulung zins- und tilgungsfrei zur Verfügung gestellt. Dem Kläger sollte nach erfolgreichem Abschluss ein "Cockpit-arbeitsplatz" angeboten werden. Der Kläger vertrat die Auffassung, dass er sich in einem Ausbildungs-Dienstverhältnis befand, und machte die Ausbildungsaufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt wertete hingegen die Aufwendungen als Sonderausgaben und berücksichtigte diese lediglich in Höhe des gesetzlichen Höchstbetrags.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage des Steuerpflichtigen als unbegründet zurück. Die Berufsausbildungskosten des Klägers seien keine Aufwendungen, die im Rahmen eines Dienstverhältnisses getätigt wurden. Der abgeschlossene Schulungsvertrag bzw. der Darlehensvertrag könnten ein solches Dienstverhältnis nicht begründen, da der Kläger während der Ausbildung weder seine Arbeitskraft schuldete noch Arbeitslohn bezogen hat. Auch die Aussicht, nach erfolgreichem Abschluss der Ausbildung in ein Beschäftigungsverhältnis übernommen zu werden, reicht nach Ansicht des Finanzgerichts für die Annahme eines Dienstverhältnisses nicht aus, da während der gesamten Ausbildung gerade kein Dienstverhältnis bestanden hat.

### **Konsequenz**

Das Finanzgericht weist in seiner Urteilsbegründung darauf hin, dass es die Regelung des § 12 Nr. 5, 2. Halbsatz EStG nicht für verfassungswidrig hält. Die gesetzliche Einordnung der Aufwendungen der erstmaligen Berufsausbildungskosten in den Bereich der Kosten der privaten Lebensführung hält das Gericht für ermessensgerecht. Der wachsenden Bedeutung der Ausbildung für das moderne Erwerbsleben hat der Gesetzgeber durch die Anhebung des Sonderausgabenabzugs von 920 EUR auf 4.000 EUR Rechnung getragen.



## 12. Haftung für Treugeber

### **Kernaussage**

Für Treugeber, die nicht selbst Vollgesellschafter einer Personengesellschaft werden, sondern für die ein Gesellschafter den Geschäftsanteil treuhänderisch hält, gilt - anders als bei unmittelbaren Gesellschaftern - keine persönliche Außenhaftung für Gesellschaftsschulden analog §§ 128, 130 HGB.

### **Sachverhalt**

Die Kläger hatten sich an einer Fondsgesellschaft (GbR) beteiligt, die Bürohäuser errichtete und vermietete. Im Auftrag der Kläger erbrachte eine Treuhandgesellschaft für sie den wirtschaftlichen Beitritt zu der Fondsgesellschaft. Gemäß dem Treuhandvertrag hielt die Treuhänderin ihre Beteiligung für die Treugeber im Außenverhältnis als einheitlichen Geschäftsanteil und trat im eigenen Namen auf. Im Innenverhältnis handelte sie ausschließlich im Auftrag und für Rechnung der Treugeber, die als Gesellschafter behandelt werden sollten. Später schloss die Treuhänderin namens der Fondsgesellschaft mit der beklagten Bank Darlehensverträge ab. Die Miet- und Garantiezahlungen aus dem Fonds flossen an die Beklagte und wurden auf die von den Klägern geschuldeten Zins- und Tilgungsleistungen verrechnet. Als die Mietgarantin in Insolvenz fiel, zahlten die Kläger zur vorzeitigen Darlehenstilgung rd. 92.000 EUR. Später widerriefen sie den Darlehensvertrag und verlangten Rückzahlung der Tilgungsbeträge. LG und OLG wiesen die Klage ab, die Revision hatte Erfolg, die Sache wurde ans OLG zurückverwiesen.

### **Entscheidung**

Das OLG hatte zu Unrecht eine persönliche Haftung der Kläger für die Darlehensverbindlichkeiten der Fondsgesellschaft angenommen.

Die Begründung, sie seien Gesellschafter der Fondsgesellschaft geworden und hafteten daher nach §§ 128, 130 HGB analog, ist nicht korrekt.

Eine GbR ist zwar rechtsfähig und die persönliche Haftung ihrer Gesellschafter ergibt sich aus den für die oHG und KG geltenden Vorschriften.

Dies gilt aber nicht für einen Treugeber-Gesellschafter. Für das Fehlen einer persönlichen Außenhaftung sprachen bereits die vorgesehenen Arten der Beteiligung an der Fondsgesellschaft: entweder über eine Treuhandgesellschaft oder unmittelbar. Die Kläger hatten sich für das Treuhandmodell entschieden und waren somit nur wirtschaftlich Gesellschafter der Fondsgesellschaft.

