



## Mandanten-Brief Juni 2010

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. "Kirchensteueraustritt" untersagt
2. Unterhaltszahlungen an Eltern des getrennt lebenden Ehegatten
3. Fehlerhaft ausgefüllte Steuererklärung
4. Keine AdV wegen ernstlicher Zweifel an Verfassungsmäßigkeit des ErbStG
5. BGH: Änderung zu Pflichtteilsergänzung bei Lebensvers.verträgen
6. Nicht notwendige Zusammenarbeit von Augenärzten und Optikern unlauter
7. Steuerberater muss nicht sämtliche Gerichtsentscheidungen kennen
8. Steuerberatungskosten: Kein Abzug für Erstellung der ESt-Erklärung
9. Pflichtveranlagung bei Steuerkl.komb. III/V nicht verfassungswidrig
10. Erbschaftsteuerlicher Zugriff ist durch Art. 14 Abs. 1 GG begrenzt
11. Veräußerungsgewinn in 1999 aus Verkauf von in 1998 errichteten Hauses
12. ErbStG verstößt gegen Gemeinschaftsrecht
13. Kein Auskunftsanspruch aus ErbSt-Akte mit Vermerk "steuerfrei"
14. Niedergelassene Ärzte als Beauftragte der gesetzlichen Krankenkassen
15. Nießbrauchsvorbehalt: Stundung der Schenkungsteuer

#### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Bilanzierung des Wirtschaftsguts Baumbestand
2. Hacker-Software auf Dienst-Laptop verstößt gegen Urheberrecht
3. Verstoß gegen Verbot der privaten Internetnutzung
4. ErbSt-Erlass wg. insolvenzbedingter Veräußerung geerbten BVs
5. Benachteiligung wegen Herkunft aus Ostdeutschland
6. Private PKW-Nutzung - Entnahme durch pauschalierenden Landwirt
7. Durchschnittssatzbesteuerung nach Aufgabe des Betriebs



Ulrich Lehmann  
Dipl. Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

Weil im Schönbuch

Mandanten-Brief Juni 2010

---

8. Stromerzeugung durch Kirchengemeinde: gewerblicher Betrieb?
9. Karenzenschädigung bei Wettbewerbsverbot
10. Namensrecht kann wesentliche Betriebsgrundlage sein
11. Treuhandmodell gewerbesteuerlich anerkannt
12. Kfz-Nutzung: Mehrfache Anwendung der 1 %-Regel durch BFH bestätigt
13. Geschäftsadresse ohne Postbriefkasten kann gefährlich sein
14. Übernahme von Steuerberatungskosten ist Arbeitslohn
15. InvZul für Grundstückskauf: Besitzübergabe vor vertraglichem Zeitpunkt
16. Aufhebungsvertrag unter Androhung außerordentlicher Kündigung
17. Verbot nicht amtlich verliehener Zusätze zur Berufsbezeichnung StB

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

1. Unterbilanzhaftung wegen unterlassener Offenlegung
2. Gesellschafterstreit in der Limited muss vor englische Gerichte
3. Maßgeblichkeit nach BilMoG
4. Voraussetzungen für Treuhandverhältnis (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO)
5. Verlustabzug bei Abwärtsverschmelzung



## Privatbereich

### 1. "Kirchensteueraustritt" untersagt

#### **Kernfrage**

Kann man aus der Kirche austreten, die den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts hat und u. a. Kirchensteuer erhebt, und gleichzeitig weiterhin als Mitglied der katholischen Kirche angesehen werden?

Diese Frage war jetzt - in zweiter Instanz - Gegenstand der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg.

#### **Sachverhalt**

Ein katholischer Hochschullehrer hatte den Austritt aus der Kirche erklärt, die Austrittserklärung aber mit dem Zusatz versehen, sie beziehe sich nur auf die Kirche als Körperschaft des öffentlichen Rechts. Er wolle sich keinesfalls innerlich von der Kirche lossagen und weiterhin Mitglied der Kirche sein. Das Erzbistum Freiburg stellte sich indes auf den Standpunkt, dass der Kirchenaustritt dem Tatbestand des Abfalls von der Kirche gleichkommt und automatisch die Exkommunikation nach sich zieht. Das Verwaltungsgericht Freiburg gab dem Hochschullehrer zunächst recht und erklärte den steuerlich bedingten Kirchenaustritt für rechtmäßig. Das Erzbistum legte Revision gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts ein.

#### **Entscheidung**

Der VGH gab der Revision des Erzbistums statt. Das Kirchensteuergesetz verlange für den Kirchenaustritt eine eindeutige Erklärung und verbiete deswegen Bedingungen und Zusätze. Für die Auslegung der Bestimmung ist nach Ansicht des Gerichts von entscheidender Bedeutung, dass mit diesem Verbot der sog. "modifizierte Kirchenaustritt" unterbunden werden soll. In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts sei ein Kirchenaustritt unwirksam, der isoliert nur diejenigen Rechtsfolgen beseitigen wolle, die eine Kirchenmitgliedschaft im Bereich des staatlichen Rechts hat. Die Austrittserklärung müsse folglich erkennen lassen, dass sich der Betroffene ernsthaft und vollständig von der Religionsgemeinschaft lossagen wolle.

#### **Konsequenz**

Der VGH hat mit seiner Entscheidung dem "Kirchensteueraustritt" eine klare Absage erteilt; die Revision beim Bundesverwaltungsgericht wurde nicht zugelassen. In ihrer Urteilsbegründung ließen es die Richter aber ausdrücklich offen, welche Folgerungen die Kirchen aus einer gegenüber den staatlichen Stellen abgegebenen Austrittserklärung ziehen. Die bereits in der Öffentlichkeit viel diskutierte Frage der Kirchenmitgliedschaft ohne Kirchensteuerpflicht sei eine rein innerkirchliche Angelegenheit.



## 2. **Unterhaltszahlungen an Eltern des getrennt lebenden Ehegatten**

### **Einleitung**

Aufwendungen für den Unterhalt einer gegenüber dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten gesetzlich unterhaltsberechtigten Person können auf Antrag bis zu einem bestimmten Betrag vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin lebte im Streitjahr von ihrem Ehemann dauernd getrennt. Im Rahmen der Einzelveranlagung machte sie Unterhaltsaufwendungen an ihre Schwiegermutter als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung im Einkommensteuerbescheid der Klägerin ab, weil die Klägerin gegenüber der unterhaltenen Person nicht gesetzlich unterhaltsverpflichtet sei. Der hiergegen gerichtete Einspruch blieb - ebenso wie die Klage - erfolglos.

### **Entscheidung**

Die Klägerin kann die Aufwendungen für den Unterhalt ihrer Schwiegermutter nicht mit Erfolg als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd geltend machen. Es entspricht zwar der Systematik der Ehegattenveranlagung, dass Unterhaltungspflichtleistungen des Ehegatten als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind. Jedoch entfällt die Abziehbarkeit, sofern der Steuerpflichtige Unterhaltsleistungen an Personen zahlt, die nur gegenüber dem dauernd getrennt lebenden Ehegatten unterhaltsberechtigt sind.

### **Ausblick**

Die Klägerin hat vor dem BFH Revision gegen das FG-Urteil eingelegt.

## 3. **Fehlerhaft ausgefüllte Steuererklärung**

### **Kernproblem**

Das Ausfüllen einer Steuererklärung stellt manch einen Steuerlaien vor ungeahnte Probleme. Hat man es dann doch geschafft, sich ohne kompetente Hilfe durch den Formulardschungel zu kämpfen, gehen Fehler, die erst nach Bestandskraft des Steuerbescheides erkennbar werden, u. U. zu eigenen Lasten. Hier ist ein "grobes Verschulden" zu untersuchen. Regelmäßig handelt grob fahrlässig, wer eine im Steuererklärungsformular ausdrücklich gestellte, auf einen bestimmten Vorgang bezogene und für ihn verständliche Frage nicht beantwortet. Beruht dagegen die unvollständige Steuererklärung allein auf mangelnden Steuerrechtskenntnissen, ist dies nicht als grobes Verschulden anzulasten, wenn der Irrtum subjektiv entschuldbar ist.

### **Sachverhalt**

Ein verheirateter ehemaliger Ingenieur der Chemiebranche erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit, zunächst als Vorruehändler und später aus einer Werksrente. Die Steuererklärungen erstellte er im Streitzeitraum von 2000 bis 2003 mit Unterstützung von steuerlicher Literatur selbst.



Im Mantelbogen wurde als Berufsbezeichnung "Vorruheständler" (2000) bzw. "Rentner" (2001-2003) eingetragen. Die Ehefrau war Hausfrau ohne eigene Einkünfte. In der Anlage N wurden unter der Rubrik "Ergänzende Angaben zu den Vorsorgeaufwendungen" keine Angaben gemacht. Hierdurch wurde der Vorwegabzug unzutreffend gekürzt und die Einkommensteuer zu hoch festgesetzt. Das fiel dem Rentner erst nach Bestandskraft der Bescheide im April 2005 auf. Finanzamt und Finanzgericht lehnten einen Änderungsantrag wegen groben Verschuldens ab. Der BFH hatte jetzt über die Nichtzulassungsbeschwerde zu entscheiden.

#### **Entscheidung des BFH**

Der BFH fordert nicht, dass die Erklärungsvordrucke selbst stets dem allgemeinen Sprachgebrauch entsprechen müssen. Inwieweit Erklärungsvordrucke Anlass zur Lektüre der Erläuterungen geben und wie diese zu verstehen sind, ist eine Frage des Einzelfalls. Der Senat sah es jedoch als erwiesen an, dass sich der Kläger bei gewissenhaftem Durchlesen der Anlage N auch zur Durchsicht der dazugehörigen Erläuterungen hätte veranlasst sehen müssen. Zudem entspreche es ständiger Rechtsprechung, dass im Rahmen der Sorgfaltspflicht des Steuerpflichtigen bei Abgabe seiner Erklärung Irrtümer über deren Folgewirkung als reine Rechtsirrtümer unbeachtlich seien.

#### **Konsequenz**

Dummheit schützt vor Strafe nicht. Der BFH hat die Beschwerde abgewiesen, weil er keine Divergenzen zu seiner bisherigen Rechtsprechung sah.

#### **4. Keine AdV wegen ernstlicher Zweifel an Verfassungsmäßigkeit des ErbStG**

##### **Kernfrage/Rechtsslage**

Steuerbescheide sind ungeachtet dagegen geführter Einspruchs- oder Klageverfahren vollziehbar, es sei denn, die Aussetzung der Vollziehung (AdV) wird gewährt. Diese AdV ist im Klageverfahren jedenfalls dann zu gewähren, wenn ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Steuerbescheides bestehen. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die AdV auch dann zu gewähren ist, wenn der Steuerbescheid mit dem Argument angegriffen wird, das ihm zugrunde liegende Gesetz (konkret: Die Erbschaftsteuerreform 2009) sei verfassungswidrig.

##### **Entscheidung**

Der Kläger hatte Anfang 2009 von seinem Bruder 25.000 EUR geschenkt bekommen; ein Betrag der um 5.000 EUR über dem persönlichen Steuerfreibetrag nach der Erbschaftsteuerreform lag und damit Schenkungsteuer auf der Grundlage der Erbschaftsteuerreform auslöste. Diese wurde vom Finanzamt auch festgesetzt. Hiergegen legte der Kläger Einspruch und schließlich Klage mit der Begründung ein, das Erbschaftsteuerreformgesetz sei verfassungswidrig. Die parallel beantragte AdV wurde zuletzt auch vom Bundesfinanzhof versagt, ohne dass sich dieser aber zur Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuerreform selbst äußerte.



Denn eine auf ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit einer dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Gesetzesvorschrift gestützte AdV setze jedenfalls unter den besonderen Umständen des Streitfalls ein besonderes berechtigtes Interesse des Steuerpflichtigen an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes voraus. Bei der Prüfung, ob ein solches Interesse bestehe, sei dieses mit den gegen die Gewährung von AdV sprechenden öffentlichen Belangen abzuwägen. Im Streitfall komme dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Erbschaftsteuergesetzes der Vorrang zu, weil die vom Steuerpflichtigen angeführten verfassungsrechtlichen Bedenken im Ergebnis zur vorläufigen Nichtanwendung des ganzen Gesetzes führen würden. Ferner seien die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Bescheids eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen als eher gering einzustufen. Da sich die festgesetzte Steuer auf lediglich knapp 20 % des dem Steuerpflichtigen zugewendeten Geldbetrags belaufe, sei ihm die vorläufige Entrichtung der Steuer ohne Weiteres zumutbar.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung des Bundesfinanzhofes hat nicht zu der mit dem Verfahren beabsichtigten Äußerung zur Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuerreform geführt. Sie bedeutet aber in grundsätzlicher Hinsicht, dass ein mit ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit einer dem angefochtenen Steuerbescheid zugrunde liegenden Gesetzesvorschrift begründeter Antrag auf AdV abzulehnen ist, wenn nach den Umständen des Einzelfalles dem Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes nicht der Vorrang vor dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Gesetzes zukommt.

