



Ihre Mandanteninformationen des Monats

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.

Allgemeine Steuerzahlungstermine im August

Fälligkeit		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 11.08.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag Umsatzsteuer	14.08.
Do. 15.08.	Gewerbsteuer Grundsteuer	18.08.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

Privatbereich

S. 3

1. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Kein Abzug bei Barzahlung
2. Gewinne aus der Veräußerung von Bezugsrechten sind körperschaftsteuerpflichtig
3. Vorläufige Festsetzung des Solidaritätszuschlags
4. Wann ist eine Zahlung bei Banküberweisung rechtzeitig?
5. Vereinbarkeit des § 15 AStG mit EU-Recht
6. Private Steuererstattungen des Erblassers gehören zum erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb
7. Nur der Erwerb durch Erbanfall unterliegt der Erbschaftsteuer

Unternehmer und Freiberufler

S. 10

1. Anforderungen an die Bildung einer Ansparrücklage
2. Barlohnnumwandlung von Urlaubsgeld in Warengutschein – Zeitpunkt entscheidend
3. Veräußerungsgewinn und Rückstellungsverbote
4. Bilanzielle Auswirkungen der Anhebung des Rentenalters
5. Anteile an Kapitalgesellschaften als notwendiges Sonderbetriebsvermögen
6. Verbilligte Leistungen an Arbeitnehmer
7. Bauleistungen i. S. d. UStG
8. Lösen Gutscheine Umsatzsteuer aus?
9. Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG
10. Haftung des Leistungsempfängers für USt seines Lieferanten



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

S. 21

1. Als Bauleiter tätige Inhaber einer Ein-Personen-Limited sind regelmäßig keine Arbeitnehmer
2. Private Pkw-Nutzung durch den GmbH-Gesellschafter
3. Sanktionen bei unterlassener Einreichung von Jahresabschlüssen auch noch nach dem 1.1.2007
4. Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer kann abgefunden werden
5. Nachträgliche Anschaffungskosten bei Bürgschaft zugunsten Dritter
6. Gewährung von Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz 2007
7. Keine nachträglichen Anschaffungskosten bei Bürgschaft und mittelbarer Beteiligung
8. Tarifliche Kündigungsfristen müssen nicht nach Beschäftigungsdauer gestaffelt sein
9. Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter



Privatbereich

1. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Kein Abzug bei Barzahlung

Kernproblem

Die Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen setzt bis zu der durch JStG 2008 geänderten Fassung des EStG voraus, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung durch Beleg des Kreditinstituts nachweist. Zwar ist nach der aktuellen Gesetzesfassung die unbedingte Vorlage von Rechnung und Zahlungsnachweis entbehrlich. Dennoch bleiben die Voraussetzungen des Rechnungserhalts und der Kontenzahlung gesetzlich vorgeschrieben. Verständlicherweise stößt man auf Unverständnis, wenn die Steuerermäßigung abgelehnt wird, nur weil die Zahlung bar erfolgte. So auch bei einem Steuerbürger, dessen Handwerker auf Barzahlung bestand, der aber den Nachweis der Zahlung durch Vermerk in der Rechnung sowie Bestätigung des Steuerberaters erbrachte.

Bisherige Verlautbarungen

Hintergrund der Einführung der Steuerermäßigung waren nach den Verlautbarungen des Gesetzgebers u. a. die Verhinderung und Bekämpfung von Schwarzarbeit. Das BMF hat aufgrund der klaren gesetzlichen Vorgabe keine Ausnahme zulassen können. Lediglich Nachweiserleichterungen sind bei Wohneigentümergeinschaften und Mietern anzutreffen.

Entscheidung

Zwingende Rechnungsausstellung, unbare Zahlungsweise und Vorlage entsprechender Nachweise des Kreditinstituts können auch nach Auffassung des FG Sachsen-Anhalt durchaus als Möglichkeit angesehen werden, Schwarzarbeit zu bekämpfen. Der Senat sieht gewisse verfassungsrechtliche Bedenken wegen Eingriffs in die Handlungsfreiheit durch den Gesetzeszweck gerechtfertigt. Einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz schließt er aus, weil die gesetzlichen Voraussetzungen der Steuerermäßigung für alle gleich seien.

Konsequenz

Die Revision wurde eingelegt, nachdem das FG diese wegen grundsätzlicher Bedeutung und Fortbildung des Rechts zugelassen hatte. Hier könnte auch noch von Bedeutung sein, dass für das Streitjahr 2006 die Handwerkerleistungen erst durch das JStG 2007 im Dezember 2006 Eingang in das Gesetz mit Wirkung ab Beginn gefunden haben. Zu diesem Zeitpunkt war die Zahlung bereits erfolgt. Das FG sieht hierin jedoch wegen der bereits ab 2003 geltenden Nachweiserfordernisse für haushaltsnahe Dienstleistungen nichts Neues.

2. Gewinne aus der Veräußerung von Bezugsrechten sind körperschaftsteuerpflichtig

Einführung

Veräußert eine Kapitalgesellschaft Anteile an einer anderen Kapitalgesellschaft mit Gewinn, so ist dieser Gewinn (mit Ausnahme von 5 % nicht abzugsfähiger Betriebsausgaben) von der Körperschaftsteuer befreit. Die Finanzverwaltung legt die Befreiungsvorschrift eng aus und will wirtschaftlich vergleichbare Sachverhalte, wie etwa die Veräußerung von Bezugsrechten, der Besteuerung unterwerfen.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat im Sinne der Finanzverwaltung entschieden, dass die Steuerbefreiung nur Anteile an einer Körperschaft, nicht jedoch Rechte zum Bezug derartiger Anteile erfasst. Begründet wird die Auffassung damit, dass Bezugsrechte keine Einnahmen im Sinne des § 20 EStG auslösen und damit vom Gesetzeswortlaut der Befreiungsvorschrift nicht gedeckt sind. Das Urteil des I. BFH-Senats überrascht, zumal der IX. Senat in einem früheren Urteil entschieden hat, dass bei natürlichen Personen die Gewinne aus der Veräußerung von Bezugsrechten unter das Halbeinkünfteverfahren fallen. Einen Widerspruch zu diesem Urteil sahen die BFH-Richter jedoch nicht und haben aus diesem Grund von einer Anrufung des Großen Senats abgesehen.



Konsequenz

Wirtschaftlich verursacht das Urteil eine Doppelbesteuerung, wenn eine Kapitalgesellschaft Rechte zum Bezug von Anteilen an einer anderen Kapitalgesellschaft veräußert. Für die Praxis kann nur empfohlen werden, dass die veräußerungswillige Kapitalgesellschaft ihre Bezugsrechte ausübt und anschließend die jungen Anteile veräußert. In diesem Fall ist die Veräußerung steuerfrei möglich. Kommt es dennoch zu einer Veräußerung von Bezugsrechten, so müssen bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns den Bezugsrechten auch Anschaffungskosten zugeordnet werden. Diese ergeben sich daraus, dass es bei einer Kapitalerhöhung regelmäßig zu einer Verwässerung des Werts der Alt-Anteile kommt.

3. Vorläufige Festsetzung des Solidaritätszuschlags

Kernproblem

Der BFH hatte es in seinem Beschluss aus dem Jahr 2006 abgelehnt, die Revision wegen der Frage zuzulassen, ob im Veranlagungszeitraum 2002 die Erhebung des Solidaritätszuschlags verfassungsgemäß war. Hiergegen wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt. Das BMF hatte daraufhin in seinem Vorläufigkeitskatalog die Finanzämter angewiesen, Festsetzungen des Solidaritätszuschlags generell vorläufig vorzunehmen.

Entscheidung und Folgen

Die Verfassungsrichter haben die Verfassungsbeschwerde, leider ohne weitere Begründung, nicht zur Entscheidung angenommen. Das BMF hat daraufhin seine Anweisung mit sofortiger Wirkung aufgehoben, d. h. Festsetzungen sind wieder endgültig ohne Vorläufigkeitsvermerk vorzunehmen. Ein Ruhenlassen außergerichtlicher Rechtsbehelfe kommt nicht mehr in Betracht.