### **Konsequenz**

Grundsätzlich ergibt sich die persönliche Haftung der Gesellschafter einer GbR für die Gesellschaftsverbindlichkeiten aus den für die oHG und KG geltenden Vorschriften. Dies gilt aber nicht für einen Treugeber, der nicht selbst in die Gesellschafterstellung einrückt, sondern für den ein Gesellschafter die Anteile treuhänderisch hält.





### 13. **Beurteilung von ärztlichen Laborleistungen**

#### **Einführung**

Das BMF hat mit Schreiben vom 12. Februar 2009 zur ertragsteuerlichen Beurteilung von ärztlichen Laborleistungen Stellung genommen.

Ein Kernpunkt des Schreibens ist die steuerliche Behandlung von sogenannten Laborgemeinschaften. Bei den Laborgemeinschaften handelt es sich regelmäßig um eine Kostengemeinschaft selbstständiger Ärzte, die lediglich durch die gemeinsame Nutzung von Räumen und Apparaten sowie die gemeinsame Beschäftigung von Personal kostendeckend Leistungen für die beteiligten Ärzte erbringt. Die Gemeinschaft erzielt in aller Regel keinen Gewinn, sondern legt lediglich die entstandenen Kosten auf ihre Mitglieder um. Die OFD Hannover hat das BMF-Schreiben nunmehr um einen Zusatz ergänzt und legt dar, wie die von den Mitgliedern (Ärzten) zu leistenden Umlagen bei diesen ertragsteuerlich zu behandeln sind.

#### **Neue Verwaltungsauffassung**

Die steuerliche Behandlung der Umlagen ist davon abhängig, wie die Laborgemeinschaft ihrerseits die erhaltenen Umlagen buchhalterisch erfasst. Hat die Laborgemeinschaft die vereinnahmten Umlagen erfolgsneutral als Einlagen erfasst, scheidet bei dem beteiligten Arzt eine Behandlung der geleisteten Umlage als Betriebsausgabe aus. Bucht die Laborgemeinschaft die Umlage hingegen als Betriebseinnahme, so steht dieser Einnahme die Zahlung des Arztes als gewinnmindernde Betriebsausgabe gegenüber. Zur Sicherstellung der übereinstimmenden Behandlung der Umlagen sind entsprechende Vermerke durch das mit der Veranlagung der Laborgemeinschaft betraute Finanzamt zu machen. Darüber hinaus weist die OFD Hannover in ihrer Verfügung darauf hin, dass die seit Juli 1999 vorzunehmende Trennung der laborärztlichen Leistungen in einen analytischen-technischen und ärztlichen Honoraranteil keinen Einfluss auf die steuerliche Behandlung der Leistungen insgesamt hat. Ungeachtet des Vergütungssystems handelt es sich bei der Erfüllung des Untersuchungsauftrages insgesamt um eine ärztliche Leistung.

### 14. **Windkraftanlage als Teilbetrieb**

#### **Einführung**

Werden betriebliche Einheiten veräußert, so ist zwischen der Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter und der eines Teilbetriebs zu differenzieren. Die Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter unterliegt der Gewerbesteuer, die Veräußerung eines Teilbetriebs hingegen nicht.

#### **Rechtslage**

Als Teilbetrieb gilt ein organisch geschlossener, mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestatteter Teil eines Gesamtbetriebs. Dieser muss als solcher lebensfähig sein.



### **Fall**

Der Kläger betrieb in unmittelbarer Nähe zueinander 3 Windkraftanlagen. Er verkaufte eine dieser Anlagen und betrieb die verbleibenden weiter. Die verkaufte Windkraftanlage stand auf einem eigenen Grundstück und hatte eine eigene Übergabestation. Zu den anderen Windkraftanlagen bestand keine technische Verbindung. Sowohl der Erwerb, die Finanzierung als auch die Wartung der Anlage erfolgten getrennt von den anderen Anlagen. Mit dem örtlichen Energieversorger bestand ein separater Einspeisevertrag, die Abrechnung erfolgte ebenfalls getrennt. Eine gesonderte Buchführung für die Windkraftanlage lag nicht vor, allerdings eine eigene Kostenrechnung. Das Finanzamt sah die veräußerte Windkraftanlage nicht als Teilbetrieb an und erhob Gewerbesteuer.

### **Urteil**

Das Hessische FG teilt die Auffassung des Klägers. Es sieht in der veräußerten Anlage einen selbstständig lebensfähigen Energieerzeugungsbetrieb und nicht einen unselbstständigen Betriebsteil, wie eine zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörende Maschine. Ebenso geht es davon aus, dass der Kläger, als weitere Voraussetzung für eine Teilbetriebsveräußerung, hinsichtlich dieser Anlage seine gewerbliche Tätigkeit aufgegeben hat. Der fortgeführte Betrieb der 2 verbliebenen Windkraftanlagen war insofern unschädlich.