## 5. **BGH: Änderung zu Pflichtteilsergänzung bei Lebensvers.verträgen**

### **Kernfrage/Rechtsslage**

Eine der umstrittensten Fragen im Bereich der Pflichtteilsergänzung ist, wie und insbesondere mit welchem Wert Lebensversicherungen, die als Schenkungen gelten, im Rahmen der Pflichtteilsergänzungsansprüche zu berücksichtigen sind. Die Rechtsprechung der Oberlandesgerichte hierzu war bisher uneinheitlich. Wohl überwiegend wurde eine Berücksichtigung mit dem Gesamtbetrag der eingezahlten Beiträge vertreten. Die Gegenmeinung wollte eine Berücksichtigung mit der vollen Todesfallleistung. Der Bundesgerichtshof hatte nunmehr Gelegenheit, die Frage höchst-richterlich zu entscheiden.

### **Entscheidung**

In den beiden entschiedenen Fällen hatten die Erblasser zu Lebzeiten ihre Bezugsrechte aus Lebensversicherungen auf Dritte übertragen und jeweils einen Sohn enterbt. Nach dem Tode des Erblassers machten die enterbten Söhne ihre Pflichtteilsansprüche geltend und beantragten deren Ergänzung. Insoweit hat der Pflichtteilsberechtigte das Recht, eine Pflichtteilsergänzung zu verlangen, wenn der Erblasser einem Dritten eine Schenkung gemacht hat.



Eine solche Schenkung stellt nach einheitlicher Rechtsprechung auch die Übertragung der Bezugsrechte aus einer Lebensversicherung dar. In seiner Entscheidung hat sich der Bundesgerichtshof keiner der beiden vertretenen Auffassungen angeschlossen, sondern eine vermittelnde Lösung gefunden. Er hält den realen objektiven Marktwert zu Lebzeiten des Schenkers für entscheidend und stellt auf den Rückkaufwert in der letzten juristischen Sekunde vor dem Tod des Erblassers ab. Zu berücksichtigen sei auch der von einem gewerblichen Aufkäufer real zu erzielende Aufkaufwert. Dagegen seien individuell subjektive Umstände nicht zu berücksichtigen, insbesondere nicht die schwindende Lebenserwartung des Schenkers infolge von Krankheit und Kräfteverfall, die in der Praxis den Aufkaufwert deutlich erhöhen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung klärt die zwischen den Obergerichten offene und streitige Rechtsfrage wohl abschließend. Mit seiner Entscheidung zeigt der Bundesgerichtshof aber einmal mehr, dass er die Rechte der Pflichtteilsberechtigten zu stärken versucht. Die Bewertung der Schenkung mit dem objektivierten Rückkaufwert vor dem Tod führt dazu, dass Lebensversicherungen deutlich höher als bisher bei Pflichtteilsergänzungen berücksichtigt werden. Gleichzeitig ist für die ergänzungsverpflichteten Erben nicht der worst-case eingetreten.

## **6. Nicht notwendige Zusammenarbeit von Augenärzten und Optikern unlauter**

### **Einführung**

Nach der ärztlichen Berufsordnung ist es dem Arzt untersagt, im Zusammenhang mit der Ausübung seiner ärztlichen Tätigkeit Waren und andere Gegenstände abzugeben, soweit nicht die Abgabe des Produkts wegen ihrer Besonderheit notwendiger Bestandteil der ärztlichen Therapie ist. Ziel dieser Vorschrift ist die Trennung merkantiler Gesichtspunkte vom Heilauftrag des Arztes. Das besondere Vertrauen in den Arzt soll nicht zur Verkaufsförderung von Produkten und Dienstleistungen genutzt werden, die nicht notwendigerweise im Zusammenhang mit der Behandlung stehen. Die Grenzen sind hierbei fließend. Bei der Abgabe von Hörgeräten und Kontaktlinsen wurde die Mitwirkung des Arztes für zulässig erachtet. Streitig war, ob eine Zusammenarbeit von Augenärzten und Augenoptikern beim Vertrieb von Brillen möglich ist.

### **Entscheidung**

Ein Augenarzt hat Patienten nach der Augenglasbestimmung eine Vielzahl von Musterbrillen eines Augenoptikers zur Auswahl vorgelegt. Die Werte des Patienten wurden anschließend vom Arzt zusammen mit Angaben zum ausgewählten Modell an den Augenoptikbetrieb zur Fertigung der Sehhilfe übermittelt. Der Patient bekam die fertige Brille zugeschickt oder konnte diese beim Augenarzt abholen. Gegen diese Zusammenarbeit richtete sich die Klage eines Wettbewerbsverbandes. Nach Zurückverweisung des Rechtsstreits an das Oberlandesgericht wurde der Klage stattgegeben.



Objektive, in der Person der Patienten liegende Besonderheiten hätten vom Arzt nicht dargelegt werden können. Damit sei von einem berufswidrigen Eingriff in den Wettbewerb sowohl unter den Ärzten als auch den Augenoptikern auszugehen. Zuvor hat der Bundesgerichtshof für diesen Fall strenge Bewertungskriterien aufgestellt. So reiche allein der Wunsch des Patienten, sämtliche Leistungen aus einer Hand zu erhalten, nicht aus, um eine Verweisung an einen bestimmten Augenoptiker zu rechtfertigen. Der Bundesgerichtshof hat hierbei klargestellt, dass sowohl die Abgabe von Produkten als auch die Erbringung gewerblicher Dienstleistungen durch Ärzte nur aus medizinischen Gründen zulässig sind. Anpassung und Abgabe von Brillen gehörten jedenfalls nicht hierzu.

### **Konsequenz**

Dieses Urteil wird zu einer weiteren Verschärfung der Verteilungskämpfe im Gesundheitswesen zwischen Ärzten und Gesundheitshandwerkern beitragen. Bereits jetzt werden gezielt "Testpatienten" zu Ärzten geschickt, um dort angebliche Wettbewerbsverstöße aufzudecken.

## **7. Steuerberater muss nicht sämtliche Gerichtsentscheidungen kennen**

### **Kernfrage**

Das OLG entschied zur der Frage, ob und gegebenenfalls wann ein Steuerberater von gerichtlichen Entscheidungen Kenntnis haben muss.

### **Sachverhalt**

Der Kläger betrieb Spielhallen, wobei er für die erzielten Umsätze aus den Geldspielautomaten in den Jahren 1995 bis 2000 zur Umsatzsteuer veranlagt wurde. Die Beklagte war in dieser Zeit Steuerberaterin des Klägers und hat für diesen die Umsatzsteuererklärungen erstellt und die entsprechenden Bescheide geprüft. Diese wurden bestandskräftig.

Gemäß § 4 Nr. 9 UStG a. F. waren in dieser Zeit nur Erlöse aus Geldspielautomaten in öffentlichen Spielbanken von der Umsatzsteuer befreit.

In einer nicht amtlich veröffentlichten Entscheidung vom 30.11.2000 äußerte der BFH seine Zweifel an der Europarechtskonformität der Regelung. In einer Entscheidung des FG Münster wurden die betreffenden Umsätze sämtlich umsatzsteuerfrei belassen. Die Entscheidung wurde am 7.6.2002 veröffentlicht. Der Beklagten waren die Entscheidungen während der Dauer der Vertragsbeziehungen der Parteien, bis August 2002, nicht bekannt. Der Kläger fordert von der Klägerin Schadensersatz für die zu Unrecht erhobene Umsatzsteuer sowie Zinsen.

### **Entscheidung**

Die Klage blieb in allen Instanzen erfolglos. Der Steuerberater, ebenso wie der Rechtsanwalt, muss über mandatsbezogene Gesetzes- und Rechtskenntnisse verfügen. Innerhalb einer angemessenen Zeit müssen Entscheidungen des BFH zur Kenntnis genommen werden, die in den gängigen Fachzeitschriften veröffentlicht werden. Auf die Verfassungs- und Europarechtskonformität von Gesetzen darf grundsätzlich vertraut werden, es sei denn, es bestehen konkrete Anhaltspunkte für einen entsprechenden Verstoß.





Die Veröffentlichung der finanzgerichtlichen Entscheidung war unschädlich, da eine Karenzzeit der Kenntnisnahme durch die Beklagte von mindestens 3 Monaten eingeräumt wurde. Höchstrichterliche Entscheidungen hingegen sind innerhalb eines Zeitraums von 4-6 Wochen ab Veröffentlichung zur Kenntnis zu nehmen. Die Beklagte hatte diese Frist nicht überschritten, so dass keine Pflichtverletzung besteht.

### **Konsequenz**

Die Rechtsprechung erkennt ausdrücklich an, dass für die Informationsverpflichtungen der Steuerberater und Rechtsanwälte eine Karenzzeit einzuräumen ist. Dies ist besonders vor dem Hintergrund zu begrüßen, dass die Informationspflicht neben einer Vielzahl von unter "Termindruck zu erledigenden Arbeiten" zu erfüllen ist.

## **8. Steuerberatungskosten: Kein Abzug für Erstellung der ESt-Erklärung**

### **Kernproblem**

Jeder Steuerpflichtige hat jährlich die grau-grünen amtlichen Muster beim Finanzamt einzureichen. Leicht sind diese Steuererklärungsvordrucke nicht auszufüllen. Einige Regelungen wie z. B. die Abrechnung von Kinderbetreuungskosten sind so kompliziert, dass selbst manchem Finanzbeamten der Durchblick schwerfällt. Umso ärgerlicher ist es, dass Steuerberatungskosten, die der privaten Lebensführung zuzurechnen sind, seit dem 1.1.2006 nicht mehr als Sonderausgaben abzugsfähig sind.

### **Entscheidung**

Viele Steuerpflichtige haben den Abzug von Beratungskosten, z. B. für die Erstellung des Mantelbogens, begehrt. Die Finanzverwaltung hat insoweit einen Vorläufigkeitsvermerk in die jeweiligen Bescheide aufgenommen. Nunmehr hat jedoch der BFH entschieden, dass die Regelung seit 2006 rechtens ist. Ein Abzug als dauernde Last oder außergewöhnliche Belastung kommt ebenso wenig in Betracht. Nach Ansicht der Richter ist der Gesetzgeber aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht verpflichtet, den Abzug von Steuerberatungskosten zuzulassen. Die Neuregelung verletzt weder das objektive noch das subjektive Nettoprinzip. Auch der verfassungsrechtliche Gleichheitssatz wird nicht verletzt. Ebenso wenig gebietet die Verfassung einen Abzug im Hinblick auf die - nicht zu bestreitende - Kompliziertheit des Steuerrechts.

### **Konsequenz**

Nach dem Urteil des BFH bleibt Steuerpflichtigen nur die Hoffnung, dass die Regierung ihr Versprechen hält. Im schwarz-gelben Koalitionsvertrag ist in Aussicht gestellt worden, dass Steuerpflichtige künftig wieder die kompletten Kosten für steuerlichen Rat steuermindernd berücksichtigen können.



9. **Pflichtveranlagung bei Steuerkl.komb. III/V  
nicht verfassungswidrig**

**Kernaussage**

Die Pflichtveranlagung von Ehegatten bei der Steuerklassenkombination III/V verstößt weder wegen eines normativen Erhebungsdefizits noch wegen eines strukturellen Vollzugsdefizits gegen Art. 3 Abs. 1 GG.

**Sachverhalt**

Die Kläger sind verheiratet und erzielten im Streitjahr beide Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Die Einkünfte des Klägers unterlagen während des Veranlagungszeitraums dem Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse III, die der Klägerin nach der Steuerklasse V. Das beklagte Finanzamt folgte bei der Einkommensteuerfestsetzung den Angaben der Kläger in der Steuererklärung. Gleichwohl legten die Kläger Einspruch ein und begehrten, den Bescheid mit der folgenden Begründung aufzuheben:

Die Nachzahlung aufgrund der Steuerklassenkombination III/V wäre nicht angefallen, wenn sie sich gesetzeswidrig verhalten und keine Steuererklärung abgegeben hätten. Die zutreffende Besteuerung hänge von der Mitwirkungs- und Erklärungsbereitschaft der Steuerpflichtigen ab. Diese wiederum würden in großer Anzahl von der Möglichkeit der Nichtabgabe einer entsprechenden Steuererklärung Gebrauch machen. Da ein solches Unterlassen von der Finanzverwaltung nicht unterbunden werde, obgleich sie durch Ausgabe der Steuerkarten von der Steuerklassenkombination Kenntnis habe, sei die Vollzugspraxis der Verwaltung defizitär und verfassungswidrig.