4. Wann ist eine Zahlung bei Banküberweisung rechtzeitig?

Einführung

Nach der gesetzlichen Vorgabe kann der Gläubiger einer Geldschuld vom Schuldner sog. Verzugszinsen verlangen, wenn der Schuldner nicht rechtzeitig leistet. Streitig war, ob bei Banküberweisungen die Gutschrift auf dem Bankkonto des Gläubigers maßgeblich ist oder ob bereits die rechtzeitige Anweisung zur Überweisung ausreicht.

Entscheidung

Klägerin und Beklagte bieten Telekommunikationsdienstleistungen an, wobei die Beklagte darüber hinaus noch für andere Netzbetreiber Fakturierungsleistungen anbietet. Die Parteien haben sowohl einen Fakturierungs- und Inkassovertrag als auch einen Zusammenschaltungsvertrag geschlossen, in dessen Rahmen erbrachte Leistungen wechselseitig in Rechnung gestellt und Rechnungsentgelte verrechnet werden. Auf der Grundlage dieser Verträge verlangte die Klägerin von der Beklagten Verzugszinsen für einen Zeitraum vom 30. Tag nach Zugang der betreffenden Rechnung bis zur Gutschrift des geschuldeten Betrags auf dem Bankkonto. Das Landgericht Bonn hat der Klage unter Hinweis auf eine europäische Richtlinie (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c. Ziff. II der Richtlinie 2000/35) teilweise stattgegeben und die Beklagte zur Zahlung verurteilt. Das Berufungsgericht hat deshalb dem EuGH die Frage vorgelegt, zu welchem Zeitpunkt eine Zahlung durch Banküberweisung im Rahmen eines Geschäftsvorgangs als rechtzeitig bewirkt anzusehen ist. Nach Auffassung des EuGH muss bei einer Zahlung durch Banküberweisung der geschuldete Betrag dem Konto des Gläubigers rechtzeitig gutgeschrieben sein, wenn das Entstehen von Verzugszinsen vermieden oder beendet werden soll. Der Gläubiger sei berechtigt, bei Zahlungsverzug Zinsen insoweit geltend zu machen, als er den fälligen Betrag nicht rechtzeitig erhalten habe, es sei denn, dass der Schuldner für die Verzögerung nicht verantwortlich sei. Der Begriff „erhalten“ sei nicht zufällig in die Richtlinie gelangt, sondern bewusst gewählt worden. Außerdem stünde die Auslegung, wonach die Gutschrift des geschuldeten Betrags auf dem Konto des Gläubigers das für die Zahlung entscheidende Kriterium sei, da sie auf den Zeitpunkt abstelle, zu dem der geschuldete Betrag dem Gläubiger sicher zur Verfügung stehe, in Einklang mit dem von der Richtlinie verfolgten Hauptziel, nämlich dem Schutz des Inhabers einer Geldforderung.



Konsequenz

Zur Vermeidung von Verzugszinsen sollte der Schuldner auf eine rechtzeitige Überweisung achten. Gläubiger können rückwirkend für den noch nicht verjährten Zeitraum Verzugszinsen verlangen, soweit in der Vergangenheit Schuldner nach der Auslegung des EuGH zu spät geleistet haben.

5. Vereinbarkeit des § 15 AStG mit EU-Recht

Die EU-Kommission hatte bereits im Juli 2007 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland eingeleitet, weil sie die Ansicht vertrat, dass die Behandlung ausländischer Familienstiftungen durch § 15 AStG gegen EU-Recht verstoße. Nach Ansicht der Kommission schränkt § 15 AStG sowohl die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 56 als auch die Freizügigkeit nach Art. 18 des EU-Vertrags ein. Das BMF hat mit dem Bezugs schreiben auf dieses Verfahren reagiert und setzt die Anwendung von § 15 AStG im Verhältnis zu anderen EU- und EWR-Staaten aus. Voraussetzung hierfür ist, dass das betreffende Vermögen unwiderruflich auf die ausländische Stiftung übergegangen ist und dass der jeweilige Sitzstaat zur Auskunftserteilung nach der EU-Amtshilfe-Richtlinie bereit ist.

6. Private Steuererstattungen des Erblassers gehören zum erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb

Kernfrage/Rechtslage

Der Erbschaftsteuer unterliegt der Erwerb durch Erbfall nach Maßgabe der Bestimmungen des Erbrechts. Steuerpflichtig ist die Bereicherung des Erwerbers durch den Todesfall. Das heißt, nur solches Vermögen kann durch Erbfall erworben und Gegenstand der Erbschaftsteuer werden, das dem Erblasser im Todeszeitpunkt nach zivilrechtlichen Maßstäben zustand. Auch Steuererstattungsansprüche gehören damit zum Nachlass und werden Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer. Entsprechend sind Steuernachzahlungen als Nachlassverbindlichkeiten anzusehen. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, welche Auswirkungen es hat, wenn der Steuererstattungsanspruch im Zeitpunkt des Todes zwar entstanden ist, aber erst später fällig wird.

Entscheidung

Die zusammenveranlagte Ehefrau wurde Alleinerbin ihres im November 1994 verstorbenen Ehemanns. Nach dem Tode wurden die Einkommensteuerbescheide 1989 bis 1991 geändert sowie für 1992 bis 1994 Zusammenveranlagungsbescheide erlassen und ebenfalls geändert. Die sich daraus ergebenden Steuererstattungsansprüche rechnete das Finanzamt im Rahmen einer Erbschaftsteuerveranlagung dem Erwerb von Todes wegen hinzu und berücksichtigte die Nachzahlungsbeträge als Nachlassverbindlichkeiten. Die hiergegen gerichtete Klage der Ehefrau vor dem Finanzgericht hatte teilweise Erfolg. Das Finanzgericht befand, dass die Steuererstattungsansprüche nur insoweit zum steuerpflichtigen Erwerb zählen, als diese im Zeitpunkt des Todes des Erblassers entstanden und durchsetzbar gewesen seien. Auf die hiergegen eingelegte Revision änderte der Bundesfinanzhof die Entscheidung ab. Er entschied, dass alle Steuererstattungsansprüche, die noch in der Person des Erblassers entstanden sind, zum steuerpflichtigen Erwerb gehören. Nur ein Erstattungsanspruch des Todesjahres entstehe wegen der Zusammenveranlagung erst mit Ablauf des Todesjahres und falle nicht mehr in den Nachlass. Auf die Durchsetzbarkeit des Einkommensteuererstattungsanspruchs komme es nicht an, wobei die Durchsetzbarkeit von der Fälligkeit des Erstattungsanspruchs abhängt. Werden die Ansprüche erst später fällig, entsteht die Erbschaftsteuer allerdings erst mit Eintritt der Fälligkeit.

Konsequenz

Gehört zum Nachlass ein Steuererstattungsanspruch, der noch nicht durchsetzbar bzw. fällig ist, so erwirbt ihn der Erbe im Zeitpunkt des Todes. Der Steuererstattungsanspruch wird also Teil der Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer. Die fehlende Fälligkeit führt alleine dazu, dass die anfallende Erbschaftsteuer auf den Erstattungsanspruch erst mit dem Zeitpunkt der Fälligkeit entsteht.



7. Nur der Erwerb durch Erbanfall unterliegt der Erbschaftsteuer

Kernfrage/Rechtslage

Der Erbschaftsteuer unterliegt der Erwerb durch Erbfall nach Maßgabe der Bestimmungen des Erbrechts. Steuerpflichtig ist die Bereicherung des Erwerbers durch den Todesfall. Das heißt, nur solches Vermögen kann durch Erbfall erworben und Gegenstand der Erbschaftsteuer werden, das dem Erblasser im Todeszeitpunkt nach zivilrechtlichen Maßstäben zuzurechnen ist. Streiten die Erben darüber, welches Vermögen im Zeitpunkt des Todes vorhanden war, oder sind Erbteile unklar, kommt die Möglichkeit eines sog. Erbvergleichs unter den Erben in Betracht. Ein solcher Erbvergleich regelt die Erbrechtsverhältnisse der Erben untereinander, also diejenigen Ansprüche, die den Erben aus Erbrecht zustehen. Die Regelungen eines solchen Erbvergleichs werden dann auch Grundlage der Erbschaftsteuer. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, wie ein Vergleich zwischen den Erben und einem Dritten über streitige Ansprüche des Erblassers gegen den Dritten aus erbschaftsteuerlicher Sicht zu behandeln ist.