### **Konsequenz**

Windkraftanlagenbetreiber, die ihre Anlagen entsprechend den Vorgaben des FG ausrichten, können Veräußerungsgewinne ggf. gewerbesteuerfrei vereinnahmen. Der Ausgang der anhängigen Revision beim BFH wird daher zu beachten sein. Allerdings liegen in der Praxis selten solch eindeutige Voraussetzungen vor. Insbesondere Windkraftanlagen, die sich in örtlicher Nähe befinden, werden häufig vom gleichen Hersteller erworben und bei der gleichen Bank finanziert. Ebenso teilen sich diese Anlagen regelmäßig eine Übergabestation und besitzen einen gemeinsamen Wartungsvertrag. Es stellt sich dann in solchen Fällen unverändert die Frage, wo die Grenze für die Annahme einer Teilbetriebsveräußerung liegt.

## **15. Vorsteueraufteilung bei Dachgeschossausbau**

### **Einführung**

Werden Gebäude nicht ausschließlich für Zwecke genutzt, die den Vorsteuerabzug zulassen, so ist die angefallene Vorsteuer aufzuteilen. Der BFH und zuletzt auch das BMF differenzieren wie folgt: Bei Herstellungskosten orientiert sich die Aufteilung der Vorsteuer an der Nutzung des Gesamtobjekts, unabhängig davon, wo diese angefallen sind. Ein Vorsteuerabzug aus Erhaltungsaufwendungen ist hingegen nur möglich, wenn diese dem Bereich zugeordnet werden können, der zum Vorsteuerabzug berechtigt. Nur wenn dies nicht möglich ist, richtet sich die Aufteilung nach der Nutzung des Gesamtobjekts.



### **Fall**

Die Klägerin betrieb eine Zahnarztpraxis mit angeschlossenen zahn-technischen Labor. In 1997 baute die Klägerin das Dachgeschoss des für die Praxis genutzten Gebäudes aus. Dieses nutzte sie etwa zur Hälfte als Praxisräume und den Rest gemischt, für Praxis und Labor. Sie teilte die Vorsteuer aus dem Ausbau nach dem bisherigen für sie günstigeren Verhältnis der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Laborumsätze (29 %) zum Gesamtumsatz (Umsatzschlüssel) auf. Das Finanzamt akzeptierte lediglich eine Aufteilung auf Basis der tatsächlich gemischt genutzten Flächen (11 %).

### **Urteil**

Der BFH unterscheidet zwischen einem Dachgeschossausbau, der eigenständig, und einem solchen, der ausschließlich im Zusammenhang mit den Altflächen genutzt wird. Bei eigenständiger Nutzung erfolgt die Aufteilung entsprechend der alleinigen Nutzung des Ausbaus. Bei Nutzung gemeinsam mit den Altflächen, wie im vorliegenden Fall, orientiert sich die Aufteilung an der Nutzung des gesamten Objekts. Die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel ist zulässig. Allerdings ist der Umsatzschlüssel maßgebend, der zukünftig aufgrund des Ausbaues erwartet wird. Mangels Feststellung hierzu verwies der BFH den Fall zurück an das Finanzgericht.

### **Konsequenz**

Das Urteil entspricht der bisherigen Rechtsprechung des BFH, präzisiert diese aber erheblich hinsichtlich der Bestimmung des Aufteilungsschlüssels bei Ausbauten. Die Verwendung des Umsatzschlüssels wurde per Gesetzesänderung ab 2004 praktisch ausgeschlossen. Die Grundaussagen des BFH betreffen jedoch hiervon unabhängig auch andere Aufteilungsmaßstäbe, z. B. die von der Finanzverwaltung favorisierte Aufteilung nach Flächen. Hinsichtlich der Verwendung des häufig günstigeren Umsatzschlüssels ist zu beachten, dass das FG Niedersachsen diesen nach wie vor für anwendbar hält. Entsprechende Verfahren sollten daher offengehalten werden.

## **16. Schönheitsoperationen: Therapie oder Kosmetik ist hier die Frage**

### **Einführung**

Dass bei Schönheitsoperationen Komplikationen auftreten können, ist bekannt. Diese sind jedoch nicht nur ästhetischer Natur, sondern betreffen auch die Abrechnung dieser Leistungen. Die Frage ist hier, ob die Schönheitsoperationen der Umsatzsteuer unterliegen.