**Entscheidung**

Das Finanzgericht erteilte dieser Auffassung eine klare Absage und wies die Klage ab. Selbst wenn das Maß der Nichterklärung bereits wesentliche Erhebungsdefizite bzw. gravierende Erhebungsmängel zur Folge hätte, würde dies allein nicht zur Verfassungswidrigkeit führen. Darüber hinaus sei erforderlich, dass die Finanzverwaltung einen solchermaßen gravierenden Erhebungsmangel aus politischen Gründen in Kauf nehme. Eine vollständige Auswertung des Kontrollmaterials ist den Finanzämtern weder möglich noch aus Rechtsgründen geboten.

**Konsequenz**

Sofern sich die steuerlichen Verhältnisse im Vergleich zum Vorjahr ändern, sollte geprüft werden, ob die gewählte Veranlagungsart steueroptimal ist. Die Veranlagungsart kann jedes Jahr gesondert gewählt werden.

10. **Erbschaftsteuerlicher Zugriff ist durch Art. 14 Abs. 1 GG begrenzt**

**Kernaussage**

Der erbschaftsteuerliche Zugriff auf das Vermögen darf nicht so hoch sein, dass dem Steuerpflichtigen kein privater Nutzen mehr verbleibt. Auch wenn bei richtiger Rechtsanwendung eine überhöhte Besteuerung die Folge wäre, gebietet die Eigentumsgarantie des Art 14 GG eine abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen.



### **Sachverhalt**

Der Erblasser hatte seine Ehefrau als Erbin eingesetzt und dem Kläger ein Vermächtnis von 500.000 EUR zugewandt. Nach dem Tode des Erblassers konnte die Ehefrau den Vermächtnisanspruch nicht erfüllen. Der Kläger hat daher Zwangsvollstreckungsmaßnahmen gegen die Ehefrau betrieben und insgesamt rund 90.000 EUR realisiert. Nachdem die Ehefrau verstarb und ein Nachlassinsolvenzverfahren nach ihrem Tode mangels Masse abgewiesen wurde, waren weitere Zahlungen auf den Vermächtnisanspruch ausgeschlossen. Das beklagte Finanzamt hat jedoch eine Erbschaftsteuer gegen den Kläger, ausgehend von einem Vermächtnis i. H. v. 500.000 EUR festgesetzt. Hiergegen richtete sich die Klage.

### **Entscheidung**

Das FG gab der Klage statt. Aus sachlichen Billigkeitsgründen nach § 163 AO können Steuern niedriger festgesetzt werden, wenn die Besteuerung im Einzelfall mit Sinn und Zweck des Gesetzes nicht vereinbar ist und den gesetzlichen Wertungen zuwiderläuft. Zwar ist der Vermächtnisanspruch mit seinem Nennwert anzusetzen. Unerheblich ist hierfür, ob der Anspruch nach dem Bewertungsstichtag vollständig oder nur zum Teil erfüllt worden ist. Im Lichte des Art 14 GG war im Streitfall aber eine abweichende Steuerfestsetzung geboten, da die Vermögensverhältnisse des Steuerpflichtigen durch die Festsetzung so grundlegend beeinträchtigt wurden, dass dieser eine erdrosselnde Wirkung zukam.

### **Konsequenz**

Insbesondere in den Bereichen, in denen die Steuerbelastung von einer Bewertung von Vermögensgegenständen abhängt, sollte stets im Rahmen einer Gesamtbetrachtung entschieden werden, ob im Vergleich zum erworbenen Vermögen eine noch verhältnismäßige Steuerbelastung vorliegt. Zwar gibt es noch keine allgemeinverbindliche absolute Belastungsobergrenze, jedoch wird deutlich, dass es einer Korrektur im Falle einer erdrosselnden Wirkung bedarf.

## **11. Veräußerungsgewinn in 1999 aus Verkauf von in 1998 errichteten Hauses**

### **Kernfrage**

Ist die Besteuerung eines in 1999 realisierten Veräußerungsgewinns aus dem Verkauf eines in 1998 errichteten privaten Gebäudes nach § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit dem Grundgesetz vereinbar?

### **Sachverhalt**

Die Klägerin hat ein Ende 1997 erworbenes Grundstück im Jahr 1998 bebaut und in 1999 verkauft. Der auf das Gebäude entfallende Kaufpreis überstieg die Herstellungskosten, so dass das beklagte Finanzamt einen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn feststellte. Streitvorliegend führte das Steuerentlastungsgesetz durch die Änderung des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG neben der Verlängerung der Spekulationsfrist für private Grundstücksverkäufe erstmals auch zur Besteuerung einer ab 1999 erfolgten Veräußerung eines innerhalb der Spekulationsfrist selbst errichteten Gebäudes.



Das Finanzgericht erachtet die Vorschrift des EStG in der im Streitjahr 1999 geltenden Fassung insoweit als nicht mit dem Grundgesetz vereinbar, als der Gewinn aus einer in 1999 erfolgten Veräußerung eines 1998 errichteten privaten Gebäudes der Besteuerung zu unterwerfen wäre. Es hat daher das anhängige Klageverfahren ausgesetzt, um eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts hierüber einzuholen.

### **Entscheidung**

Das FG Hessen ist der Überzeugung, dass die zu § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG ergangene Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 29 Satz 1 EStG gegen das Rechtsstaatsprinzip des Art. 20 GG und den Grundsatz der allgemeinen Handlungsfreiheit nach Art. 2 GG verstoße. Zwar sei eine Rückanknüpfung grundsätzlich zulässig. Vorliegend solle der Vertrauensschutz des Bürgers jedoch gegenüber dem öffentlichen Änderungsinteresse des Gesetzgebers überwiegen, da aus der Veräußerung von errichteten Gebäuden Gewinne erfasst werden, die bereits 1999 latent entstanden waren. Mit der Gesetzesänderung solle daher in unzulässiger Weise ein Wertzuwachs versteuert werden, der bereits in einem Zeitpunkt entstanden sei, in dem das errichtete Gebäude weder steuerverstrickt noch steuerverhaftet gewesen sei. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts im vorliegende Verfahren bleibt abzuwarten.

## **12. ErbStG verstößt gegen Gemeinschaftsrecht**

### **Kernfrage/Rechtslage**

Das deutsche Erbschaftsteuerrecht knüpft in Schenkungsfällen die Gewährung der persönlichen Steuerfreibeträge an den Wohnsitz des Schenkers bzw. des Schenkungsempfängers. Nur wenn mindestens eine dieser Personen ihren Wohnsitz in Deutschland hat, werden die hohen persönlichen Steuerfreibeträge gewährt. Gleichzeitig verbieten die Regelungen des Vertrages über die Europäische Gemeinschaft ganz allgemein jegliche Beschränkung des freien Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten. Der Europäische Gerichtshof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die deutsche Gesetzeslage gegen Gemeinschaftsrecht verstößt.

### **Entscheidung**

Die Klägerin, eine deutsche Staatsangehörige und seit langem in Holland wohnhaft, hatte von ihrer Mutter, ebenfalls deutsche Staatsangehörige und dort lebend, ein bebautes Grundstück geschenkt bekommen. Da weder Schenkerin noch Beschenkte in Deutschland einen Wohnsitz hatten, setzte das Finanzamt unter Versagung der hohen persönlichen Steuerfreibeträge eine erhebliche Schenkungsteuer fest. Die Klägerin macht die Berücksichtigung des persönlichen Kinder-Freibetrages geltend. Nachdem das Finanzgericht der Ansicht war, dass die deutsche Gesetzeslage Gemeinschaftsrecht verletze, legte es dem Europäischen Gerichtshof die Sache zur Entscheidung vor. Der EuGH bestätigte die Ansicht des Finanzgerichts. Denn die Benachteiligung des Auslandswohnsitzes bewirke eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs in der Union, die nicht durch sachliche Gründe gerechtfertigt sei.



Darüber hinaus stelle der Sachverhalt angesichts des Auslandswohnsitzes keine rein innerstaatliche Situation dar, so dass auch die Kapitalverkehrsfreiheit betroffen sei. Im Übrigen sei die Anwendung eines geminderten Freibetrags, wie ihn die streitige deutsche Regelung für den Fall vorsehe, dass die Schenkung unter Personen vorgenommen wird, die nicht in dem Mitgliedstaat wohnen, in dem der Schenkungsgegenstand belegen ist, auch kein geeignetes Mittel zur Erreichung des mit dieser Regelung verfolgten Ziels, gespaltene Schenkungen zu verhindern.

### **Konsequenz**

Mit der Entscheidung ist die deutsche Regelung endgültig gemeinschaftsrechtswidrig. Sie kann nicht mehr angewandt werden. Die Entscheidung bedeutet, dass bei Schenkungen "deutschen" Vermögens unabhängig davon, wo Schenker und/oder Beschenkte ihren Wohnsitz haben, die normalen persönlichen Freibeträge zu gewähren sind, solange sich der Steuersachverhalt innerhalb der Europäischen Union abspielt. Mit anderen Worten: alleine die Schenkung "deutschen" Vermögens ist im Geltungsbereich des Vertrages über die Europäische Union ausreichend für die Gewährung der normalen persönlichen Freibeträge.

## **13. Kein Auskunftsanspruch aus ErbSt-Akte mit Vermerk "steuerfrei"**

### **Kernaussage**

Ein Anspruch der Erben auf Auskunft aus der Erbschaftssteuerakte besteht nicht, wenn keine Steuer anfällt.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin und ihre beiden Brüder sind Miterben nach ihrem im Jahr 2002 verstorbenen Vater. Erbschaftssteuerbescheide ergingen nicht, da die Steuerfreibeträge nicht überschritten waren. Zu dem Erbfall sind die Anzeigen von Kreditinstituten nach § 33 ErbStG eingereicht worden. Nach amtsinterner Prüfung legte das beklagte Finanzamt die Akte mit dem Vermerk "steuerfrei" ab. Nach Jahren bat die Klägerin um Kopien der von den Kreditinstituten eingereichten Anzeigen, da sie diese im Erbschaftsstreit mit ihren Brüdern benötigte. Das Finanzamt berief sich demgegenüber auf das Steuergeheimnis. Die Klage blieb in beiden Instanzen erfolglos.

### **Entscheidung**

Der Erbe hat keinen Anspruch auf Auskunft gegen das Finanzamt, wenn es zu keiner Besteuerung gekommen ist. Eine etwaige Auskunftspflicht nach § 364 AO setzt vielmehr ein abgabenrechtliches Rechtsverhältnis zwischen der Klägerin und dem Finanzamt voraus. Auch kann die Klägerin keinen Informationsanspruch aus den Grundsätzen zu Treu und Glauben herleiten, wenn die Auskunft nicht der Wahrnehmung von Rechten im Besteuerungsverfahren dient. Eine Treueverpflichtung des Finanzamts zur Unterstützung verfahrensfremder Zwecke kann nicht abgeleitet werden.



### **Konsequenz**

Die AO enthält, anders als andere Verfahrensordnungen, keine Regelung, nach der ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht. Informationsrechte ergeben sich allenfalls aus § 364 AO und dem hierzu ergangenen Anwendungserlass (AEAO), sowie aus Treu und Glauben. Unabdingbare Voraussetzung ist jedoch das Vorliegen eines Steuerrechtsverhältnisses zwischen dem Auskunftersuchenden und dem Finanzamt.

## **14. Niedergelassene Ärzte als Beauftragte der gesetzlichen Krankenkassen**

### **Kernaussage**

Wer im Geschäftsverkehr zu Wettbewerbszwecken einem Beauftragten eines Geschäftsbetriebes einen Vorteil als Gegenleistung dafür gewährt, dass er ihn beim Warenbezug in unlauterer Weise bevorzugt, wird wegen Bestechung bestraft (§ 229 StGB). Das OLG Braunschweig hatte zu klären, ob ein niedergelassener Kassenarzt als Beauftragter der gesetzlichen Krankenkassen im Sinne der Strafvorschrift handelt, wenn er Arzneimittel verordnet.

### **Sachverhalt**

Der beschuldigte Apotheker hatte für zwei Ärzte die Umbaukosten ihrer in der Nähe der Apotheke gelegenen Praxen übernommen und leistete ihnen monatliche Mietzuschüsse. Die Aufwendungen deklarierte er als Betriebsausgaben. Die Staatsanwaltschaft ermittelte gegen ihn wegen Bestechung und erhob Anklage. Dem Apotheker wurde vorgeworfen, die finanziellen Zuwendungen als Gegenleistung für eine unlautere Bevorzugung durch die Ärzte bei der Verschreibung teurer Krebsmedikamente erbracht zu haben. LG und OLG verneinten jedoch einen dringenden Tatverdacht.