Entscheidung

Der Verstorbene wurde von seiner Schwester und von seinen Halbschwestern beerbt. Nach Eintritt des Erbfalls nahmen die Erben die Bank des Erblassers auf Schadensersatz in Höhe von mehr als 300.000 DM in Anspruch, die der Erblasser einem Angestellten der Bank zu Anlagezwecken übergeben und die dieser veruntreut haben soll. Es kam zu einem Vergleich zwischen den Erben und der Bank, wonach sich diese verpflichtete, an die Erben 132.520 DM Kapital und 196.600 DM Zinsen zu zahlen. Die Beträge wurden den Konten der Erben gutgeschrieben. Streitig war, ob diese Vergleichsbeträge in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer einzubeziehen waren. Der Bundesfinanzhof urteilte, dass die Regeln über den Erbvergleich nicht herangezogen werden könnten. Da dieser nur erbrechtliche Ansprüche regelt und daher für die Erbschaftsteuer nur dann maßgeblich werde, wenn er seine Grundlage im Erbrecht habe, könne er auf die hier streitige Sachlage nicht angewandt werden. Da der Rechtsgrund, aus dem die Erben die Zahlungen erhalten hätten, in einem (im Zeitpunkt des Todesfalls streitigen) schuldrechtlichen Anspruch des Erblassers zu sehen sei, seien die Zahlungen nicht als Erwerb durch Erbanfall zu werten und unterlägen somit nicht der Erbschaftsteuer.

Konsequenz

Bestehen im Zeitpunkt des Todes streitige Ansprüche des Erblassers und vergleichen sich die Erben nach dem Tode mit dem Anspruchsgegner, sind Zahlungen aus dem Vergleich – jedenfalls dann, wenn es sich um keine erbrechtlichen Ansprüche handelt – nicht Gegenstand der Erbschaftsteuer. Was durch Erbfall erworben und damit zur Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer wird, bestimmt sich in der Regel nach erbrechtlichen Regelungen.



Unternehmer und Freiberufler

1. Anforderungen an die Bildung einer Ansparrücklage

Kernproblem

Der BFH hatte in einem Fall Gelegenheit, sich zu vielen streitigen Einzelfragen im Zusammenhang mit der Bildung einer Ansparrücklage zu äußern. Eine KG hatte in ihrer Bilanz eine Rücklage für mehrere Wirtschaftsgüter gebildet. Noch kurz vor Ablauf des zweijährigen Investitionszeitraums stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Wirtschaftsgüter nicht durch die KG selbst, sondern durch eine GmbH genutzt werden sollten, deren Anteile einer Schwestergesellschaft der KG gehörten. Die KG hatte der GmbH wesentliche Betriebsgrundlagen überlassen. Das Finanzamt wollte die Ansparrücklage nicht anerkennen, weil es an der betriebsvermögensmäßigen Verbindung zwischen KG und GmbH fehle, die der BFH in seiner Rechtsprechung verlange. Mit der Absicht, die Rücklage zu retten, fassten die Gesellschafter der KG den Beschluss, die Ansparrücklage erneut zu bilden. Die anzuschaffenden Wirtschaftsgüter sollten nunmehr einer anderen Tochtergesellschaft zur Nutzung überlassen werden. Nach den ursprünglichen Aufzeichnungen bestand ein Teil der Rücklage in pauschalen Ansätzen für „Empfang und Besprechungsraum I und II“. Eine Konkretisierung erfolgte erst nach Ablauf des Investitionszeitraums. Zu einer Anschaffung kam es nicht.

Bisherige Rechtsprechung

In dem Fall tun sich gleich mehrere Probleme auf. Zum einen setzt die Ansparrücklage bereits gesetzlich voraus, dass Bildung und Auflösung in der Buchführung verfolgt werden können. Zum anderen muss die Investition nach der Rechtsprechung des BFH im Zeitpunkt der Rücklagenbildung noch durchführbar und objektiv möglich sein. Im Zusammenhang mit der Überprüfung der Verbleibensvoraussetzungen im Betrieb als Voraussetzung einer Sonderabschreibung hat der BFH bereits entschieden, dass die Überlassung an ein Betriebsunternehmen bei Betriebsaufspaltung ausreicht, wenn Besitz- und Betriebsunternehmen auch betriebsvermögensmäßig miteinander verbunden sind.

Entscheidung

Der BFH lehnte zunächst die durch Gesellschafterversammlung gebildete Rücklage ab, weil das Wahlrecht zur Bildung der Ansparrücklage nur durch Bildung eines Passivpostens in der Bilanz hätte ausgeübt werden dürfen. Zudem zweifelt der BFH an dem erforderlichen Finanzierungszusammenhang, wenn die Rücklage erst kurz vor Ablauf des Investitionszeitraums gebildet werde und eine Anschaffung nicht erfolge. Die ursprünglich in der Bilanz gebildete Rücklage lässt er jedoch zu. Zwar seien die GmbH-Anteile nicht dem Betriebsvermögen der KG zugehörig. Gleichwohl habe zwischen der GmbH und der KG eine Betriebsaufspaltung bestanden. Der Senat sieht die personelle Verflechtung zwischen Betriebs-GmbH und investierenden Besitzunternehmen über eine mittelbare Beteiligung der Gesellschafter des Besitzunternehmens an der Betriebs-GmbH für ausreichend an. Allerdings sei die Ansparrücklage insoweit nicht anzuerkennen, als in der Buchführung die Positionen mit Pauschalbeträgen aufgeführt seien. Bei einer solchen pauschalen Bezeichnung lasse sich bei Vornahme der Investition nicht erkennen, ob es sich tatsächlich um die Wirtschaftsgüter handle, wegen deren Finanzierung die Rücklage gebildet worden sei.

Konsequenz

Ohne dass das hier entscheidungserheblich war, ist es für den Senat zweifelhaft, ob die Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen der Sonderabschreibung nicht auch für die Bildung der Ansparschreibung gelten. Diese Auffassung hätte gravierende Auswirkungen, denke man z. B. an privat mitgenutzte Wirtschaftsgüter (Pkw) in Einzel- und Personenunternehmen, für die Rücklagen gebildet werden.



2. Barlohnnumwandlung von Urlaubsgeld in Warengutschein – Zeitpunkt entscheidend

Kernproblem

Erhält ein Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses von seinem Arbeitgeber verbilligte Waren oder Dienstleistungen aus dessen Produktpalette, so bleiben solche Vorteile steuerfrei, soweit sie insgesamt 1.080 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen (sog. großer Rabattfreibetrag). Dagegen sind auf Geld gerichtete Lohnansprüche normal zu versteuern und unterliegen insoweit ungeschmälert der Lohnsteuer. Das gilt neben dem monatlichen Lohn oder Gehalt auch für sonstige Bezüge, z. B. das Urlaubs- oder Weihnachtsgeld. Wie bei einer Barlohnnumwandlung von Urlaubsgeld in Warengutscheine (für Waren des Arbeitgebers) zu verfahren ist, war jetzt Gegenstand eines Verfahrens vor dem BFH.

Bisherige Rechtsprechung

Eine steuerlich relevante Barlohnnumwandlung setzt voraus, dass der Arbeitnehmer unter Änderung des Anstellungsvertrags auf einen Teil seines Barlohns verzichtet und ihm der Arbeitgeber stattdessen Sachlohn (z. B. in Form eines Nutzungsvorteils oder Warenbezugsscheins) gewährt. Ob ein Anspruch auf Barlohn oder Sachlohn besteht, ist auf den Zeitpunkt bezogen zu entscheiden, zu dem der Arbeitnehmer über seinen Lohnanspruch verfügen kann. Bestand zu diesem Zeitpunkt auch ein Anspruch auf Barlohn, lässt auch eine vor diesem Zeitpunkt rückwirkende Fiktion der Leistungskonkretisierung den Barlohnanspruch nicht nachträglich entfallen.