### **Rechtslage**

Nach der Rechtsprechung des EuGH sind ärztliche Leistungen nur von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie ein therapeutisches Ziel verfolgen. Die Leistungen müssen daher der medizinischen Betreuung eines Menschen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten dienen. Bei Schönheitsoperationen liegen diese Voraussetzungen nicht zwingend vor. Die Abgrenzung ist im Einzelfall schwierig.



Die Verfügungen der Finanzverwaltung zu diesem Thema, insbesondere zum Zeitpunkt der Anwendung der EuGH-Rechtsprechung, waren nicht einheitlich und verstärkten die Unsicherheit bei den betroffenen Ärzten noch zusätzlich.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Um dem Durcheinander ein Ende zu bereiten, hat nun die OFD Frankfurt a. M. eine bundesweit gültige Verfügung veröffentlicht. Die OFD weist nochmals auf die Gültigkeit der Grundsätze der Rechtsprechung des EuGH hin. Diese soll nun grundsätzlich ab dem 1.1.2002 berücksichtigt werden. In Fällen, in denen die Finanzverwaltung anderslautende Auskünfte erteilt hat, braucht die Rechtsprechung aus Gründen des Vertrauensschutzes erst ab 2003 umgesetzt zu werden. Eine generelle Umsatzsteuerbefreiung für Schönheitsoperationen gibt es daher nicht, es ist der konkrete Fall zu prüfen. Als Indiz für eine therapeutische Maßnahme und damit die Umsatzsteuerbefreiung gilt die regelmäßige Übernahme der Kosten durch die Krankenversicherung. Ferner listet die OFD solche Behandlungen auf, die per se als steuerpflichtig gelten sollen. Dies sind z. B. Fettabsaugung, Brustvergrößerung, Nasenkorrekturen, Dentalkosmetik etc.

### **Konsequenz**

Ärzte, die Schönheitsoperationen durchführen, sollten, ggf. mit ihrem steuerlichen Berater, ihr Leistungsspektrum hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Konsequenzen überprüfen. Hier kann die Verfügung der OFD eine erste Hilfe sein. Allerdings ist zu beachten, dass auch der Katalog der umsatzsteuerpflichtigen Leistungen nicht zwingend ist. So können z. B. Nasenkorrekturen auch einen therapeutischen Hintergrund haben, wenn die eigene Nase sich zum psychischen Problem entwickelt. Allerdings wird dann sicherlich ein entsprechender Nachweis gegenüber der Finanzverwaltung zu erbringen sein.

## **17. Müssen Umsatzsteuervoranmeldungen elektronisch übermittelt werden?**

### **Einführung**

Die Finanzverwaltung fordert zunehmend die Abgabe von Steueranmeldungen und -erklärungen in elektronischer Form. Doch nicht jeder Steuerpflichtige ist aus Furcht vor Missbrauch der Daten gewillt, seine persönlichen Daten über das Internet zu übermitteln.

### **Fall**

Ein Unternehmer weigerte sich seine Umsatzsteuervoranmeldungen elektronisch zu übertragen. Sein Antrag, die Voranmeldungen weiterhin in Papierform abgeben zu können, lehnte das Finanzamt ab. Der Unternehmer klagte hiergegen. Er sah keine Pflicht zur elektronischen Übermittlung, solange nicht ein unbefugter Zugriff Dritter auf die Daten gewährleistet sei. Ebenso wollte er doppelten Aufwand vermeiden, da sein Internet-PC aus Sicherheitsgründen nicht an das übrige Finanzbuchhaltungssystem angeschlossen war.



### **Urteil**

Das Niedersächsische FG sieht keinen Anlass, der Forderung des Klägers nachzugeben. Es sieht die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung als verfassungsrechtlich zulässig an, da der Gesetzgeber für Fälle, in denen eine elektronische Übertragung nicht zumutbar ist, Ausnahmen zulässt (Härtefallregelung). Für den Kläger sei die elektronische Übermittlung zumutbar, da er über die notwendige technische Ausstattung verfüge. Einen Mehraufwand oder eine erhöhte Anfälligkeit für Manipulationen der elektronischen Übertragung gegenüber der Abgabe in Papierform verneint das Gericht. Auch die allgemeine Gefahr eines Virenbefalls kann einen Verzicht auf die elektronische Übertragung nicht begründen.

### **Konsequenz**

Wer über einen internetfähigen Computer verfügt, kommt nach dem Urteil des FG an der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen nicht vorbei. Das Gericht sieht aber, im Gegensatz zur Finanzverwaltung, keine Verpflichtung, sich eine solche Ausstattung nur zur Erfüllung der steuerlichen Pflichten anzuschaffen. Das FG hat die Revision beim BFH zugelassen, sodass diesem die endgültige Entscheidung vorbehalten bleibt.