### **Entscheidung**

Entgegen der Ansicht des LG ist das OLG der Auffassung, dass Vertragsärzte grundsätzlich Beauftragte der gesetzlichen Krankenkassen im Sinne der Strafvorschrift des § 299 StGB sind. Der Kassenarzt ist aufgrund seiner gesetzlichen Aufgaben berechtigt und verpflichtet, für die Krankenkasse zu handeln. Mit der Verordnung eines bestimmten Medikaments konkretisiert er das Recht des Versicherten auf Versorgung mit Arzneimitteln und gibt als Vertreter der Krankenkasse gegenüber der Apotheke ein vom Versicherten übermitteltes Angebot zum Abschluss eines Kaufvertrages über Medikamente ab. Der Vertragsarzt nimmt so als "Schlüsselfigur der Arzneimittelversorgung" erheblichen Einfluss auf die betrieblichen Entscheidungen der gesetzlichen Krankenkasse. Die Gerichte sahen jedoch keinen dringenden Tatverdacht; es war nicht bewiesen, dass der beauftragte Arzt den beschuldigten Apotheker durch eine Gegenleistung in unlauterer Weise bevorzugt hatte. Die erforderliche Unrechtsvereinbarung zwischen beiden lag nicht vor.



### **Konsequenz**

Die aus der räumlichen Nähe zwischen Arztpraxen und Apotheke resultierenden Umsatzvorteile genügen alleine nicht, um eine Unrechtsvereinbarung und damit eine Strafbarkeit des Apothekers wegen Bestechung zu begründen. Dass ein erheblicher Teil der ausgestellten Rezepte in der Apotheke des Beschuldigten eingelöst wurden, beweist noch keine dahingehende Unrechtsvereinbarung.

## **15. Nießbrauchsvorbehalt: Stundung der Schenkungsteuer**

### **Kernaussage**

Hat sich der Schenker für den Fall der Veräußerung des Zuwendungsgegenstands die Fortsetzung des Nießbrauchs am Erlös bereits in der Schenkungsabrede vorbehalten, endet die Stundung der Steuer nach verfassungskonformer Auslegung des § 25 Abs. 1 Satz 2 ErbStG a. F. erst mit dem Erlöschen des Nießbrauchs am Erlös.

### **Sachverhalt**

Der Kläger hat von seinem Vater im Jahr 1998 schenkungsweise Aktien erworben. Der Vater behielt sich Nießbrauch an den Aktien vor. Für den Fall der Veräußerung der Aktien sollte sich der Nießbrauch auf alle "Erträge der Vermögenswerte" erstrecken. Ferner war der Kläger verpflichtet, den Veräußerungserlös in eine noch zu gründende gemeinsame Personengesellschaft einzubringen. Im Jahr 1999 wurden die Aktien sodann veräußert. Der Erlös i. H. v. 3,1 Mio. DM wurde dem Darlehenskonto des Klägers bei der neu gegründeten GbR gutgeschrieben, an der neben dem Vater auch der Kläger und seine Schwester beteiligt waren. Am gleichen Tag räumte der Vater dem Kläger einen Gewinn vorab aus dem Gewinn der GbR i. H. v. 75.000 DM ein und verzichtete in dieser Höhe auf seinen Nießbrauch am Erlös. Das beklagte Finanzamt unterwarf den Veräußerungserlös insgesamt der Schenkungssteuer.

### **Entscheidung**

Der BFH stellte fest, dass der Abzug der Auflage zur Einbringung des Veräußerungserlöses in die Personengesellschaft nicht abzugsfähig ist, da der Erlös dem Darlehenskonto des Klägers gutgeschrieben wurde und er somit Begünstigter der Auflage war (§ 10 Abs. 9 ErbStG). Demgegenüber setzt sich die Stundung der Schenkungssteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 2 ErbStG a. F. bis zum Erlöschen des eingeräumten Nießbrauchs auch am Erlös fort, wenn diese Fortsetzung bereits in der Schenkungsabrede enthalten ist.

### **Konsequenz**

Die Regelung des § 25 ErbStG wurde zwar mit Wirkung vom 1.1.2009 aufgehoben, bleibt jedoch für Erwerbe, für die die Steuer bis zu diesem Datum entstanden ist, grundsätzlich weiterhin anwendbar. Der Regelungsgehalt der Vorschrift ist, wie diese Entscheidung verdeutlicht, weiterhin von erheblicher Bedeutung.



## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Bilanzierung des Wirtschaftsguts Baumbestand

#### **Stellungnahme des BMF zur Besteuerung der Forstwirtschaft**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nimmt im Schreiben vom 2.3.2010 zur Besteuerung der Forstwirtschaft wie folgt Stellung:

#### **Stehender Baumbestand**

Der stehende Baumbestand ist ein vom Grund und Boden getrennt zu bewertendes Wirtschaftsgut des nicht abnutzbaren Anlagevermögens. Der Umfang des Baumbestandes ergibt sich aus einem amtlich anerkannten Betriebsgutachten, einem Betriebswerk oder dem Anbauverzeichnis und hat eine Flächengröße von zusammenhängend mindestens einem Hektar. Lediglich bei räumlich auseinander liegenden Parzellen kann auch bei einer Größe unterhalb eines Hektars ein selbstständiges Wirtschaftsgut angenommen werden. Der Baumbestand ist zwingend in einem Anlageverzeichnis zu führen.

#### **Holznutzungen**

Die Holznutzungen sind in Kahlschlag und andere Holznutzungen zu unterscheiden. Ein Kahlschlag im steuerlichen Sinne liegt vor, wenn das abnutzbare Derbholz eingeschlagen wird und auf dieser Fläche keine gesicherte Kultur verbleibt. Das eingeschlagene Holz nimmt anschließend den Charakter des Umlaufvermögens an. Der hieraus resultierende Buchwertabgang wandelt sich zu Herstellungskosten des Umlaufvermögens. Wiederaufforstungskosten sind als Herstellungskosten des nicht abnutzbaren Anlagevermögens zu aktivieren. Sie beginnen mit den ersten Pflanzmaßnahmen und enden mit der Sicherung des Baumbestandes; in der Regel fünf Wirtschaftsjahre nach Beginn der Wiederaufforstung. Die Bildung einer Rückstellung für derartige Kosten, die in späteren Wirtschaftsjahren entstehen, ist nicht zulässig. Andersartige Holznutzungen, die keinen Kahlschlag darstellen, führen nicht zu Buchwertminderungen. Lediglich planmäßige Ernten können zu Buchwertminderungen führen. Diese sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen. In Höhe des Buchwertabgangs ergeben sich Herstellungskosten des Umlaufvermögens. Bei Buchwertminderung sind die Wiederaufforstungskosten zu aktivieren. Sofern keine Buchwertminderung eingetreten ist, sind die Kosten der Wiederaufforstung nicht zu aktivieren. Klarstellend wird ausgeführt, dass bei Einnahmen - Überschussrechnungen der Übergang von Anlagevermögen zu (fiktivem) Umlaufvermögen mit der Konsequenz verbunden ist, dass in dieser Höhe sofort abziehbare Betriebsausgaben entstehen. Infolge eines Kahlschlags durch Kalamitätsnutzung kann der bisherige Buchwert beibehalten werden. Wiederaufforstungskosten stellen dann sofort abziehbare Betriebsausgaben dar. Die geschilderten Regelungen sind in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Sollten sich hieraus Verschlechterungen ergeben, wird nicht beanstandet, wenn die Regelungen erstmals für Wirtschaftsjahre angewendet werden, die nach dem 30.6.2010 beginnen.





## 2. **Hacker-Software auf Dienst-Laptop verstößt gegen Urheberrecht**

### **Kernaussage**

Nach § 95a Abs. 3 UrhG besteht ein Verbot für den Besitz von Vorrichtungen, die hauptsächlich entworfen, hergestellt, angepasst oder erbracht werden, um die Umgehung wirksamer Maßnahmen zu ermöglichen oder zu erleichtern. Entsprechend diesem gesetzlichen Verbot hat das OLG Celle entschieden, dass der Besitz von Hackersoftware auf einem dienstlichen Computer einen außerordentlichen Kündigungsgrund darstellt.

### **Sachverhalt**

Die Parteien streiten über die Wirksamkeit einer außerordentlichen Kündigung. Der Kläger war bei der Beklagten als Geschäftsführer angestellt. Die fristlose Kündigung wurde auf mehrere Pflichtverletzungen des Klägers gestützt. Insbesondere wurde ihm gegenüber der Vorwurf erhoben, dass er sich Hackersoftware auf den von ihm benutzten Laptop heruntergeladen habe, um sich Zugang zu geheimen Daten der Unternehmensgruppe zu verschaffen. Daneben habe er einen Betrug begangen, indem er für einen angeschafften Bürosessel gegenüber der Beklagten 205 EUR statt der verauslagten 30 EUR berechnet habe. Die Klage hatte in der ersten Instanz Erfolg. Das OLG hingegen wies sie im Wesentlichen abändernd ab.

### **Entscheidung**

Das Herunterladen der Hackersoftware als solches ist nach § 95a Abs. 3 UrhG rechtswidrig und setzt die Beklagte der Gefahr eines strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens sowie der Gefahr eines unternehmensschädigenden Datenskandals aus. Durch die Installation illegaler Software hat der Kläger die Möglichkeit, Sicherheitsvorkehrungen zu umgehen, Passwörter zu knacken oder interne Betriebsgeheimnisse einzusehen sowie weiterzuleiten. Auch wenn nur eine rein theoretische Gefahr besteht, dass der Kläger die Hackersoftware auf illegalem Wege einsetzt, rechtfertigt bereits das bisherige Handeln des Klägers seine fristlose Kündigung. Daneben rechtfertigt eine vorsätzliche Falschabrechnung eine fristlose Kündigung, selbst wenn es sich dabei um einen geringen Betrag handelt.

### **Konsequenz**

Bereits der Besitz von Hackersoftware verstößt gegen das Urheberrecht. Wird eine solche Software im betrieblichen Bereich vorgehalten, stellt dies einen fristlosen Kündigungsgrund dar.

## 3. **Verstoß gegen Verbot der privaten Internetnutzung**

### **Kernfrage/Rechtsslage**

Die private Nutzung des Internets auf betrieblichen Rechnern ist Quell regelmäßiger Streitigkeiten im Arbeitsverhältnis. In der Regel sind Kündigungen wegen unerlaubter Internetnutzung dann gerechtfertigt, wenn straf erhebliche oder pornografische Inhalte geladen und/oder gespeichert werden. Auch ganz übermäßige Internetnutzung kann eine Kündigung insbesondere dann rechtfertigen, wenn die private Nutzung untersagt ist. Streitig ist regelmäßig, ob eine Abmahnung erforderlich ist.



Das Landesarbeitsgericht Rheinland-Pfalz hatte nunmehr über die Erforderlichkeit einer Abmahnung in einem Fall zu befinden, in dem die private Internetnutzung ausdrücklich untersagt war.

### **Entscheidung**

Der Kläger war 17 Jahre beim Arbeitgeber beschäftigt. Er hatte eine Mitarbeitererklärung zur Internet- und PC-Nutzung unterschrieben, in der es hieß, dass der Zugang zum Internet und E-Mail nur zu dienstlichen Zwecken gestattet und jeder darüber hinausgehende Gebrauch - insbesondere zu privaten Zwecken - ausdrücklich verboten sei. Verstöße gegen diese Anweisung sollten ohne Ausnahme mit arbeitsrechtlichen Mitteln sanktioniert werden und - insbesondere bei Nutzung von kriminellen, pornographischen, rechts- oder linksradikalen Inhalten - zur außerordentlichen Beendigung des Arbeitsverhältnisses führen. Zumindest einmal hatte der Kläger mit Erlaubnis seines Vorgesetzten den Internetanschluss an seinem Arbeitsplatz genutzt, um seinen Kontostand abzufragen. Der Arbeitgeber kündigte das Arbeitsverhältnis ordentlich, weil der Arbeitnehmer verbotswidrig das Internet zu privaten Zwecken genutzt habe. Dies sei innerhalb eines Monats mindestens neunmal der Fall gewesen. Die Kündigungsschutzklage des Klägers hatte Erfolg. Das Gericht urteilte, dass der Arbeitgeber - selbst wenn man seinen Vortrag als zutreffend unterstelle - nicht hinreichend dargelegt habe, dass eine erhebliche Beeinträchtigung der geschuldeten Leistung vorlag. Es fehle an der Darstellung der Verweildauer des Klägers an den fraglichen Tagen im Internet. Im Übrigen wäre vor Ausspruch einer Kündigung eine Abmahnung erforderlich gewesen. Diese sei nicht entbehrlich gewesen, weil dem Kläger die private Nutzung des Internets grundsätzlich untersagt war. Zum einen liege die Unterzeichnung der Mitarbeitererklärung zeitlich schon länger zurück und schreibe selbst die Notwendigkeit arbeitsrechtlicher Sanktionen vor, zu denen auch Abmahnungen gehören. Zum anderen habe die Beklagte aber das Verbot aufgeweicht, indem sie ihren Mitarbeitern einen PC zur privaten Internetnutzung zur Verfügung gestellt habe.