Entscheidung

Die Steuerbefreiung (Rabattfreibetrag) gelte nicht für Urlaubsgeld, wenn es nach Wahl der Arbeitnehmer als Geld oder Warengutschein ausbezahlt werden könne. Der BFH hob zur Begründung insbesondere hervor, dass die besondere Rabattbesteuerung für Sachbezüge voraussetze, dass der Anspruch des Arbeitnehmers originär auf Sachlohn gerichtet sei. Habe stattdessen der Arbeitnehmer einen auf Geld gerichteten Anspruch und verwende er diesen zum Erwerb der entsprechenden Ware oder Dienstleistung, sei dies Barlohn, der zum Erwerb einer Sache – im Streitfall eines Gutscheins – verwendet werde und kein Sachlohn.

Konsequenz

Um in den Genuss der Rabattbesteuerung zu gelangen, muss der Barlohnanspruch vor dem Verfügungsanspruch des Arbeitnehmers umgewandelt sein.

3. Veräußerungsgewinn und Rückstellungsverbote

Kernproblem

Durch spezielle einkommensteuerliche Regelungen können Wertansätze in der Handels- und Steuerbilanz voneinander abweichen. Insbesondere bestimmte Rückstellungen dürfen in der Steuerbilanz überhaupt nicht bzw. nur mit einem geringeren Betrag als in der Handelsbilanz gebildet werden. Der BFH hatte die Frage zu klären, wie sich derartige Rückstellungsverbote bei einer Veräußerung auswirken.

Sachverhalt

Eine GmbH hat im Jahr 2000 nahezu ihren gesamten Geschäftsbetrieb verkauft und dabei handelsrechtlich einen Veräußerungsgewinn von 2 Mio. DM erzielt. In der Steuerbilanz des letzten Jahres vor dem Verkauf war das steuerbilanzielle Eigenkapital um 3,5 Mio. DM höher als in der Handelsbilanz, weil die Gesellschaft in ihrer Handelsbilanz steuerlich nicht zu berücksichtigende Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften sowie für Jubiläumswendungen gebildet hatte. Das Finanzgericht hat dennoch auch steuerlich einen Veräußerungsgewinn von 2 Mio. DM im Jahr 2000 der Besteuerung zugrunde gelegt.

Entscheidung des BFH

Der BFH ist der Auffassung des Finanzgerichts nicht gefolgt, sondern hat anstelle eines Veräußerungsgewinns von 2 Mio. DM einen Verlust von 1,5 Mio. DM ermittelt. Die steuerlichen Buchwerte des Vermögens, die zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns dem Veräußerungspreis gegenüber gestellt werden, lagen um 3,5 Mio. DM über den handelsrechtlichen Buchwerten, sodass sich steuerlich ein um diesen Betrag geringerer Gewinn (bzw. in diesem Fall ein Verlust) ergibt.



Konsequenz

Dem Urteil des BFH ist uneingeschränkt zuzustimmen. Die offenbar abweichende Auffassung des zuständigen Finanzamts sowie des Finanzgerichts zeugen von fehlendem Verständnis für die Systematik der steuerlichen Gewinnermittlung. Denn durch die steuerlichen Rückstellungsverbote wird die Abzugsfähigkeit der entsprechenden Aufwendungen nicht beeinträchtigt. Lediglich die Antizipation dieser Aufwendungen durch die Bildung von Rückstellungen wird eingeschränkt. Werden die Verluste/Aufwendungen jedoch realisiert, sind sie selbstverständlich auch steuerlich zu berücksichtigen. Dabei kann es auch keinen Unterschied machen, ob die Realisierung durch tatsächlichen Anfall oder durch Veräußerung erfolgt. Andernfalls blieben die Verluste endgültig unberücksichtigt.

4. Bilanzielle Auswirkungen der Anhebung des Rentenalters

Einführung

Handelsrechtlich und auch steuerrechtlich müssen für unmittelbare Pensionszusagen Rückstellungen gebildet werden. Durch die im letzten Jahr erfolgte stufenweise Heraufsetzung der Altersgrenzen in der gesetzlichen Rentenversicherung wurde fraglich, welches Pensionseintrittsalter der jeweiligen Rückstellung fortan zugrunde gelegt werden kann. Das BMF hat am 5.5.2008 nunmehr folgende Vorgaben veröffentlicht.

Grundsätze

Bei der Ermittlung des Teilwertes einer Pensionsanwartschaft ist weiterhin grundsätzlich das vertraglich vereinbarte Pensionsalter zugrunde zu legen. Sofern in der Pensionszusage hingegen als vertragliches Pensionsalter auf die Regelaltersgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung verwiesen wird, ist, in jeweils pauschalierter und gerundeter Form, für die Geburtsjahrgänge bis 1952 ein Pensionsalter von 65 Jahren, für die Jahrgänge bis 1961 ein solches von 66 Jahren und für alle folgenden Jahrgänge ein Pensionsalter von 67 Jahren zu verwenden. Der Steuerpflichtige hat daneben wie bisher die Möglichkeit, bei der Teilwertberechnung auf ein späteres Pensionsalter abzustellen. Als früheres Pensionsalter anstelle des vertraglich vereinbarten Alters kann der frühestmögliche Inanspruchnahmezeitpunkt vorzeitiger Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung und somit regelmäßig die Vollendung des 63. Lebensjahres angenommen werden. Ausnahmsweise gilt als frühestes Pensionsalter bei Schwerbehinderten der Geburtsjahrgänge bis 1952 die Vollendung des 60., der Jahrgänge bis 1961 die des 61. und bei Jüngeren die des 62. Lebensjahres. Bei Empfängern von Altersrente wegen Arbeitslosigkeit oder Altersteilzeitarbeit für Jahrgänge bis Juni 1946 das 60. und für bis Juni 1947, bzw. bis Juni 1948 Geborene das 61., resp. 62. Lebensjahr. Bei nicht schwerbehinderten Frauen der Geburtsjahrgänge bis 1951 die Vollendung des 60. Lebensjahres.

Zeitlicher Anwendungsrahmen

Die vorgenannten Regelungen können erstmals der Gewinnermittlung für nach dem 30.4.2007 endende Wirtschaftsjahre zugrunde gelegt werden. Sie müssen aber spätestens in der Bilanz des ersten nach dem 30.12.2008 endenden Wirtschaftsjahres berücksichtigt sein. In jedem Fall aber hat der zeitliche Übergang einheitlich für alle Pensionsverpflichtungen des Unternehmens zu erfolgen.

Konsequenz

5. Anteile an Kapitalgesellschaften als notwendiges Sonderbetriebsvermögen

Kernproblem

Insbesondere in größeren Familienunternehmen finden sich häufig Kapital- und Personengesellschaften nebeneinander. Wenn einzelne Gesellschafter sowohl an Personen- als auch an Kapitalgesellschaften beteiligt sind, kann sich die Frage stellen, ob die Kapitalgesellschaftsanteile zum (notwendigen) Sonderbetriebsvermögen bei der Personengesellschaft gehören. Die Antwort auf diese Frage kann in vielen Situationen eine wichtige Rolle spielen, z. B. bei Ausschüttungen der Kapitalgesellschaft, Veräußerung der Beteiligungen, Umstrukturierungen und Nachfolgestaltungen.

Sachverhalt

Zwei Brüder waren u. a. als Kommanditisten an einer KG beteiligt, die für die gesamte Unternehmensgruppe den Auslandsvertrieb für bestimmte Produkte durchführte. Im Jahr 1986 gründeten beide Brüder in den USA eine Kapitalgesellschaft (Inc.), die die Herstellung und den Vertrieb von Produkten auf Basis von Lizenzen



übernahm, die sie von der KG erhalten hatten. Die KG und die Inc. standen demzufolge in intensiven Geschäftsbeziehungen zueinander, allerdings daneben auch noch zu weiteren Kunden bzw. Lieferanten. Im Jahr 1991 verkauften beide Brüder ihre Beteiligung an der Inc. und erzielten dabei zusammen einen Veräußerungsgewinn von mehr als 200 Mio. DM.