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

### **1. Beweislast für Voraussetzungen des § 24 GmbHG liegt bei Gesellschaft**

#### **Kernproblem**

Die Beweislast für die Erfüllung der Stammeinlageverpflichtung liegt grundsätzlich beim Gesellschafter. Dies gilt nicht, wenn der Gesellschafter gemäß § 24 GmbHG auf Einzahlung der Stammeinlage eines ausgeschlossenen Mitgesellschafters in Anspruch genommen wird.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH. Gesellschafter waren die Beklagte und ihr Ehemann, der zugleich zum Geschäftsführer bestellt war. Bei Gründung übernahm der Ehemann 90 % des 200.000 DM betragenden Stammkapitals. In 2004 wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. In einem Vorprozess hat der Kläger gegen den Ehemann den auf ihn entfallenden Teil der Stammeinlage geltend gemacht. Durch Vergleich wurde dieser zur Zahlung verpflichtet, die jedoch ausblieb, weil der Ehemann die eidesstattliche Versicherung abgegeben hatte. Es stellte sich heraus, dass der Ehemann Eigentümer eines Appartements in einer Freizeitanlage ist. Nach Zwangseinziehung seines Geschäftsanteils nahm der Kläger nunmehr die Beklagte nach § 24 GmbHG auf Zahlung der Stammeinlage in Anspruch. Die Parteien streiten darüber, ob der Kläger zuvor die Zwangsvollstreckung in die Eigentumswohnung hätte betreiben müssen. Die Klage blieb erfolglos.



### **Entscheidung**

Dem Kläger steht ein Anspruch gegen die Beklagte nicht zu. Voraussetzungen für einen solchen auf Zahlung einer nicht erlangbaren Stammeinlage durch die anderen Gesellschafter sind: Der eigentlich zur Einzahlung Verpflichtete zahlt nicht, es ist von ihm keine solche zu erlangen und er wurde mit seinem Geschäftsanteil wirksam ausgeschlossen, der Ausgeschlossene oder ein Rechtsvorgänger wurde wegen seiner Ausfallhaftung vergeblich in Anspruch genommen oder die Inanspruchnahme ist als aussichtslos zu bewerten, und der Zwangsverkauf des Geschäftsanteils hat nicht zur Erfüllung der Einlageverpflichtung geführt. Die Beweislast liegt bei der Gesellschaft bzw. beim Insolvenzverwalter, die Gesellschafter haften nachrangig. Vorliegend stand fest, dass der Ehemann der Beklagten die Stammeinlage seinerzeit eingezahlt hatte. Der Kläger konnte folglich das Bestehen einer Einlageforderung als anspruchsbegründende Voraussetzung für die Inanspruchnahme der übrigen Gesellschafter nicht beweisen.

### **Konsequenz**

Die Anforderungen an den Beweis zugunsten des Gesellschafters können sich bei zeitlich lange zurückliegenden Sachverhalten reduzieren, wenn keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Einlage nicht geleistet wurde.

## **2. Anspruch von Mitarbeitern auf Leistungen aufgrund betrieblicher Übung**

### **Kernfrage/Rechtsslage**

Eines der gefürchtetsten Rechtsfiguren des Arbeitsrechts ist die betriebliche Übung. Danach entsteht ein Rechtsanspruch des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber vorbehaltlos Leistungen, insbesondere Weihnachtsgeld oder Urlaubsgeld, in der Regel dreimal gewährt. Ist dies der Fall, kann der Arbeitnehmer die Leistung im Anschluss fordern, auch wenn keine schriftliche Anspruchsgrundlage hierzu besteht. Bisher war es jedoch so, dass der Arbeitgeber eine eingetretene betriebliche Übung dadurch wieder außer Kraft setzen konnte, wenn er mit Auszahlung der Leistung erklärte, die bisherige betriebliche Übung würde fortan nicht mehr gelten, und der Arbeitnehmer die Leistung einschließlich der Erklärung des Arbeitgebers dreimal widerspruchslos annahm. Diesen von der Rechtsprechung entwickelten Grundsatz hat das Bundesarbeitsgericht nunmehr zulasten der Arbeitgeber aufgegeben.

### **Entscheidung**

Der Arbeitnehmer erhielt während seines Arbeitsverhältnisses, für das kein schriftlicher Arbeitsvertrag bestand, jährlich Weihnachtsgeld.

In den letzten drei Jahren wurde das Weihnachtsgeld mit dem Hinweis ausgezahlt: "Das Weihnachtsgeld ist eine freiwillige Leistung und begründet keinen Rechtsanspruch." Ob der Arbeitnehmer diesem Freiwilligkeitsvorbehalt widersprochen hat, ist streitig.