### **Konsequenz**

Auch wenn ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern die Nutzung des betrieblichen Internetanschlusses zu privaten Zwecken ausdrücklich untersagt hat, rechtfertigt ein Verstoß hiergegen nicht automatisch eine ordentliche Kündigung. Vielmehr muss der Arbeitgeber regelmäßig zunächst eine Abmahnung aussprechen, bevor er verhaltensbedingt kündigen kann. Es muss überdies beim Arbeitnehmer zu einer erheblichen Leistungsbeeinträchtigung gekommen sein. Das bedeutet zugleich erhebliche Darlegungspflichten im Rahmen des arbeitsgerichtlichen Verfahrens.



#### 4. **ErbSt-Erlass wg. insolvenzbedingter Veräußerung geerbten BVs**

##### **Kernfrage/Rechtsslage**

Die Betriebsvermögensprivilegien, die vom Erbschaftsteuergesetz gewährt werden (ehemals Betriebsvermögensfreibetrag und verminderter Wertansatz, nach geltendem Recht Bewertungsabschlag), bleiben dem Erwerber nur dann endgültig erhalten, wenn das begünstigte Betriebsvermögen über eine Behaltensfrist von mindestens fünf Jahren (sowohl altes als auch neues Recht) nicht veräußert wird. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob eine Veräußerung im Rahmen eines Insolvenzverfahrens ebenfalls schädlich ist.

##### **Entscheidung**

Mit dem Tod des Erblassers im August 1996 gingen sämtliche Anteile an einer Gesellschaft auf die Erben über. Im März 2001 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Insolvenzverfahren eröffnet. Im Mai 2001 verkaufte der Insolvenzverwalter das Betriebsvermögen an einen Investor. Das Finanzamt erließ gegen die Erben einen Erbschaftsteuerbescheid und versagte die gewährten Betriebsvermögensprivilegien, weil das Betriebsvermögen innerhalb der Behaltensfrist veräußert worden sei. Den Antrag der Erben, die Erbschaftsteuer aus Billigkeitsgründen zu erlassen, lehnte das Finanzamt ab. Zuletzt unterlagen die Erben vor dem Bundesfinanzhof. Die insolvenzbedingte Veräußerung des Betriebsvermögens stelle keinen Billigkeitsgrund für den Erlass der Erbschaftsteuer dar. Der Wegfall der Vergünstigungen stehe selbst dann mit dem Gesetzeszweck in Einklang, wenn das Betriebsvermögen krisen- oder insolvenzbedingt veräußert wird. Denn der Gesetzgeber wollte bei jeder Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe innerhalb von fünf Jahren die Privilegien versagen, ohne die Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen. Auch das nur geringfügige Unterschreiten der Fünf-Jahres-Frist rechtfertige keinen Billigkeitserlass.

##### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass der Bundesfinanzhof die erbschaftsteuerlichen Behaltensfristen starr versteht. Auch Erlassanträge haben keine Aussicht auf Erfolg. Zwar ist die Entscheidung zum ehemaligen Erbschaftsteuerrecht ergangen, allerdings enthält auch das seit dem 1.1.2009 geltende Erbschaftsteuerrecht Behaltensfristen, so dass davon ausgegangen werden kann, dass der Bundesfinanzhof an seiner Rechtsprechung festhält.

#### 5. **Benachteiligung wegen Herkunft aus Ostdeutschland**

##### **Kernfrage/Rechtsslage**

Das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz verbietet Diskriminierungen, unter anderem wegen ethnischer Herkunft. Rechtsfolge einer Diskriminierung ist das Entstehen eines Schadensersatzanspruchs zugunsten des diskriminierten Arbeitnehmers. Das Arbeitsgericht Stuttgart hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die Bezeichnung "Ossi" eine Diskriminierung aufgrund ethnischer Herkunft darstellen kann.



### **Entscheidung**

Die aus dem Beitrittsgebiet stammende Klägerin hatte sich auf eine Stelle in Baden-Württemberg beworben. Auf ihren zurückgesandten Bewerbungsunterlagen befand sich der handschriftliche Vermerk "Ossi". Die Klägerin verlangte eine Entschädigung auf der Grundlage des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes, weil sie alleine wegen ihrer Herkunft abgelehnt worden sei. Das Arbeitsgericht Stuttgart sah hierin aber keine Diskriminierung aufgrund ethnischer Herkunft. Es definierte ethnische Herkunft, oder Ethnie, als Gemeinsamkeit in Tradition, Sprache, Religion, Kleidung oder gleichartiger Ernährung. Selbst wenn die so verstandene Ethnie mit einem speziellen Territorium verbunden werden könne, erfülle die Verbindung zum Gebiet der ehemaligen DDR nicht die an die Ethnie geforderten Voraussetzungen, zumal die DDR nur eine Generation bestanden habe.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung stellt zum einen eine Konkretisierung des Begriffes der ethnischen Herkunft dar. Territoriale Herkunft bzw. Nationalität alleine ist nicht gleichzusetzen mit ethnischer Herkunft und insoweit nicht Schutzgegenstand des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes. Zum anderen zeigt sie aber auch, welche Gefahren das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz birgt. Um keine (zusätzlichen) Gefahren zu schaffen, sollten z. B. Bewerbungsunterlagen nicht zurück gesandt werden.

## **6. Private PKW-Nutzung - Entnahme durch pauschalierenden Landwirt**

### **Kernproblem**

Streitig war die steuerliche Auswirkung der Entnahme eines betrieblichen PKW für private Zwecke. Bislang hatten die Kläger die Entnahmen mit 1 % des Bruttolistenpreises berücksichtigt. Ein entsprechender Ansatz der Umsatzsteuer in Höhe des Durchschnittssteuersatzes, bezogen auf den pauschalen 80 %igen Privatanteil, erfolgte nicht. Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde der Privatanteil dahingehend erhöht.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass der nicht betriebliche Einsatz des PKW eine Nutzungsentnahme darstellt. Nach der geltenden Rechtslage bestimmt sich diese nach der 1 %-Methode. Bemessungsgrundlage ist der inländische Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich der Umsatzsteuer.

Alternativ kann die private Nutzung anhand der Fahrtenbuchmethode berechnet werden. Im vorliegenden Fall, bei dem der Landwirt die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG anwendet, kann keine Umsatzsteuer auf Nutzungsentnahmen erhoben werden. Begründet wird dies damit, dass der Landwirt bereits mit der zu zahlenden Vorsteuer belastet ist. Anders als ein Regelversteuerer, kann er sich diese nicht vom Finanzamt erstatten lassen. Er bleibt somit in voller Höhe belastet.



Die bei einem Regelversteuerer geltende Umsatzsteuerpflicht auf Nutzungsentnahmen soll dort lediglich die zu viel in Anspruch genommenen Vorsteuerbeträge korrigieren. Dies kann für Unternehmen, die die Durchschnittssatzbesteuerung anwenden, nicht gelten.

### **Konsequenz**

Die Nutzungsentnahme eines Landwirtes, der die private PKW-Nutzung nach der 1 %-Regelung ermittelt und die Umsatzsteuer pauschaliert, bemisst sich demnach nach dem Bruttolistenpreis ohne eine ergänzende fiktive Hinzurechnung der pauschalen Umsatzsteuer.

## **7. Durchschnittssatzbesteuerung nach Aufgabe des Betriebs**

### **Entscheidung des Bundesfinanzhofes**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 19.11.2009 entschieden, dass die Lieferung der "letzten Ernte" der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegt. Insofern kann auch nach Betriebsaufgabe bzw. Betriebsverpachtung die Lieferung von selbst erzeugten landwirtschaftlichen Produkten mit dem für landwirtschaftliche Betriebe geltenden pauschalen Umsatzsteuersatz abgerechnet werden.

### **Stellungnahme des Bundesfinanzministeriums**

Zu der Entscheidung des BFH hat das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 15.3.2010 Stellung genommen: Grundsätzlich unterliegen Lieferungen und Leistungen, die nach Einstellung der Erzeugertätigkeit erbracht werden, den allgemeinen Regelungen der Umsatzsteuer. Dies gilt dann nicht, wenn selbst erzeugte Produkte nach Aufgabe der Bewirtschaftung veräußert werden. Ebenfalls für Hilfsumsätze, die im engen sachlichen Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe ausgeführt werden, ist für Lieferungen die Regelbesteuerung nicht anzuwenden. Voraussetzung bei der Veräußerung von Wirtschaftsgütern ist, dass diese nicht für Umsätze verwendet wurden, die der Regelbesteuerung unterliegen haben. Bei einer schrittweisen Niederlegung der Tätigkeit wird klarstellend ausgeführt, dass ein nur vorübergehendes Überschreiten der Tierbestandsgrenzen unschädlich im Sinne des Strukturwandels ist. Im Fall einer Option zur Regelbesteuerung können die vorstehenden Grundsätze nicht mehr zur Anwendung kommen. Daher unterliegen sämtliche Umsätze nach Wirksamwerden der Option den Vorschriften der Regelbesteuerung. Für vor dem 1.7.2010 ausgeführte Lieferungen selbst erzeugter landwirtschaftlicher Produkte (und Hilfsumsätze wie zuvor beschrieben) wird es nicht beanstandet, wenn die Regelbesteuerungsgrundsätze angewendet werden. Die geltenden Vorschriften zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs sind zu beachten.



## 8. **Stromerzeugung durch Kirchengemeinde: gewerblicher Betrieb?**

### **Kernproblem**

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind grundsätzlich hoheitlich tätig. Unternehmerisch tätig sind sie allein mit ihren Betrieben gewerblicher Art. Ein solcher ist eine Einrichtung, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dient. Zudem muss sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung wirtschaftlich herausheben. Dies soll aus Sicht der Finanzverwaltung bei einem Jahresumsatz gegeben sein, der größer als 30.678 EUR ist.

### **Sachverhalt**

Eine Kirchengemeinde hatte auf dem Dach des Gemeindesaales eine Photovoltaikanlage installiert. In deren Betrieb sieht die Gemeinde einen Betrieb gewerblicher Art. Sie erklärte gegenüber dem Finanzamt einen Umsatz von 923 EUR und machte Vorsteuern i. H. v. 7.681 EUR geltend. Wegen Unterschreiten des Jahresumsatzes von 30.678 EUR hat das Finanzamt das Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art verneint und den Vorsteuerabzug nicht zugelassen.

### **Entscheidung**

Das FG Niedersachsen hat das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art bejaht. Die Gemeinde war durch die Erzeugung und Einspeisung von Energie in das Stromnetz selbstständig und nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig geworden. Die in der Stromerzeugung liegende Tätigkeit hat sich hinreichend von ihrer Gesamtbetätigung abgehoben. So liegt der eigentliche Zweck in der Förderung der Religionsausübung. Davon unterscheidet sich die rein ökonomische Tätigkeit des Verkaufs von elektrischer Energie. Allein auf feste Umsatzgrenzen kann nicht abgestellt werden.

### **Konsequenz**

Die Besteuerung hat immer zwei Seiten - bei einer Umsatzsteuerpflicht dürfen auch die Vorsteuern gezogen werden. Ohne Umsatzsteuerpflicht stellen die Vorsteuern Kosten dar. Im vorliegenden Fall führt eine Umsatzsteuerpflicht zu einem Vorteil für die steuerpflichtige Gemeinde, so dass sie das Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art begehrte.

Andere Steuerpflichtige wiederum sind froh über die Umsatzgrenze der Finanzverwaltung, da sie bei darunter liegenden Umsätzen keine steuerlichen Konsequenzen zu ziehen brauchen. Das FG hat die Revision zugelassen, so dass die weitere Entwicklung abzuwarten bleibt.

## 9. **Karenzenschädigung bei Wettbewerbsverbot**

### **Kernfrage**

Das nachvertragliche Wettbewerbsverbot bei Arbeitnehmern nach §§ 74 ff. HGB setzt zwingend die Gewährung einer Karenzenschädigung als Ausgleich voraus. Die nachvertraglichen Wettbewerbsverbote dürfen unter Berücksichtigung dieser Entschädigung nach Ort, Zeit und Gegenstand keine unbillige Erschwerung des Fortkommens des Arbeitnehmers enthalten und müssen dem berechtigten geschäftlichen Interessen des Arbeitgebers dienen (§ 74a Abs. 1 HGB).



Das Gesetz enthält jedoch keine Regelung hinsichtlich des Anspruchs auf Karenzentschädigung bei teilweise verbindlichem und teilweise unverbindlichem Wettbewerbsverbot.