Entscheidung des BFH

Das Finanzgericht hatte in erster Instanz die Beteiligungen an der Inc. als notwendiges Sonderbetriebsvermögen angesehen mit der Folge, dass der Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer unterlag. Der BFH hat diese Entscheidung bestätigt und sich dabei intensiv mit den Kriterien für die Zuordnung zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen auseinandergesetzt. Danach muss anhand des konkreten Einzelfalls entschieden werden, ob die Beteiligung vor allem mit Rücksicht auf die Belange der Personengesellschaft gehalten wird oder ob daneben zugleich der Gesichtspunkt der privaten Vermögensanlage eine bedeutsame Rolle spielt. Im vorliegenden Fall ging der BFH vor allem deshalb von Sonderbetriebsvermögen aus, weil die Übernahme des US-Geschäfts durch die Inc. wesentlich zum Erfolg der Unternehmensgruppe beigetragen und einen damals befürchteten Zusammenbruch des US-Geschäfts verhindert habe.

Verfahrensrechtliche Hinweise

Pikant an dem entschiedenen Fall war, dass die Zugehörigkeit der Anteile zum Sonderbetriebsvermögen durch eine Betriebsprüfung für das Streitjahr festgestellt wurde, obwohl die BP für die vorangegangenen Jahre keine Zuordnung zum Sonderbetriebsvermögen vorgenommen hatte. Dies war sogar Gegenstand der Schlussbesprechung und wurde in einem Aktenvermerk der Finanzverwaltung festgehalten. Der BFH wollte hieraus jedoch keine Bindungswirkung ableiten, da weder die formalen Voraussetzungen für eine verbindliche Zusage noch für eine tatsächliche Verständigung vorgelegen hätten. In vergleichbaren Fällen sollten sich Steuerpflichtige daher die zukünftige Behandlung eines geprüften Sachverhalts durch die Finanzverwaltung unbedingt verbindlich zusagen lassen. Hierauf besteht ein Rechtsanspruch.

6. Verbilligte Leistungen an Arbeitnehmer

Einführung

Überlassen Unternehmer ihren Arbeitnehmern Leistungen verbilligt aufgrund des Dienstverhältnisses, so bemisst sich die Umsatzsteuer auf diese Leistungen nach den tatsächlichen Kosten (Mindestbemessungsgrundlage).

Fall

Eine GmbH stellte ihren Arbeitnehmern einen Bus für ihre Fahrten zur Arbeitsstätte zur Verfügung. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln war es den Arbeitnehmern nicht möglich, die Arbeitsstätte pünktlich zu erreichen. Die Arbeitnehmer zahlten pro Fahrt 1 DM brutto. Das Unternehmen unterwarf die erhaltenen Beförderungsentgelte der Umsatzsteuer; das Finanzamt wollte die Umsatzsteuer hingegen an den tatsächlichen Kosten bemessen.

Urteil

Der BFH sieht keinen Anlass für den Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage, da die Überlassung des Busses betrieblich erforderlich war. Die Mindestbemessungsgrundlage greift hingegen nur bei Leistungen, die für den privaten Bedarf der Arbeitnehmer erbracht werden. Grundsätzlich gehört die Beförderung von Arbeitnehmern zwar zum privaten Bedarf, nicht aber, wenn für die Arbeitnehmer keine zumutbare Möglichkeit besteht, die Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu erreichen.

Konsequenz

Verbilligte Leistungen an Arbeitnehmer unterliegen der Umsatzsteuer. Soweit die Leistungen betrieblich erforderlich sind, errechnet sich die Umsatzsteuer aus dem geleisteten Entgelt. Wird der private Bedarf der Arbeitnehmer gedeckt, so ist zu prüfen, ob die tatsächlichen Kosten als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sind. Dies ist der Fall, wenn der von den Arbeitnehmern gezahlte Preis die tatsächlichen Kosten nicht deckt.



7. Bauleistungen i. S. d. UStG

Einführung

Bauunternehmer, die von Subunternehmern Bauleistungen empfangen, schulden regelmäßig die Umsatzsteuer aus den an sie erbrachten Leistungen (Umkehr der Steuerschuldnerschaft). Die Subunternehmer müssen in diesen Fällen eine Netto-Rechnung ausstellen und auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft hinweisen.

Neue Verwaltungsanweisung

Die OFD Frankfurt a. M. befasst sich in einer aktuellen Verfügung mit einer für die Praxis wesentlichen Frage: Was sind Bauleistungen? Hierzu listet die Verfügung 100 Leistungen auf und klärt, ob diese als Bauleistungen zu qualifizieren sind. Daneben wird auf Sondertatbestände und Ausnahmeregelungen hingewiesen.

Konsequenz

Die Verfügung sollte von Bauunternehmen und deren Subunternehmern bei der Rechnungsstellung beachtet werden. Allerdings klärt die Verfügung auch nicht alle denkbaren Fälle und sorgt selbst ebenfalls für offene Fragen (wann wird ein Kranführer eigenverantwortlich tätig?). Aus Sicht der Leistungsempfänger sollte daher im Zweifel von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft Gebrauch gemacht werden.

8. Lösen Gutscheine Umsatzsteuer aus?

Einführung

Viele Firmen geben ihren Kunden Gutscheine aus, die zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen. Fraglich ist, ob das Entgelt für die Ausgabe der Gutscheine als Anzahlung der Umsatzsteuer unterliegt.

Neue Verwaltungsanweisung

Die OFD Karlsruhe differenziert wie folgt: Werden die Gutscheine über eindeutig bezeichnete Leistungen ausgestellt, so handelt es sich bei den erhaltenen Entgelten um Anzahlungen (Beispiel: Gutschein für eine Filmvorführung). Diese unterliegen der Umsatzsteuer. Werden die Gutscheine nicht eingelöst, ist die Umsatzsteuer wieder zu korrigieren. Ist die Leistung dagegen nicht hinreichend im Gutschein konkretisiert, stellt die Hingabe des Gutscheins gegen Entgelt einen Umtausch von Zahlungsmitteln dar (Beispiel: Gutschein kann für Filmvorführung oder Speisen eingelöst werden). Der Umsatzsteuer unterliegt dann erst die Einlösung des Gutscheins.

Konsequenz

Geben Unternehmen Gutscheine aus, so ist anhand der zuvor aufgeführten Kriterien zu prüfen, zu welchem Zeitpunkt die umsatzsteuerlichen Konsequenzen zu ziehen sind. Organisatorisch sollte diesbezüglich eine Abstimmung zwischen der die Gutscheine ausgebenden Stelle und der Finanzbuchhaltung erfolgen.

9. Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

Kernproblem

Für ab dem Jahr 2007 an Arbeitnehmer oder Dritte (z. B. Geschäftsfreunde) gewährte Sachzuwendungen hat der Zuwendende die Möglichkeit, die Einkommensteuer hierauf mit einem Steuersatz von 30 % pauschal zu übernehmen. Dafür bleiben die pauschal besteuerten Sachzuwendungen beim Empfänger und der Ermittlung seiner steuerlichen Einkünfte außer Ansatz. Erst mit Einführung der Vorschrift wurde einigen Unternehmern klar, dass die Einladung zu einer Incentive-Reise, einer sportlichen oder kulturellen Veranstaltung oder die Hingabe eines Sachgeschenks an den Geschäftsfreund bei diesem zu steuerpflichtigen Einnahmen führen kann. Bei Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer dürfte diese Problematik „durch laufende Übung“, nämlich dem stetigen Kampf mit dem Lohnsteuer-Außenprüfer und dessen Suche nach einem Mehrergebnis, bekannt gewesen sein. Die Pauschalierung setzt grds. voraus, dass diese einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Sachzuwendungen und Geschenke angewendet wird. Davon unabhängig anwendbar bleiben jedoch einige begünstigende Regelungen, wie z. B. der kleine Rabattpflichtbetrag an Arbeitnehmer von 44 EUR.



Anwendungsschreiben des BMF

Das BMF hat ein Anwendungsschreiben verfasst, das folgende Schwerpunkte umfasst: Anwendungsbereich, Wahlrecht zur Anwendung, Bemessungsgrundlage, Verhältnis zu anderen Pauschalierungsvorschriften, Steuerliche Behandlung beim Zuwendenden, Steuerliche Behandlung beim Empfänger, Verfahren zur Pauschalierung der Einkommensteuer, Anwendungszeitpunkt.