Jedenfalls verlangte er die Auszahlung des Weihnachtsgeldes auch für diejenigen Zeiträume, für die der Arbeitgeber der Auffassung war, er wäre aus der betrieblichen Übung frei geworden. Das Bundesarbeitsgericht gab dem Arbeitnehmer Recht. Selbst wenn der Arbeitnehmer dem Freiwilligkeitsvorbehalt nicht widersprochen habe, könne er das Weihnachtsgeld weiter verlangen. Die bislang ausreichende dreimalige widerspruchslose Annahme der Leistung könne nicht mehr ausreichen, weil das damit verbundene Schweigen des Arbeitnehmers nicht als Zustimmung zur Änderung der betrieblichen Übung gewertet werden dürfe. Um die betriebliche Übung aufzuheben, ist es ausdrücklich erforderlich, dass der Arbeitgeber unmissverständlich erklärt, dass die bisherige betriebliche Übung einer vorbehaltlosen Zahlung beendet werde und durch eine Leistung ersetzt wird, auf die fortan kein Rechtsanspruch mehr besteht. Dieser Anforderung genügte der Hinweis, den der Arbeitgeber im Streitfall erteilt hatte, nicht.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat erhebliche Konsequenzen. Im Ergebnis wird sie so weitreichend zu verstehen sein, dass lediglich die schriftliche Zustimmung zur Aufhebung einer betrieblichen Übung, also eine Änderungskündigung, abschließende Rechtssicherheit für den Arbeitgeber bietet. Dies muss erst recht gelten, wenn man aktuelle Arbeitsgerichtsentscheidungen zur Unwirksamkeit von Freiwilligkeitsklauseln in Arbeitsverträgen hinzuzieht. Ein Freiwerden von einer betrieblichen Übung erscheint danach kaum noch möglich.

### **3. Auflösungspflicht für Jubiläumsrückstellungen**

#### **Kernfrage**

Der BFH hat die Zulässigkeit von Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen im Laufe der Zeit unterschiedlich beurteilt. Im Grundsatzurteil von 1987 kommt er entgegen einer früheren Auffassung zu dem Ergebnis, dass Rückstellungen im Grundsatz geboten sind. Die aktuelle Gesetzeslage sieht vor, dass Jubiläumsrückstellungen gebildet werden dürfen, wenn u. a. der Zuwendungsberechtigte seine Anwartschaft nach dem 31.12.1992 erwirbt. Die Verpflichtung zur gewinnerhöhenden Auflösung der vor 1988 gebildeten Jubiläumsrückstellungen und ihre Nichtanerkennung in den Veranlagungszeiträumen 1988 bis 1992 ist Gegenstand einer Entscheidung des Verfassungsgerichts im Lichte des Gleichheitsgrundsatzes des Art. 3 GG.

#### **Sachverhalt und Entscheidung**

Die Klägerin hatte eine den Gewinn mindernde Rückstellung für eine Jubiläumszusage für das Streitjahr 1988 begehrt. Das Finanzamt ließ die Zuführung zur Rückstellung per 31.12.2008 nicht zu und löste die bereits in Vorjahren gebildete Rückstellung in Höhe eines Drittels auf. Das BVerfG verneinte einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz.



Zwar weiche die Nichtzulassung der Jubiläumsrückstellung von dem allgemeinen Grundsatz ab, dass für die steuerliche Gewinnermittlung das handelsrechtliche Vorsichtsprinzip maßgeblich sei, diese Abweichung verletzt aber den Gleichheitsgrundsatz nur, wenn die Abweichung willkürlich ist. Der Gesetzgeber hat mit dem Verbot, Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen in den Jahren 1988 bis 1992 zu bilden, und dem Gebot, bereits gebildete Jubiläumsrückstellungen zeitlich über drei Jahre gestreckt aufzulösen, die auf höchstrichterliche Finanzrechtsprechung beruhende Verwaltungspraxis fünf Jahre fortgeführt. Es verbietet sich die Annahme, die Gründe einer vorherigen Rechtsprechung für die Unzulässigkeit von Jubiläumsrückstellungen seien willkürlich im verfassungsrechtlichen Sinne.

#### **Konsequenz**

Es ist für den Gesetzgeber erlaubt, eine Rechtspraxis durch ein befristetes Rückstellungsverbot und ein begleitendes Auflösungsgebot bis zum Beginn einer neuen gesetzlichen Regelung aufrechtzuerhalten.

#### **4. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen**

##### **Kernfrage**

Für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen sind in der Bilanz Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Die Kosten hängen vom Umfang der im abgelaufenen Geschäftsjahr entstandenen aufzubewahrenden Unterlagen ab. Die Rückstellung ist als solche für Sachleistungsverpflichtungen mit den Einzelkosten und den angemessenen Teilen der notwendigen Gemeinkosten zu bewerten und in Höhe des voraussichtlichen Erfüllungsbetrags zu bilden. Eine Abzinsung kommt nicht in Betracht.