### **Sachverhalt**

Die Beklagte stellt Fenster und Türen her und vertreibt ihre Produkte ausschließlich an den Fachhandel. Der Kläger war bei der Beklagten als Marketingleiter tätig. Nach dem vereinbarten nachvertraglichen Wettbewerbsverbot war der Kläger verpflichtet, für die Dauer von 2 Jahren nicht für Unternehmen tätig zu sein, die mit dem früheren Arbeitgeber in Konkurrenz stehen. Als Konkurrenzunternehmen galten Unternehmen, die mit dem Vertrieb von Fenstern und Türen befasst sind. Nach seinem Ausscheiden arbeitet der Kläger als selbstständiger Handelsvertreter für ein Unternehmen, welches Fenster und Türen ausschließlich an Endverbraucher veräußert. Mit der Klage begehrt der Kläger die Zahlung der vereinbarten Karenzentschädigung.

### **Entscheidung**

Die Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen. Das BAG gab ihr statt. Das Verbot, Fenster und Türen direkt an Endverbraucher zu vertreiben, dient nicht mehr dem Schutz eines berechtigten geschäftlichen Interesses des Arbeitgebers. Das nachvertragliche Wettbewerbsverbot ist insoweit unverbindlich. Bei Beachtung des verbindlichen Teils entsteht unabhängig hiervon der Anspruch auf die Karenzentschädigung. Der Anspruch setzt nicht voraus, dass der Arbeitnehmer das Wettbewerbsverbot insgesamt beachtet. Es genügt die Einhaltung des verbindlichen Teils.

### **Konsequenz**

Die nachvertraglichen Wettbewerbsklauseln sind hinsichtlich der Frage, welcher Teil verbindlich und welcher unverbindlich ist, genau zu überprüfen. Für den Arbeitgeber dürfte zudem zu entscheiden sein, ob nach Sinn und Zweck eine einfache Kundenschutzklausel ausreicht.

## **10. Namensrecht kann wesentliche Betriebsgrundlage sein**

### **Kernproblem**

Bei gesellschaftsrechtlichen Umstrukturierungen innerhalb eines Unternehmens oder einer Unternehmensgruppe besteht eine der wesentlichen steuerlichen Aufgaben regelmäßig darin, die Aufdeckung und Besteuerung von stillen Reserven zu verhindern, da andernfalls teilweise erhebliche Belastungen drohen. Solche Vorgänge lassen sich häufig nur steuerneutral gestalten, wenn betriebliche Gesamtheiten (Betriebe bzw. Teilbetriebe) Gegenstand einer Einbringung, Spaltung o. ä. sind. Dies setzt voraus, dass sämtliche für diese Einheiten wesentlichen Betriebsgrundlagen mit übertragen werden. Welche Wirtschaftsgüter als wesentliche Betriebsgrundlagen anzusehen sind, kann im Einzelfall schwer festzustellen sein.



### **Sachverhalt**

Ein Kommanditist hatte "seiner" KG, an der er mehrheitlich beteiligt war, durch entsprechende Verträge gestattet, einen bestimmten Namen als Bezeichnung firmen- und warenzeichenrechtlich zu nutzen. Im Jahr 1988 wurde die KG durch Formwechsel in eine AG umgewandelt. Die Verträge über die Namensnutzung wurden zwischen der AG und ihrem Aktionär fortgeführt. Die AG setzte das Vermögen in ihrer steuerlichen Eröffnungsbilanz mit den Buchwerten der KG an, obwohl diese in erheblichem Umfang stille Reserven enthielten. Im Laufe der Jahre sank die Beteiligungsquote des Aktionärs unter die damalige Wesentlichkeitsgrenze von 25 %. Im Jahr 1996 verkaufte er seine Aktien zum Preis von 60 Mio. DM. Das Finanzamt setzte auf den Veräußerungsgewinn Einkommensteuer fest, da es davon ausging, dass es sich um einbringungsgeborene Anteile handelte.

### **Entscheidung**

Der BFH folgte dieser Auffassung nicht uneingeschränkt. Er hält es für denkbar, dass es sich nicht um einbringungsgeborene Anteile handelte, weil eine Buchwertfortführung im Jahr 1988 überhaupt nicht zulässig war. Die Namensrechte könnten nach Auffassung des BFH eine wesentliche Betriebsgrundlage des Mitunternehmeranteils des ehemaligen Kommanditisten gewesen sein. In diesem Fall hätten die Voraussetzungen für eine steuerneutrale Einbringung (Formwechsel) nicht vorgelegen, da die Rechte nicht in die AG eingebracht wurden. Die BFH-Richter betonen in ihrem Urteil, dass auch immaterielle Wirtschaftsgüter im Einzelfall wesentliche Betriebsgrundlagen sein können - und zwar selbst dann, wenn sie nicht bilanziert sind und auch nicht warenzeichenrechtlich bzw. markenrechtlich geschützt sind. Das FG wird im zweiten Rechtszug festzustellen haben, ob es sich bei den Namensrechten um wesentliche Betriebsgrundlagen handelte.

### **Konsequenz**

Für den Verkäufer des Aktien könnte das BFH-Urteil bares Geld wert sein: Sollten die Namensrechte wesentliche Betriebsgrundlagen gewesen sein, könnte er den Veräußerungsgewinn steuerfrei behalten. Dass der Formwechsel im Jahr 1988 eigentlich nicht zu Buchwerten hätte durchgeführt werden dürfen, stört dabei nicht, denn die entsprechenden Veranlagungen sind längst bestandskräftig. Abgesehen von dieser glücklichen Fallkonstellation birgt das Urteil aber vor allem Risiken für Umstrukturierungen. Hier muss in Zukunft noch stärker das Augenmerk auf evtl. immaterielle Wirtschaftsgüter und deren Mit-Einbringung gelegt werden.





## 11. Treuhandmodell gewerbesteuerlich anerkannt

### **Kernproblem**

Personengesellschaften können - anders als Kapitalgesellschaften - keine steuerliche Organschaft mit ihrem Mutterunternehmen bilden. Um dennoch für Zwecke der Gewerbesteuer Gewinne und Verluste miteinander steuerlich verrechnen zu können, wurde in der Vergangenheit z. B. das sog. Treuhandmodell eingesetzt, dessen Anerkennung jedoch von der Finanzverwaltung teilweise versagt wurde.

### **Sachverhalt**

Beim Treuhandmodell fungiert ein Mutterunternehmen als Komplementärin einer GmbH & Co. KG und hält daneben nahezu sämtliche Anteile an der KG. Der verbleibende Anteil (z. B. 0,1 %) wird von einer Beteiligungs-GmbH als Kommanditistin gehalten. Die GmbH hält diese Beteiligung lediglich treuhänderisch für die Muttergesellschaft, so dass im Ergebnis (wirtschaftlich) sämtliche Anteile an der KG der Muttergesellschaft zuzurechnen sind. Da die GmbH mangels Risiko und Initiative kein Mitunternehmer ist, handelt es sich ertragsteuerlich auch nicht um eine Mitunternehmerschaft. Dennoch waren Finanzamt und Finanzgericht in einem Fall der Auffassung, dass die KG der Gewerbesteuer unterliege.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hat diese Entscheidung nun kassiert. Der BFH wertet die KG im Treuhandmodell als "Ein-Unternehmer-Personengesellschaft" und behandelt die Muttergesellschaft (zugleich Treugeberin) steuerlich so, als sei diese Alleineigentümerin sämtlicher Wirtschaftsgüter der KG. Da die KG keinen mitunternehmerschaftlich geführten Gewerbebetrieb unterhalte, unterliege sie auch nicht der Gewerbesteuer. Im Ergebnis wird die KG somit steuerlich negiert.

### **Konsequenz**

Durch das Urteil ist das Treuhandmodell nunmehr höchststrichterlich abgesichert und kann zu Gestaltungszwecken genutzt werden. Die Vorteile eines gesellschaftsrechtlich selbstständigen Unternehmens müssen nicht mit steuerlichen Nachteilen erkaufte werden. Insbesondere sind Gewinne und Verluste zwischen Mutter- und Tochterunternehmen gewerbesteuerlich in vollem Umfang miteinander kompensierbar. Zudem löst die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen den Gesellschaften keine Steuerbelastung aus.

## 12. Kfz-Nutzung:

### **Mehrfache Anwendung der 1 %-Regel durch BFH bestätigt**

#### **Einführung**

Die private Nutzung betrieblicher Kfz ist zu versteuern. Zur Ermittlung der privaten Nutzung stehen die 1 %- und die Fahrtenbuchmethode zur Verfügung. Die 1 %-Methode ist seit dem Jahr 2006 allerdings auf Kfz begrenzt, deren betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt.



Umstritten war bisher die Anwendung der 1 %-Methode für Fälle, in denen ein Unternehmer mehrere Kfz des Betriebsvermögens privat nutzt und eine private Verwendung durch Dritte, z. B. Familienangehörige, ausgeschlossen werden kann.

### **Rechtslage**

Das BMF verlangt in solchen Fällen bis zum 31.12.2009 den Ansatz der 1 %-Methode nur für das Kfz mit dem höchsten Bruttolistenpreis. Seit dem 1.1.2010 soll hingegen für alle Kfz im Betriebsvermögen, für die eine private Nutzung nicht ausgeschlossen werden kann, eine Besteuerung auf Basis der 1 %-Methode erfolgen. Dieser können die Unternehmer nur entgehen, wenn sie die private Nutzung mittels Fahrtenbuch ermitteln.

### **Neues Urteil**

Der BFH hat nun die neue Verwaltungsauffassung bestätigt. Demnach ist für jedes Kfz des Betriebsvermögens, das privat genutzt wird, die private Nutzung nach der 1 %-Methode zu bestimmen, sofern kein Fahrtenbuch geführt wird. Dabei ist es laut BFH vollkommen unerheblich, ob die Kfz von einer oder mehreren Personen privat genutzt werden.

### **Konsequenz**

Unternehmern, die mehrere Kfz im Betriebsvermögen haben und nicht nachweisen können, dass diese z. B. durch Überlassung an Arbeitnehmer ausschließlich betrieblich genutzt werden, wird das BFH-Urteil teuer zu stehen kommen. Es besteht auch keine Hoffnung, dass der BFH diesbezüglich in nächster Zeit zu einem anderen Ergebnis kommen wird. Denn der Urteilsbegründung ist zu entnehmen, dass der BFH durchaus das Problem gesehen hat, dass die mehrfache Anwendung der 1 %-Methode in diesen Fällen regelmäßig zu einer Besteuerung führt, die in keinem Verhältnis zur tatsächlichen privaten Nutzung steht. Dies hält er allerdings für zulässig, da die 1 %-Methode der Pauschalierung dient, ggf. auch zu Ungunsten der Steuerpflichtigen.

Das Motto des BFH lautet: Wem dies nicht passt, steht es offen, für jedes Kfz ein Fahrtenbuch zu führen. Offen lässt der BFH, ob die Unternehmen für die Jahre bis einschließlich 2009 in ihrem Vertrauen auf die oben dargestellte Auffassung der Finanzverwaltung geschützt sind.

Betroffene Unternehmen müssen nun prüfen, ob sie Maßnahmen ergreifen können, um der drohenden steuerlichen Mehrbelastung zu entgehen, z. B. durch Führung von Fahrtenbüchern.

## **13. Geschäftsadresse ohne Postbriefkasten kann gefährlich sein**

### **Kernaussage**

Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist nicht geboten, wenn ein durch Aufgabe zur Post bzw. lizenziertes Unternehmen zugestellter Festsetzungsbeschluss aus Gründen, die der Empfänger mit zu verantworten hat, nicht in dessen Machtbereich gelangt ist.



### **Sachverhalt**

Ein Insolvenzverwalter hat die Gebühren der vorläufigen Insolvenzverwaltung festsetzen lassen. Der Festsetzungsbeschluss wurde im Internet veröffentlicht und der Schuldnerin am 13.12.2005 durch Aufgabe an ein lizenziertes Postunternehmen zugestellt (§ 8 Abs. 1 Satz 2 InsO a. F., § 184 Abs. 2 ZPO). Tatsächlich scheiterte die Übergabe des Schriftstücks an die Schuldnerin daran, dass diese nicht angetroffen wurde und ein Briefkasten nicht vorhanden war. Mangels Kenntnis der Schuldnerin von dem Beschluss versäumte sie die Beschwerdefrist und stellte nach Wegfall des Hindernisses einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

### **Entscheidung**

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand blieb in allen Instanzen erfolglos. Die im Insolvenzverfahren zulässige Zustellungsform der Aufgabe an ein lizenziertes Postunternehmen (§ 8 Abs. 1 Satz 2 InsO a. F.) bewirkt, dass das Schriftstück zwei Wochen nach Aufgabe zur Post als zugestellt gilt. Hat der Schuldner im Verfahren nicht darauf hingewiesen, dass die Geschäftsadresse ohne Postbriefkasten ist, trägt er ein Mitverschulden, das eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ausschließt. Insbesondere trifft gerichtlich beauftragte Zustellungsunternehmen keine Nachforschungspflicht hinsichtlich des Bestehens von Postfächern.