10. Haftung des Leistungsempfängers für USt seines Lieferanten

Einführung

Zur Bekämpfung des USt-Betrugs sieht das UStG eine Haftung des Leistungsempfängers für die Umsatzsteuer vor, die vom Leistenden geschuldet, aber nicht gezahlt wurde (§ 25d UStG). Die Haftung setzt vereinfacht voraus, dass der Leistende die Umsatzsteuer vorsätzlich nicht entrichtet und sein Kunde dies zumindest hätte wissen müssen. Häufig versucht der Fiskus in Fällen der Insolvenz, die Umsatzsteuer auf diesem Weg von den Kunden des insolventen Unternehmers einzutreiben.

Fall

Die A-GmbH erwarb von der B-GmbH Maschinen. Die B-GmbH befand sich zum Erwerbszeitpunkt im vorläufigen Insolvenzverfahren. Verfügungen über das Vermögen der B-GmbH konnten nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters erfolgen. Dieser genehmigte den Verkauf, lehnte jedoch die Abführung der Umsatzsteuer ab. Nachdem kurze Zeit darauf über das Vermögen der B-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, nahm das Finanzamt die A-GmbH als Haftungsschuldnerin in Anspruch. Das Finanzamt vertrat den Standpunkt, dass der A-GmbH aufgrund der Verhandlungen mit dem vorläufigen Insolvenzverwalter hätte bewusst sein müssen, dass die B-GmbH die Umsatzsteuer nicht abführen werde.

Neues Urteil

Der BFH lehnt die Haftung ab. Er sieht den Nachweis durch das Finanzamt nicht als erbracht, dass die B-GmbH die vorgefasste Absicht hatte, die Umsatzsteuer nicht abzuführen. Der BFH weist dabei ausdrücklich darauf hin, dass in solchen Fällen der vorläufige Insolvenzverwalter zwar üblicherweise die Zustimmung zur Abführung der Umsatzsteuer verweigere, dies reiche aber nicht aus, um dem Rechnungsaussteller (B-GmbH) eine entsprechende vorgefasste Absicht zu unterstellen. Ferner vertritt der BFH die Ansicht, dass die Regelung des § 25d UStG der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs in Form von Karussellgeschäften dient und nicht dem vorliegenden Sachverhalt.

Konsequenz

Das Finanzamt kann in Insolvenzfällen nicht generell davon ausgehen, dass seitens des insolventen Unternehmens die Absicht vorlag, die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer nicht abzuführen. Das Finanzamt wird daher diese Annahme konkret nachweisen müssen. Der Verweis auf Erfahrungswerte reicht hierzu nicht aus.



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Als Bauleiter tätige Inhaber einer Ein-Personen-Limited sind regelmäßig keine Arbeitnehmer

Kernproblem

Wird der Inhaber einer Ein-Personen-Limited als Bauleiter im Rahmen von Werkverträgen für andere Auftraggeber tätig, liegt keine Sozialversicherungspflicht vor.

Sachverhalt

Der Kläger, ein Stahl- und Betonbauer aus Hersfeld-Rotenburg, gründete als einziger Shareholder und Generalbevollmächtigter in London eine Ein-Personen-Limited für Betonbau und Mauerwerksarbeiten mit einem Stammkapital von zwei englischen Pfund. Diese Gesellschaft mit Firmensitz in Deutschland schloss mit verschiedenen Bauunternehmen Werkverträge über die Projektierung der Montage von Bauwerken. In Erfüllung dieser Werkverträge war der Kläger auf den Baustellen der Bauunternehmen tätig. Bei der Betriebsprüfung eines Bauunternehmens stellte die beklagte Rentenversicherung die Sozialversicherungspflicht des Klägers und die Beitragspflicht des Bauunternehmens fest. Das Sozialgericht Kassel bestätigte dies mit der Begründung, dass die Tätigkeit des Klägers als scheinselfständige Tätigkeit unmittelbar für das Bauunternehmen unter dem Dach des rechtlichen Konstrukts der englischen Limited erfolgt sei. Das LSG hob die Entscheidung auf und gab der Klage statt.

Entscheidung

Der Kläger muss keine Sozialversicherungsbeiträge zahlen, er war nicht als Arbeitnehmer, sondern als Selbständiger tätig. Für Ein-Personen-Limiteds besteht in der EU Niederlassungsfreiheit, sodass diese auch dann anzuerkennen sind, wenn sie ihren faktischen Verwaltungssitz in Deutschland haben. Im Übrigen war der Kläger, der die Meisterprüfung abgelegt hatte, selbstständig tätig gewesen, denn seine Aufgaben erschöpften sich – anders als bei einem Polier – nicht in dem Einsatz der Produktionsmittel sowie der Mitarbeiter und deren Überwachung. Aufgrund der Zuständigkeit für Kalkulation, eigenständige Abwicklung der Bauvorhaben, Abnahme und Abrechnung der Gewerke konnte seine Position am ehesten mit der eines Bauleiters verglichen werden. Dessen Tätigkeit wird aber typischerweise selbstständig verrichtet und wird insbesondere von selbstständigen Architekten oder Ingenieuren angeboten und übernommen.

Konsequenz

Ein als Bauleiter tätiger Inhaber einer im Ausland gegründeten Ein-Personen-Limited mit Sitz in Deutschland wird im Rahmen von Werkverträgen regelmäßig nicht als sozialversicherungspflichtiger Arbeitnehmer, sondern als Selbständiger tätig.

2. Private Pkw-Nutzung durch den GmbH-Gesellschafter

Kernproblem

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Fahrzeug zur privaten Nutzung, führt dies beim Arbeitgeber im Umfang der tatsächlichen Betriebskosten zu abzugsfähigen Betriebsausgaben. Der beim Arbeitnehmer zu berücksichtigende Sachbezug ist steuerpflichtiger Arbeitslohn, der im Regelfall pauschal für jeden Kalendermonat mit 1 % des Listenpreises des Fahrzeugs zu versteuern ist. Das gilt auch, wenn dem Arbeitnehmer die Nutzung untersagt ist, er das Fahrzeug aber dennoch privat nutzt und dies bspw. durch den Lohnsteuerprüfer festgestellt wird. Handelt es sich in einem solchen Fall des Nutzungsverbots bei dem Arbeitgeber um eine GmbH und bei dem Arbeitnehmer um deren Gesellschafter-Geschäftsführer, liegen die Dinge komplizierter. Über einen solchen Fall hatte der BFH zu entscheiden.

Bisherige Rechtsprechung

Wenn eine Privatnutzung ausscheidet, stellt sich auch nicht die Frage nach einer steuerlichen Behandlung, denn ein Vorteil liegt nicht vor. Nach Auffassung des BFH spricht jedoch der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung. Daher gilt es, den Anscheinsbeweis z. B. durch Führung eines Fahrtenbuchs oder organisatorische Maßnahmen, die eine Privatnutzung ausschließen, zu widerlegen. Eine vertraglich nicht geregelte private Kfz-Nutzung stellt in Höhe der Vorteilsgewährung eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) dar.



Obwohl die vGA mit dem gemeinen Wert zu bewerten ist, hält die Finanzverwaltung eine Anwendung der 1 %-Regel für vertretbar.

Entscheidung

Nachdem der BFH früher einmal in gleich gelagerten Fällen von der Gewährung von Arbeitslohn ausgegangen war, bestätigt er jetzt seine Rechtsprechung, dass die Aufwendungen bei der GmbH eine vGA darstellen. Der BFH bemisst diese nicht mit 1 % des Listenpreises, sondern mit dem tatsächlichen Verkehrswert des Nutzungsvorteils plus eines Gewinnaufschlags. Er weicht damit von der Finanzverwaltung ab, die die verdeckte Gewinnausschüttung sowohl bei der GmbH als auch bei dem Gesellschafter-Geschäftsführer aus Vereinfachungsgründen ebenfalls mit 1 % des Listenpreises bewertet.