##### **Sachverhalt und Entscheidung**

Im Streitfall bildete der Kläger in seinem Jahresabschluss eine Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen, die dem Zehnfachen der jährlich anfallenden Mietaufwendungen für die zur Aufbewahrung genutzten Räumlichkeiten beträgt. Das Finanzamt gelangte zu der Auffassung, dass lediglich eine Multiplikation mit einer durchschnittlichen Restaufbewahrungsdauer von 5,5 Jahren zu berücksichtigen sei. Der Kläger machte geltend, dass die Räumlichkeiten nicht anders genutzt werden könnten und ein revolvinges System vorliege. Das Finanzgericht schloss sich dieser Ansicht nicht an. Entscheidend seien nach dem Stichtagsprinzip nur die Jahrgänge, welche zum Abschlussstichtag aufzubewahren seien. Dass nach dem Ablauf des Stichtags im Folgejahr ein weiterer Jahrgang zu archivieren sei, ist irrelevant, da diese Archivierungspflicht nach dem Stichtag entstanden sei.

##### **Konsequenz**

Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten. Will der Steuerpflichtige, der die Auffassung der Klägerin vertritt, dauerhaft in der Lage sein, im Falle der erfolgreichen Revision die dann unrichtige Bilanz mit der niedrigeren Rückstellung im Rahmen der Bilanzberichtigung ändern zu dürfen, so sollte er seine Auffassung in der Steuererklärung angeben.





## 5. Name muss im Zeugnis richtig geschrieben sein

### **Kernfrage/Rechtslage**

Der Zeugnisanspruch des Arbeitnehmers umfasst, dass das Zeugnis orthografisch und grammatikalisch richtig erteilt werden muss. Das bedeutet selbstverständlich auch, dass der Name des Arbeitnehmers richtig geschrieben sein muss. Ist der Name des Arbeitnehmers falsch geschrieben, ist der Zeugniserstellungsanspruch jedenfalls nicht erfüllt. Auch das Beendigungsdatum muss zutreffend und richtig sein. Das Hessische Landesarbeitsgericht hatte jetzt darüber zu entscheiden, ob und wie der Arbeitnehmer seinen Anspruch auf richtiges Schreiben durchsetzen kann.

### **Entscheidung**

Der Arbeitgeber hatte nach arbeitsgerichtlichem Vergleich, in dem auch die Zeugniserstellung mit geregelt worden war, ein Endzeugnis erteilt, in dem allerdings der Familienname des Arbeitnehmers falsch geschrieben war und das Beendigungsdatum nicht auf den 31., sondern 30. des Monats lautete. Daraufhin beantragte der Arbeitnehmer die Festsetzung von Zwangsmitteln gegenüber dem Arbeitgeber wegen Nichterfüllung des im Vergleich titulierten Zeugnisanspruchs. Das Hessische Landesarbeitsgericht gab dem Arbeitnehmer Recht. Bereits die Namensfalschschreibung führe dazu, dass die im gerichtlichen Verfahren titulierte Pflicht des Arbeitgebers nicht erfüllt sei. Besonders schwer wiege das falsche Datum, da es indizieren könnte, das Arbeitsverhältnis sei vorzeitig aufgelöst worden. Daher seien Zwangsmittel zulässig.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass der Zeugnisanspruch des Arbeitnehmers mit besonderer Sorgfalt erfüllt werden sollte, um unnötige Verfahren und eine etwaige Zwangsvollstreckung von vornherein zu vermeiden. Rechtschreib- und Datumsfehler sind, wenn sie vom Arbeitnehmer angezeigt werden, zu korrigieren.

## 6. Unrichtige Rechnungen kosten Zinsen

### **Einführung**

Wer in Endrechnungen Umsatzsteuer ausweist, die er schon in den vorher erteilten Anzahlungsrechnungen ausgewiesen hat, schuldet die Umsatzsteuer zweimal, zum einen die gesetzliche Umsatzsteuer für die erbrachte Leistung, zum anderen den zu viel ausgewiesenen Betrag.

### **Rechtslage**

Eine Korrektur der unrichtig ausgewiesenen Umsatzsteuer ist nicht rückwirkend, sondern erst im Zeitpunkt der Berichtigung der Rechnung möglich. I. d. R. wird die aufgrund des unrichtigen Ausweises geschuldete Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt, da den Unternehmern ihr Fehler nicht bewusst ist. Dies hat grundsätzlich zur Folge, dass Nachzahlungszinsen entstehen. Die Finanzverwaltung erlässt in solchen Fällen allerdings aus Billigkeitsgründen bisher die Zinsen, wenn der Unternehmer sofort nach Aufdeckung des Fehlers die Rechnung korrigiert.