### **Konsequenz**

Das Auftreten im Rechtsverkehr unter der Geschäftsadresse, obwohl kein Briefkasten vorhanden ist, kann, wie auch diese Entscheidung verdeutlicht, unangenehme Rechtsfolgen auslösen. Daher sollte in derartigen Fällen stets auf ein Postfach hingewiesen werden.

## **14. Übernahme von Steuerberatungskosten ist Arbeitslohn**

### **Kernproblem**

Insbesondere bei international agierenden Konzernen kommt es nicht selten vor, dass mit entsandten ausländischen Arbeitnehmern Nettolohnvereinbarungen getroffen werden. Danach trägt der Arbeitgeber Steuern und Sozialabgaben für die Arbeitnehmer; diese treten dem Arbeitgeber unwiderruflich alle Erstattungen von Steuern und Sozialabgaben ab. So auch geschehen im Streitfall, bei dem der Arbeitgeber die Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärung seiner japanischen Arbeitnehmer getragen hatte. Dies war auch im Interesse des Arbeitgebers, denn die Steuererstattungen standen ihm zu und minimierten so den Lohnaufwand. Die Lohnsteuer-Außenprüfung behandelte die Kostenübernahme jedoch als Netto-Arbeitslohn, so dass der Arbeitgeber für die Lohnsteuer in Haftung genommen wurde.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Vorteile des Arbeitnehmers sind kein Arbeitslohn, wenn sie aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt werden. In diesem Fall kann ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers, den betreffenden Vorteil zu erlangen, vernachlässigt werden.



Ist aber neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, führt die Vorteilsge-  
währung zu Arbeitslohn.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH hat bei Prüfung der vom FG durchgeführten Gesamtwürdigung keine Rechtsfehler erkennen können und es jedenfalls für möglich gehalten, dass die Kostenübernahme auch im Interesse der Arbeitnehmer erfolgte. Dieser Schluss läge nahe, weil die Nettolohnvereinbarung für den Arbeitgeber unzweckmäßig und risikobehaftet sei, denn der Arbeitnehmer könne die Lohnkostenbelastung durch Änderung von in seiner Sphäre liegenden individuellen Umständen beeinflussen. So wirkten sich Beitrags-  
erhöhungen zu Lasten des Arbeitgebers aus. Den ausländischen Arbeit-  
nehmern hingegen werde mit dem zugesagten Nettolohn eine handhab-  
bare Entscheidungs- und Vergleichsgröße zur Verfügung gestellt, die ihnen erlaube, den wirtschaftlichen Nutzen des Auslandsaufenthalts zu bewerten. Darüber hinaus müsse sich der Arbeitnehmer bei einer Nettolohnabrede weder mit steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften einer ausländischen Rechtsordnung, noch mit den Fragen grenzüberschreitender Besteuerung befassen.

### **Konsequenz**

Der Senat verkennt nicht, dass die Nettolohnvereinbarungen auch im Interesse des Arbeitgebers liegen (z. B. zur Kosteneinsparung im administ-  
rativen Bereich). Dies reichte jedoch im Streitfall nicht aus.

## **15. InvZul für Grundstückskauf: Besitzübergabe vor vertraglichem Zeitpunkt**

### **Kernproblem**

Nach dem InvZulG 1999 war die Anschaffung neuer Gebäude bis zum 1.1.2002 begünstigt. An sich zu spät für einen Gesellschafter, der von seiner GmbH am 18.6.2001 notariell ein Grundstück mit Reihenhaus im Rohbau erwarb, das diese noch zu vollenden hatte. Denn die nach dem Kaufvertrag bei vertragsgemäßer Übergabe fällige letzte Rate wurde erst am 5.2.2002 geleistet. Dies veranlasste das Finanzamt, die beantragte Zu-  
lage abzulehnen. Der Käufer legte eine mit der GmbH getroffene privatschriftliche Vereinbarung vom 5.7.2001 vor, nach der ihm der restliche Kaufpreis bis Ende 2002 gestundet war. Mit Rücksicht auf die nach Fertigstellung ab 1.9.2001 geplante (und tatsächlich auch durchgeführte) Ver-  
mietung des Hauses an Dritte sollte das Objekt abweichend vom Kaufver-  
trag am 1.7.2001 übergeben werden. Einspruch und Klage blieben erfolg-  
los. Das FG war der Ansicht, die Heilung der gegen die Beurkundungs-  
pflicht verstoßenden Abrede hätte erst mit dem Zeitpunkt der Eintragung im Grundbuch (Juni 2002) eintreten können. Von daher könne auch dahin-  
stehen, ob die Vereinbarung tatsächlich am 5.7.2001 oder nachträglich getroffen worden sei.



### **Entscheidung des BFH**

Nach Ansicht des BFH bestimmt sich der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an einem Grundstück nach dem Zeitpunkt, zu dem Eigenbesitz, Gefahr, Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergehen. Das FG habe den Zeitpunkt der Anschaffung aber zu Unrecht danach bestimmt, wann der Kläger aufgrund des notariellen Kaufvertrages die Übergabe beanspruchen konnte. Maßgeblich sei dagegen der tatsächliche Übergang. Der Besitz an einer Sache werde durch die Erlangung der tatsächlichen Gewalt erworben; bei Grundstücken könne das schon mit Übergabe der Schlüssel der Fall sein. Die Übergabe einer verkauften Sache bewirke, dass die Gefahr des zufälligen Untergangs und der Verschlechterung auf den Käufer übergehen. Von diesem Zeitpunkt an gebühren dem Käufer die Nutzungen und trägt er die Lasten. Der Zeitpunkt des Eigentumserwerbs sei insoweit unerheblich. Dies bedeutete für den Streitfall, dass die GmbH als Verkäuferin die Herausgabe (Rückgabe) nicht mehr verlangen konnte, denn dem Käufer stand ein Recht zum Besitz zu.

### **Konsequenz**

Das FG muss jetzt prüfen, ob das Reihenhaus tatsächlich im Jahr 2001 übergeben und die sich ergebenden Folgerungen gezogen wurden, d. h. ob der Käufer die Grundstückslasten getragen, die Miete vereinnahmt und nicht an die GmbH weitergeleitet hat. Denn nur dann nutzt die Vereinbarung etwas.

## **16. Aufhebungsvertrag unter Androhung außerordentlicher Kündigung**

### **Kernaussage**

Ein Aufhebungsvertrag unter Androhung einer außerordentlichen Kündigung ist nicht in jedem Fall anfechtbar. Droht der Arbeitgeber für den Fall, dass der Arbeitnehmer den Aufhebungsvertrag nicht unterschreibt, eine außerordentliche Kündigung an, kann in diesem Verhalten eine widerrechtliche Drohung liegen. Diese berechtigt jedoch dann nicht zur Anfechtung, wenn der Arbeitgeber eine außerordentliche Kündigung ernsthaft in Erwägung ziehen durfte.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin war bei der Beklagten, einem Alten- und Pflegeheim, als Pflegekraft beschäftigt. Der Personalleiter erfuhr davon, dass die Klägerin die Heimbewohner gewaltsam gefüttert und auch beim Zähneputzen Gewalt angewendet hatte. Sie soll grobe Pflegebehandlungen durchgeführt haben, die sogar zu Hämatomen bei einzelnen Bewohnern führten. Zudem sollen Beleidigungen wie "blöde Kuh" und "stirb doch endlich" ausgesprochen worden sein. Der Personalleiter befragte hierzu mehrere Pflegekräfte und hörte auch die Klägerin an. Daraufhin kündigte der Personalleiter den Ausspruch einer außerordentlichen Kündigung an. Als Alternative wurde der Abschluss eines Aufhebungsvertrages angeboten. Die Klägerin unterschrieb den Vertrag und focht ihn zwei Tage später wegen widerrechtlicher Drohung an.



### **Entscheidung**

Die Anfechtungsklage hatte in beiden Instanzen keinen Erfolg. Die Entscheidung ist rechtskräftig. Die Klägerin hat nicht dargelegt, dass die Beklagte sie zum Abschluss des Auflösungsvertrages unter widerrechtlicher Androhung einer fristlosen Kündigung genötigt hat. Vielmehr hat die Beklagte aufgrund ihres Kenntnisstandes bei dem von ihr durch Befragungen ermittelten Sachverhalt eine außerordentliche Kündigung ernsthaft in Erwägung ziehen dürfen. Dass die Vorwürfe tatsächlich zutreffen, muss im Anfechtungsprozess nicht vom Arbeitgeber bewiesen werden.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung verdeutlicht nochmals, wie gefährlich die Situation bei Abschluss des Aufhebungsvertrages für den Arbeitgeber sein kann. Er sollte stets unabhängige Zeugen hinzuziehen, um zu belegen, dass er nicht widerrechtlich gedroht oder arglistig getäuscht hat.

## **17. Verbot nicht amtlich verliehener Zusätze zur Berufsbezeichnung StB**

### **Kernproblem**

Zur Hervorhebung seiner Fachkenntnis kann es für den Steuerberater sinnvoll sein, besondere Qualifikationsnachweise als Titel neben der Berufsbezeichnung "Steuerberater" führen zu dürfen. Zu nennen sind bspw. die "Fachberater für ... (DStV e. V.)". Fraglich ist jedoch, ob diese "Fachberater" unmittelbar neben der Berufsbezeichnung "Steuerberater" geführt werden dürfen. Dies erlaubt das Steuerberatungsgesetz nur bei amtlich verliehenen Bezeichnungen.

### **Entscheidung**

Nach Auffassung des BFH beinhaltet der Zusatz "Fachberater" als solcher zur Berufsbezeichnung "Steuerberater" lediglich einen besonderen Qualifikationsnachweis. Es handelt sich auch nicht um eine Bereichs- oder Gebietsbezeichnung im Sinne eines Tätigkeitsschwerpunkts. Daher muss er anders als amtliche Fachberatertitel, akademische Grade oder staatlich verliehene Graduierungen von der Berufsbezeichnung und dem Namen des Steuerberaters räumlich deutlich abgegrenzt werden; es handelt sich um eine "scheinbare Berufsbezeichnung".

### **Konsequenz**

Der Verwendung des "Fachberaters" als Zusatz zur Berufsbezeichnung hat der BFH eine klare Absage erteilt. Allerdings steht einer Werbung des klagenden Steuerberaters mit dem "Fachberater für ..... (DStV e. V.)" auf seinen Geschäftspapieren, in Anzeigen und im Internetauftritt nichts entgegen. Auf den "Fachberater" darf in deutlich abgesetzter Weise hingewiesen werden. Insoweit ist zu erwarten, dass die konkrete Umsetzung "in deutlich abgesetzter Weise" künftig noch zu Diskussionen führen wird.



## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Unterbilanzhaftung wegen unterlassener Offenlegung

#### **Kernaussage**

Unterbleibt die Offenlegung der wirtschaftlichen Neugründung einer GmbH gegenüber dem Registergericht, führt dies in entsprechender Anwendung des Haftungsmodells der Unterbilanzhaftung zu einer zeitlich unbeschränkten Haftung der Gesellschafter. Gleiches gelte für den Erwerb eines Geschäftsanteils.

#### **Sachverhalt**

Eine im Dezember 1993 gegründete GmbH verfügte ausweislich des Jahresabschlusses zum 31.12.2004 bereits Ende 2003 über keine Aktiva mehr. Im Juli 2004 beschloss die Gesellschafterversammlung eine Änderung der Firma, eine Verlegung des Sitzes und die Änderung des Unternehmensgegenstandes. Diese Änderungen wurden im September 2004 im Handelsregister eingetragen. Die GmbH war seit Juli 2004 mit erweitertem Geschäftszweck operativ tätig. Im Dezember 2005 wurden die Geschäftsanteile im Nennwert von 50.000 DM auf die Beklagte übertragen. Diese zahlte im März 2006 als Einlage 25.000 EUR auf das Stammkapital ein. Im Februar 2007 wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Es wurden Forderungen i. H. v. rund 37.000 EUR zur Tabelle festgestellt. Der Kläger ist Insolvenzverwalter und nimmt die Beklagte als alleinige Gesellschafterin der Schuldnerin auf Begleichung der sämtlichen Forderungen in Anspruch.