Konsequenz

Die Bewertung des BFH kann auch zum günstigeren Ergebnis für den Gesellschafter führen. Insoweit sollte durchgerechnet werden, ob man sich auf den BFH oder die von der Finanzverwaltung (noch) tolerierte Regelung beruft.

3. Sanktionen bei unterlassener Einreichung von Jahresabschlüssen auch noch nach dem 1.1.2007

Kernproblem

Die Verhängung von Ordnungsgeld durch das Registergericht wegen Nichteinreichens von Jahresabschlüssen für vor dem 1.1.2006 begonnene Geschäftsjahre ist nach dem 1.1.2007 weiterhin möglich und geboten.

Sachverhalt

Die B-GmbH hatte für das Geschäftsjahr 2005 keine Jahresabschlussunterlagen beim zuständigen Registergericht eingereicht. Deswegen verhängte das Amtsgericht gegen den Geschäftsführer der GmbH im Oktober 2007 ein Ordnungsgeld in Höhe von 3.000 EUR. Die sofortige Beschwerde wies das LG zurück; die sofortige weitere Beschwerde hatte ebenfalls keinen Erfolg.

Entscheidung

Die Beschwerde war nicht statthaft, weil § 335a HGB hinsichtlich der Festsetzung von Ordnungsgeldern auf § 140a FGG verweist, der eine weitere Beschwerde ausschließt. Die genannten Ermächtigungsgrundlagen sind anwendbar, obwohl sie durch das EHUG mit Wirkung zum 1.1.2007 aufgehoben wurden. Nach der Übergangsvorschrift in Art. 61 Abs. 5 EGHGB ist § 335a HGB auf Jahres- und Konzernabschlüsse für vor dem 1.1.2006 begonnene Geschäftsjahre weiterhin anwendbar. Dasselbe muss auch für die Verweisung in § 335a HGB auf die Verfahrensvorschrift des § 140a FGG gelten. Der Gesetzgeber wollte mit der Einführung des elektronischen Handelsregisters zum 1.1.2007 durch das EHUG, das bei Verletzung der Veröffentlichungspflichten ebenfalls die Verhängung eines Ordnungsgeldes vorsieht, die Nichteinreichung von Jahresabschlüssen für vor dem 1.1.2006 begonnene Geschäftsjahre seit dem 1.1.2007 nicht völlig sanktionslos stellen. Ein anderes Verständnis der gesetzlichen Regelung würde zudem auf einen gemeinschaftsrechtswidrigen Zustand hinauslaufen.

Konsequenz

Die Offenlegung von Jahres- und Konzernabschlüssen bis 2005 ist mit einem Ordnungsgeld durch die Registergerichte weiterhin erzwingbar.

4. Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer kann abgefunden werden

Kernproblem

Bei mittelständischen eigentümergeführten GmbHs war und ist die Erteilung einer Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer eine häufig gewählte Gestaltung. Wie bei jedem Rechtsgeschäft zwischen Kapitalgesellschaft und Gesellschafter schwebt auch über der Pensionszusage das Damoklesschwert der verdeckten Gewinnausschüttung - mit der zusätzlichen Verschärfung, dass in der Regel hohe Beträge auf dem Spiel stehen, die Vereinbarungen stets eine lange Laufzeit aufweisen und bei fehlerhafter Gestaltung häufig nur sehr schwer zu reparieren sind. In einigen bisher ungeklärten Fragen hat der Bundesfinanzhof nun für Rechtssicherheit gesorgt.



Kapitalabfindung statt Rente

Die Pensionszusage ist regelmäßig auf die Zahlung einer lebenslangen Alters-, Invaliditäts- und/oder Hinterbliebenenrente ausgerichtet. Aus Sicht des Versorgungsberechtigten und der Kapitalgesellschaft kann es jedoch attraktiv sein, anstelle der lebenslangen Leistungen eine einmalige Kapitalabfindung zu zahlen – zumal dann, wenn die Zusage durch eine Kapitallebensversicherung rückgedeckt ist und die Versicherung mit Eintritt des Versorgungsfalls das angesammelte Kapital an die Gesellschaft auszahlt. Nach dem Urteil des BFH ist es zulässig, wenn die GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer das Recht einräumt, anstelle der Altersrente eine bei Eintritt des Versorgungsfalls fällige, einmalige Kapitalabfindung in Höhe des Barwerts der Rentenverpflichtung zu fordern. Das Wahlrecht und die Methode der Abfindungsberechnung sollten allerdings in jedem Fall bereits bei Erteilung der Zusage geregelt werden.

Weiterbeschäftigung nach Erreichen der Altersgrenze

Pensionszusagen werden häufig auf das Erreichen des 65. Lebensjahres erteilt. Setzt der Gesellschafter-Geschäftsführer seine Tätigkeit über das 65. Lebensjahr hinaus fort und bezieht dafür weiterhin sein Gehalt, soll eine gleichzeitige Zahlung von Gehalt und Altersrente steuerlich nicht zulässig sein. Dagegen ist eine vereinbarungskonforme Kapitalabfindung trotz anschließender Weiterbeschäftigung nicht generell steuerschädlich. Der BFH verlangt in diesem Fall jedoch, dass das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer durch einen versicherungsmathematischen Abschlag auf die Versorgungsleistung bei der Ermittlung des Barwerts angerechnet wird.

Unverfallbarkeit

Der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer unterliegt nicht dem Schutz des Betriebsrentengesetzes. Damit werden seine Pensionsansprüche ohne eine entsprechende vertragliche Regelung nicht unverfallbar. Eine solche Regelung kann auch vorsehen, dass die Ansprüche sofort unverfallbar werden, allerdings nur zeitanteilig. Eine ratierte Unverfallbarkeit darf sich beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer allerdings nur auf den Zeitraum seit Erteilung der Pensionszusage und nicht seit Diensteintritt beziehen.

5. Nachträgliche Anschaffungskosten bei Bürgschaft zugunsten Dritter

Kernproblem

Wird eine GmbH insolvent, kann der Gesellschafter in Höhe seiner getätigten Einlagen einen Auflösungsverlust geltend machen, der nach derzeitiger Rechtslage zu 50 % steuermindernd zu berücksichtigen ist. Nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung, die zu einem weiteren Auflösungsverlust führen, liegen auch beim Ausfall eines kapitalersetzenden Gesellschafterdarlehens oder bei der Inanspruchnahme aus einer kapitalersetzenden Bürgschaft vor.

Sachverhalt

In einem vom BFH zu entscheidenden Fall hatte der Gesellschafter die Bürgschaft nicht für „seine“ GmbH, sondern für einen Geschäftspartner geleistet. Der Geschäftspartner hatte der damals in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befindlichen GmbH zwei schwer verkäufliche Grundstücke abgekauft. Der Gesellschafter wurde als Bürge von einer Bank in Anspruch genommen, da der Käufer seinen Verpflichtungen nicht nachkam und später insolvent wurde. Auch die GmbH wurde wenig später liquidiert, für eine Auskehrung an den Gesellschafter reichte das Vermögen nicht aus.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die Zahlungen des Gesellschafters im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme aus der Bürgschaft als nachträgliche Anschaffungskosten bei der Ermittlung des Auflösungsverlustes der GmbH qualifiziert. Dass die Bürgschaft nicht für die GmbH, sondern für einen Dritten geleistet wurde, änderte an der Beurteilung nichts. Denn im vorliegenden Fall habe der Gesellschafter die Bürgschaft im Interesse „seiner“ GmbH übernommen und hatte nach der Inanspruchnahme einen Aufwendungsersatzanspruch gegen die GmbH. Die Nicht-Geltendmachung dieses Anspruchs wertete der BFH als verdeckte Einlage, die zu einer Erhöhung der Anschaffungskosten für die Beteiligung führte.

Konsequenz

Der BFH ermöglicht mit diesem Urteil – wie bereits mit zahlreichen Vorgängerentscheidungen – dem Gesellschafter einer insolventen GmbH eine recht weitgehende steuerliche Berücksichtigung seiner Aufwendungen.



Wie derartige Sachverhalte in Zukunft vor dem Hintergrund der Abgeltungsteuer und einer geplanten grundlegenden Änderung des Kapitalersatzrechts zu lösen sind, ist derzeit allerdings noch nicht abschließend geklärt.