### **Fall**

Im Rahmen einer Betriebsprüfung im Jahr 1999 fiel auf, dass der spätere Kläger von 1994 bis 1996 in Endrechnungen Umsatzsteuer zu Unrecht ausgewiesen hatte (ca. 2.700.000 EUR). Das Finanzamt forderte die Umsatzsteuer nach und setzte Nachzahlungszinsen fest (ca. 456.000 EUR). Der Unternehmer berichtigte daraufhin sofort in 1999 die Rechnungen und forderte die Umsatzsteuer zurück. Daneben beantragte er unter Berufung auf die o. g. Billigkeitsregelung den Erlass der Nachzahlungszinsen. Das Finanzamt gewährte ihm diesen bis auf einen Teilbetrag. Der Unternehmer begehrte allerdings die vollständige Erstattung der Zinsen und klagte entsprechend.

### **Urteil**

Der BFH sieht in der Festsetzung der Nachzahlungszinsen keine sachliche Unbilligkeit. Die Verzinsung ist rechtmäßig, da sie Liquiditätsvorteile des Klägers durch Nicht-Zahlung der geschuldeten Umsatzsteuer verhindern soll. Der Kläger kann sich daher auch nicht auf die Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung berufen, da diese gegen die Wertungen des UStG und des Grundgesetzes verstößt.

### **Konsequenz**

Das Urteil ist zutreffend. Es ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltung die die Unternehmen begünstigende Billigkeitsregelung nunmehr aufheben wird. Unrichtige Endrechnungen werden damit grundsätzlich Nachzahlungszinsen mit sich bringen. Unternehmen, die Endrechnungen erstellen, müssen darauf achten, dass diese den Anforderungen der Finanzverwaltung genügen (Abschn. 187 UStR 2008). Dass dies in der Praxis, insbesondere in der Bauindustrie, immer wieder Probleme bereitet, ist angesichts der klaren Vorgaben allerdings schon erstaunlich.

## **7. Privatnutzung eines Dienstwagens: Lohn oder vGA?**

### **Kernproblem**

Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH bewegt sich steuerlich im Spannungsverhältnis zwischen Dienst- und Gesellschaftsverhältnis. Dementsprechend sind Vergütungen, die er von "seiner" GmbH erhält, auch nur dann dem Dienstverhältnis zuzuordnen, wenn sie bestimmten Anforderungen genügen: Sie müssen insbesondere fremdüblich und (zumindest beim Mehrheitsgesellschafter) auch im Vorfeld klar und eindeutig vereinbart sein.

### **Sachverhalt**

Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung wurde festgestellt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH einen Dienstwagen auch für private Zwecke nutze. Eine Versteuerung des geldwerten Vorteils war bisher nicht erfolgt. Der Geschäftsführervertrag erlaubte die Privatnutzung des Dienstwagens ausdrücklich. Das Finanzamt führte eine Nachversteuerung des geldwerten Vorteils nach der 1 %-Methode als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit durch und erließ einen Lohnsteuerbescheid gegen die GmbH.



Ulrich Lehmann  
Dipl. Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

Weil im Schönbuch

Mandanten-Brief August 2009

---

Die GmbH wehrte sich hiergegen und war der Auffassung, die Privatnutzung sei als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu beurteilen.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage der GmbH ab, und die vor dem BFH eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde blieb ebenfalls ohne Erfolg. Der BFH hält die Rechtslage im vorliegenden Fall für eindeutig: Da der Geschäftsführervertrag eine Privatnutzung ausdrücklich zulasse, stellt der geldwerte Vorteil Arbeitslohn dar, dessen Wert mit 1 % des Bruttolistenpreises anzusetzen ist. Lediglich eine vertragswidrige Privatnutzung führe dagegen zu einer vGA, die mit dem gemeinen Wert der Nutzungsüberlassung zuzüglich eines Gewinnaufschlags zu bewerten ist.

### **Konsequenz**

Die Unterscheidung zwischen Arbeitslohn und vGA hat neben der Bewertung des geldwerten Vorteils (1 %-Regelung oder gemeiner Wert) noch weitere weitreichende Folgen: Während der Arbeitslohn bei der GmbH als Betriebsausgabe abzugsfähig ist und beim Geschäftsführer in vollem Umfang der Einkommensteuer unterliegt, muss die vGA dem Gewinn der GmbH wieder hinzugerechnet werden. Der Gesellschafter versteuert diese Einnahmen ab 2009 mit 25 % (Abgeltungsteuer).