#### **Entscheidung**

Das LG wies die Klage ab, das OLG München gab ihr statt. Die Aufnahme der operativen Tätigkeit mit dem erweiterten Geschäftszweck im Juli 2004 stellt eine Mantelverwendung dar, die nach der Rechtsprechung des BGH gegenüber dem Registergericht als wirtschaftliche Neugründung hätte offen gelegt werden müssen. Dies ist nicht geschehen, so dass insoweit das Haftungsmodell der Unterbilanzhaftung entsprechende Anwendung findet. Hiernach haften Gesellschafter unbeschränkt für Verluste, die vor Anmeldung und Eintragung der GmbH mit der Aufnahme der Geschäftstätigkeit entstanden sind. Die Zahlung der Beklagten auf das Stammkapital im März 2006 führt nicht zu einer Haftungsbefreiung, da diese nicht mit einer Offenlegung der wirtschaftlichen Neugründung verbunden war. Die Unterbilanzhaftung sichert das Vertrauen der Gläubiger auf den ungeschmälernten Bestand des Stammkapitals im Zeitpunkt der Eintragung der Gesellschaft. Aus diesem Sinn und Zweck ergibt sich, dass auch neue Gesellschafter haften. Unerheblich ist, ob die Beklagte Kenntnis von der Mantelverwendung hatte.



### **Konsequenz**

Die Entscheidung verdeutlicht die Gefahren einer Mantelverwendung auch für neue Gesellschafter. Im Rahmen einer Rechtsnachfolge in den Gesellschaftsanteil sollte diese Rechtsfrage erörtert werden.

## **2. Gesellschafterstreit in der Limited muss vor englische Gerichte**

### **Kernaussage**

Die gerichtliche Klärung der Anfechtung von Gesellschafterbeschlüssen einer englischen Limited kann nur vor einem englischen Gericht herbeigeführt werden.

### **Sachverhalt**

Der Kläger und eine weitere Person (Mehrheitsgesellschafter) waren Gesellschafter und jeweils einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführer der Beklagten, einer Limited Company by Shares. Der Gründungssitz der Beklagten befindet sich in England, der Verwaltungssitz ist in Deutschland. Auf einer Gesellschafterversammlung hat der Mehrheitsgesellschafter den Kläger in dessen Abwesenheit als Geschäftsführer abberufen. Der Kläger hielt den Beschluss aus formalen Gründen für unwirksam. Aufgrund einer Gerichtsstandsvereinbarung im Gesellschaftsvertrag erhob er Anfechtungs- bzw. Nichtigkeitsklage vor einem deutschen Gericht.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte vor dem LG zunächst Erfolg. Das OLG entschied hingegen auf die Berufung der Beklagten, dass deutsche Gerichte für derartige Klagen nicht zuständig sind und wies die Klage als unzulässig ab. Die internationale Zuständigkeit ist nach den Vorschriften der EuGVVO zu bestimmen. Nach Art. 22 Nr. 2 EuGVVO sind für Klagen, die die Gültigkeit von Beschlüssen der Organe einer Gesellschaft zum Gegenstand haben, die Gerichte des Mitgliedstaates ausschließlich zuständig, in dessen Hoheitsgebiet die Gesellschaft ihren Sitz hat. Streitig war, ob der Gründungstheorie oder der Sitztheorie zur Bestimmung des Sitzes zu folgen ist, oder ob eine Doppelanknüpfung anzunehmen ist. Der Senat folgte im Rahmen des Art. 22 Nr. 2 EuGVVO der Gründungstheorie. Nur so würde die reibungslose Durchsetzung des zwingenden Gesellschaftsrechts jedes Mitgliedstaates gesichert. Gerichtsstandsvereinbarungen sind im Anwendungsbereich des Art. 22 Nr. 2 EuGVVO unwirksam, da diese Norm eine ausschließliche Zuständigkeit regelt.

### **Konsequenz**

Diese Entscheidung dürfte auch für andere Rechtsformen von Interesse sein. Bei Gründung einer ausländischen Gesellschaft sollte daher immer berücksichtigt werden, dass Streitigkeiten bei ausschließlichen internationalen Zuständigkeiten vor den entsprechenden ausländischen Gerichten zu führen sind.





### 3. Maßgeblichkeit nach BilMoG

#### **Kernproblem**

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vom 25.5.2009 wurde auch die Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz neu justiert. Seitdem ist für Zwecke der Besteuerung das Betriebsvermögen auszuweisen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt. Zur Anwendung dieser Neuregelung hat die Finanzverwaltung in einem BMF-Schreiben Stellung bezogen.

#### **Maßgeblichkeit der Handelsbilanz**

Unverändert gelten die Regelungen, wonach handelsrechtliche Aktivierungsgebote und Aktivierungswahlrechte grundsätzlich zu einer steuerlichen Aktivierungspflicht führen, während eine Passivierung in der Steuerbilanz nur dort in Betracht kommt, wo auch für die Handelsbilanz eine Passivierungspflicht besteht. Eine Ausnahme gilt für die in der Handelsbilanz nunmehr erlaubte Aktivierung von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen. Hier steht ein explizites steuerliches Aktivierungsverbot einem Ansatz in der Steuerbilanz entgegen. Bei Bewertungswahlrechten, für die keine eigenständige steuerliche Regelung besteht (z.B. Aktivierung von Fremdkapitalzinsen) wirkt die Wahlrechtsausübung auch für die Steuerbilanz. Neu ist die Auffassung der Verwaltung, wonach das handelsrechtliche Einbeziehungswahlrecht bei den Herstellungskosten (Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen, freiwillige soziale Leistungen und betriebliche Altersversorgung) steuerlich zu einer Einbeziehungspflicht dieser Kostenbestandteile führen soll.

#### **Ausübung von steuerlichen Wahlrechten**

Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass sämtliche steuerlichen Wahlrechte nunmehr unabhängig von der Handelsbilanz ausgeübt werden können. Dies gilt nicht nur für solche Wahlrechte, die den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zuwider laufen, wie z. B. die Übertragung von stillen Reserven nach § 6b EStG. Auch Wahlrechte, die nach Handels- und Steuerrecht bestehen, können in beiden Rechenwerken unterschiedlich ausgeübt werden. So können Gegenstände des Anlagevermögens in der Handelsbilanz linear, in der Steuerbilanz hingegen degressiv abgeschrieben werden. Ein Wahlrecht nimmt die Finanzverwaltung auch für die Teilwertabschreibung an, die bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung in der Steuerbilanz vorgenommen werden kann, aber nicht muss.

#### **Konsequenz**

Das BMF-Schreiben zeigt, dass durch das BilMoG nicht nur die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit, sondern die gesamte formelle Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz aufgehoben wurde. Dies ermöglicht den Steuerpflichtigen eine weitgehend eigenständige Bilanzpolitik in beiden Rechenwerken und damit umfangreiche Gestaltungsmöglichkeiten, die bereits für das Jahr 2009 bestehen.



Der Preis für diese Gestaltungsfreiheit ist ein nicht zu unterschätzender administrativer Mehraufwand durch die Führung von zwei weitgehend getrennten Rechenwerken. Die Einheitsbilanz dürfte damit in vielen Fällen nicht mehr realisierbar sein.

#### 4. **Voraussetzungen für Treuhandverhältnis (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO)**

##### **Kernaussage**

Sind Aktien Gegenstand eines Treuhandverhältnisses, sind diese steuerlich dem Treugeber zuzurechnen, soweit er das Treuhandverhältnis - sowohl nach den getroffenen Absprachen als auch bei deren tatsächlichen Vollzug - im vollen Umfang beherrscht.

##### **Sachverhalt**

Die Kommunen der neuen Bundesländer hatten nach dem Kommunalvermögensgesetz einen Anspruch auf Übertragung von Aktien an dem kommunalen Energieversorgungsunternehmen. Die Klägerin ist eine GmbH, deren Gesellschafter ausschließlich Kommunen sind und deren Gesellschaftszweck die Interessenvertretung der Kommunen ist. Einige Kommunen haben mit der Klägerin jeweils als "Treuhandvertrag" bezeichnete Verträge über diese Aktien abgeschlossen. Hiernach sollte die Klägerin alle Gesellschaftsrechte ausüben. Ihr standen darüber hinaus die Erträge der Aktien zu. Lediglich jeder Verfügung über die Aktien hatte sich die Klägerin zu enthalten. Die Kommunen waren somit von der Ausübung der Gesellschaftsrechte ausgeschlossen und nicht berechtigt, Weisungen in Bezug auf das Stimmrecht zu erteilen. Als Gegenleistung erhielten die Kommunen ein jährliches Entgelt in Höhe einer marktüblichen Darlehensverzinsung. Die Klägerin aktivierte die Aktien im Anlagevermögen als "Treuhandvermögen". Entsprechend wurden die Treuhandverpflichtungen gegenüber den Kommunen passiviert. Die Klägerin begehrt den Ansatz der auf die Treuhand-Aktien entfallenden Dividenden als Betriebseinnahmen.

##### **Entscheidung**

Das FG wies die Klage ab. Der BFH entschied hingegen, dass die streitigen Einkünfte der Klägerin zuzurechnen sind. Anteilseigner im Sinne des § 20 Abs. 2a Satz 1 EStG 1997 ist derjenige, dem nach § 39 Abs. 1 AO die Anteile an der Kapitalgesellschaft zivilrechtlich als Eigentümer zuzurechnen sind. Bei Treuhandverhältnissen erfolgt nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO eine abweichende Zurechnung auf den Treugeber, wenn die mit der rechtlichen Eigentümerstellung des Treuhänders verbundene Verfügungsmacht so zugunsten des Treugebers eingeschränkt ist, dass das rechtliche Eigentum als "leere Hülle" erscheint. Der Treugeber muss das Treuhandverhältnis damit beherrschen und der Treuhänder muss erkennbar ausschließlich für Rechnung des Treugebers handeln. Nach der Gesamtbildbetrachtung ist vorliegend kein steuerlich anzuerkennendes Treuhandverhältnis gegeben.



### **Konsequenz**

Mit diesem Urteil bestätigt der BFH nochmals seine ständige Rechtsprechung, wonach nicht jede als Treuhandvertrag bezeichnete Vereinbarung zum Vorliegen eines steuerlich anzuerkennenden Treuhandverhältnisses führt. Bei der Gestaltung der Treuhandverträge ist daher besonderes Gewicht auf die von der Rechtsprechung herausgebildeten Voraussetzungen der steuerlichen Zurechnung zu legen.

## 5. **Verlustabzug bei Abwärtsverschmelzung**

### **Kernproblem**

Steuerliche Verlustvorträge wirken häufig als "Umwandlungssperre", weil sie bei Umstrukturierungen in vielen Fällen vollständig oder anteilig untergehen. Die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen sind in den letzten Jahren systematisch verschärft worden.

### **Sachverhalt**

Im Jahr 1997 wurde eine Holding-GmbH auf ihre 100- %ige Tochter-GmbH verschmolzen (sog. Abwärtsverschmelzung oder down-stream-merger). Die Anteile an der Tochter-GmbH gingen dadurch auf den bisherigen Alleingesellschafter der Holding-GmbH über. Die Holding verfügte aus den Jahren vor der Verschmelzung über körperschaftsteuerliche und gewerbesteuerliche Verlustvorträge. Die Tochter-GmbH war der Auffassung, dass diese Verlustvorträge im Zuge der Verschmelzung auf sie übergegangen seien und anschließend von ihr genutzt werden könnten.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof beurteilt den Fall differenziert: Für die Körperschaftsteuer lehnt er den Übergang des Verlustvortrages ab. Nach damaliger Rechtslage setzte der Übergang des Verlustvortrages voraus, dass der Betrieb der Verlust-GmbH durch die aufnehmende Gesellschaft mindestens fünf Jahre nahezu unverändert fortgeführt wurde. Da der alleinige Betrieb der Holding-GmbH darin bestand, die Beteiligung an ihrer Tochtergesellschaft zu halten, entfiel dieser Betrieb zwangsläufig durch die Verschmelzung. Bei der Gewerbesteuer fiel die Entscheidung dagegen positiv aus. Hier war für den Übergang des Verlustabzugs allein entscheidend, dass die übertragende (Holding-) GmbH ihren Geschäftsbetrieb noch nicht eingestellt hatte. Diese Voraussetzung war im Streitfall erfüllt.

### **Konsequenz**

Das zitierte Urteil ist zu alter Rechtslage ergangen. Würde man den Urteilsfall in das Jahr 2010 übertragen, wäre eine Beschäftigung der Finanzgerichte nicht erforderlich. Zwischenzeitlich ist der Übergang von Verlustvorträgen der übertragenden Gesellschaft auf die Übernehmerin im Zuge der Verschmelzung gesetzlich ausgeschlossen. Will man sich zumindest die Chance auf Nutzung der Verlustvorträge erhalten, muss die Verlust-GmbH selbst die aufnehmende Gesellschaft sein.