6. Gewährung von Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz 2007

Kernproblem

Das Investitionszulagengesetz 2007 sieht Investitionszulagen für gewisse betriebliche Investitionen in Betrieben des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen und des Beherbergungsgewerbes im Fördergebiet vor. Fördergebiet sind die Länder Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen. Ab 1.1.2007 sind Teile des Landes Berlin aus dem Fördergebiet ausgeschlossen.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat in einem 284 Textziffern umfassenden Schreiben Stellung bezogen zu materiell-rechtlichen Vorschriften, Bemessungsgrundlage der Zulage, Vorbehalten aufgrund EU-rechtlicher Vorschriften sowie verfahrensrechtlicher Fragen.

7. Keine nachträglichen Anschaffungskosten bei Bürgschaft und mittelbarer Beteiligung

Kernproblem

Beim Verkauf einer GmbH-Beteiligung erzielt der Gesellschafter einen (i. d. R.) steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn als Differenz aus dem Veräußerungspreis und den Anschaffungskosten für seine Anteile. Nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung, die zu einem geringeren Gewinn bzw. höheren Verlust führen, liegen auch beim Ausfall eines kapitalersetzenden Gesellschafterdarlehens oder bei der Inanspruchnahme aus einer kapitalersetzenden Bürgschaft vor.

Sachverhalt

Der Kläger war zu 100 % an der A-GmbH beteiligt, diese wiederum zu 50 % an der B-GmbH. In den Jahren 1998 und 1999 übernahm der Kläger zwei Bürgschaften für die B-GmbH und wurde hieraus teilweise in Anspruch genommen. Wenig später veräußerte er seine Beteiligung an der A-GmbH und machte dabei die Bürgschaftsaufwendungen als nachträgliche Anschaffungskosten geltend.

Entscheidung des BFH

Der Bundesfinanzhof hat im vorliegenden Fall die Annahme von nachträglichen Anschaffungskosten abgelehnt. Entscheidend sei, dass der Kläger nicht unmittelbar, sondern lediglich mittelbar an der B-GmbH, für die er sich verbürgt hatte, beteiligt gewesen sei. Schließlich hätte der Kläger aus der B-GmbH auch keine Einnahmen erzielt, da er an dieser lediglich mittelbar beteiligt gewesen sei. Die Aufwendungen blieben daher steuerlich unberücksichtigt.

Konsequenz

Das Urteil kann in seiner Begründung nicht überzeugen und ist für den GmbH-Gesellschafter unbefriedigend. Wäre diese Auffassung des BFH im Vorfeld bekannt gewesen, hätte der Fall ohne große Schwierigkeiten anders gestaltet werden können. Für aktuelle Fälle sind jedoch die weitreichenden Änderungen aufgrund der Abgeltungsteuer sowie die geplante Reform des Kapitalersatzrechts zu beachten.

8. Tarifliche Kündigungsfristen müssen nicht nach Beschäftigungsdauer gestaffelt sein

Kernfrage/Rechtslage

Die gesetzlichen Kündigungsfristen sind nach der Dauer der Betriebszugehörigkeit gestaffelt. Je länger man zum Betrieb gehört, desto länger ist die gesetzliche Kündigungsfrist. Die im Arbeitsrecht geltende Tarifautonomie führt dazu, dass die Tarifvertragsparteien die auf die Arbeitsverhältnisse im Geltungsbereich eines Tarifvertrags anwendbaren Regelungen selber aushandeln können. Hierzu gehört grundsätzlich auch das Recht, die einschlägigen Kündigungsfristen festlegen zu können. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob Tarifvertragsparteien sich bei der zulässigerweise erfolgten Vereinbarung von Kündigungsfristen am gesetzlichen Modell der Betriebszugehörigkeitsstaffel orientieren müssen.



Entscheidung

Der Kläger war seit 1975 bei der Beklagten als Kfz-Mechaniker beschäftigt. Auf das Arbeitsverhältnis fanden die Bestimmungen eines Manteltarifvertrags Anwendung, der beiderseitige Grundkündigungsfristen von sechs Wochen zum Monatsende vorsah. Lediglich für Betriebe mit mindestens 20 Beschäftigten sah der Tarifvertrag für arbeitgeberseitige Kündigungen nach der Dauer der Betriebszugehörigkeit gestaffelte, verlängerte Kündigungsfristen vor. Die Beklagte, die weniger als 20 Arbeitnehmer beschäftigte, legte ihren Betrieb im Jahr 2005 still und kündigte dem Kläger am 14.11.2005 mit einer Frist von sechs Wochen zum 31.12.2005. Hiergegen klagte der Kläger auf Feststellung, dass sein Arbeitsverhältnis erst mit Ablauf der gesetzlichen Kündigungsfrist nach sieben Monaten ende, und er unterlag. Das Bundesarbeitsgericht erachtete es als nicht zu beanstanden, dass der einschlägige Manteltarifvertrag für Betriebe mit weniger als 20 Arbeitnehmern eine einheitliche, von der Beschäftigungsdauer unabhängige Kündigungsfrist vorsah, auch wenn diese erheblich von der gesetzlichen Kündigungsfrist abwich. Die Tarifvertragsparteien hätten mit der Festlegung der tarifvertraglichen Kündigungsfristen von ihrem gesetzlich vorgesehenen Recht Gebrauch gemacht. Dies schließt auch die Befugnis mit ein, Sonderregelungen für Kleinbetriebe zu schaffen.

Konsequenz

Die Entscheidung macht deutlich, dass tarifvertragliche Regelungen auch zugunsten des Arbeitgebers wirken können. Insbesondere Kleinbetriebe sollten regelmäßig etwaige Privilegierungsnormen in bestehenden Tarifverträgen überprüfen.

9. Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter

Einführung

Für Gesellschaften und deren Gesellschafter ist häufig unklar, ob die zwischen ihnen bestehenden Leistungsbeziehungen der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind. Die Verlautbarungen des BMF zu diesem Themenkomplex sind, da wenig konkret, in der Praxis selten hilfreich.

Neues Urteil

Der BFH hat nun in einem Urteil die nachfolgenden Grundsätze zusammengefasst dargestellt, die hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Qualifizierung der genannten Leistungsbeziehungen zu beachten sind. Allgemein: Die Steuerbarkeit der Leistungen setzt einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und erhaltenem Gegenwert voraus. Der unmittelbare Zusammenhang muss auf einem bestehenden Rechtsverhältnis beruhen, das den Leistungsaustausch regelt. Hierbei muss die zu zahlende Vergütung den Gegenwert für die erhaltene Leistung bilden. Steuerbar sind demnach auch Leistungen, die gegen Aufwendungsersatz erfolgen. Es ist unerheblich, ob der unmittelbare Zusammenhang schuld- oder gesellschaftsrechtlicher Natur ist. Der BFH betont, dass es keine Besonderheiten gibt hinsichtlich der Beurteilung der Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter. Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft: Eine Beteiligung des Gesellschafters am allgemeinen Gewinn oder Verlust der Gesellschaft ist nicht als Entgelt anzusehen. Dies gilt auch, wenn der Gesellschafter über das Halten der Beteiligung hinaus weitergehende Leistungen erbringt. Leistungen der Gesellschaft an Gesellschafter: Während die Gesellschafter nicht steuerbare Leistungen an die Gesellschaft erbringen können, besteht diese Möglichkeit für den umgekehrten Fall nicht. Jede Art von Aufwendungsersatz des Gesellschafters, auch auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage, für Leistungen seiner Gesellschaft stellt daher Entgelt dar. Für die Annahme eines Austauschverhältnisses reicht es schon aus, wenn die Tätigkeit der Gesellschaft dem Individualinteresse eines Gesellschafters dient. Umgekehrt steht es der Annahme eines Leistungsaustausches nicht entgegen, wenn die Gesellschaft Leistungen gleichzeitig an alle Mitglieder erbringt.

Konsequenz

Gilt es die Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter und umgekehrt umsatzsteuerlich zu beurteilen, so sind die vom BFH entwickelten Grundsätze zu beachten.