



Ihre Mandanteninformationen des Monats Februar 2009

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

Allgemeine Steuerzahlungstermine im März 2009

Fälligkeit		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 02.03.	Lohnsteuerbescheinigung 2008 elektronische Übermittlung	
Di. 10.03.	Einkommen- u. Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	13.03.
Di. 10.03.	Getränksteuer	13.03.
Di. 10.03.	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	13.03.
Di. 10.03.	Lohn- und Kirchenlohnsteuer, Solidaritätszuschlag	13.03.
Di. 10.03.	Umsatzsteuer	13.03.
	<ul style="list-style-type: none">• Vorauszahlung• Zusammenfassende Meldung (ZM)	
Di. 10.03.	Vergnügungsteuer	13.03.
Di. 31.03.	Grundsteuer	
	<ul style="list-style-type: none">• vierteljährliche Fälligkeit• Fristablauf für Erlassanträge 2008	

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. Zusammenveranlagung beschränkt steuerpflichtiger EU-Bürger?
2. Zufluss von Arbeitslohn bei gewandelten Aktien bei späterer Rückübertragung
3. Besteuerung der Altersrenten verfassungsmäßig

Unternehmer und Freiberufler S. 5

1. "Praktikanten" haben bei voller Arbeitsleistung einen Anspruch auf berufübliche Bezahlung
2. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Fehlende Einkunftserzielungsabsicht
3. Aufwendungen für Mahlzeiten bei Fortbildungsveranstaltungen: Ansatz mit tatsächlichen Werten
4. Kein Vorsteuerabzug bei ungenauer Leistungsbeschreibung in Rechnungen
5. Gesellschaft bürgerlichen Rechts kann unter ihrer Bezeichnung in das Grundbuch eingetragen werden
6. Übernahme von Geldbußen durch den Arbeitgeber: Arbeitslohn



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

S. 9

1. Überführung von Wirtschaftsgütern in ausländische Betriebsstätten unterliegt keiner Pflicht zur Steuerentstrickung
2. Vorsicht bei Anteilsveräußerungen kurz vor Jahresende
3. Verkauf von Anteilen an einer US-Kapitalgesellschaft: Berücksichtigung des Veräußerungsverlustes
4. Geschäftsführer haften vollumfänglich für Barabhebungen entgegen der Interessen der GmbH
5. Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben
6. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen
7. BaFin: Factoring und Finanzierungsleasing sind seit dem 1.1.2009 erlaubnispflichtig
8. Geschäftsveräußerung im Ganzen: Wer schuldet was?
9. Zuschreibung auf Beteiligung ist gewerbesteuerpflichtig
10. Auch Pensionserhöhung muss 10 Jahre erdient werden



Privatbereich

1. Zusammenveranlagung beschränkt steuerpflichtiger EU-Bürger?

Problemstellung

EU/EWR-Bürger, die den überwiegenden Teil ihrer Einkünfte in Deutschland erzielen, werden wie unbeschränkt Steuerpflichtige behandelt. Sind diese Steuerpflichtigen verheiratet, kann eine Zusammenveranlagung beantragt werden. Voraussetzung für diese Besteuerung ist die Einhaltung einer relativen (90 % der Welteinkünfte werden in Deutschland besteuert) bzw. einer absoluten (nicht mehr als 7.664/15.328 EUR Einkünfte fallen im Ausland an) Einkünftegrenze.

Urteil des BFH

Der BFH hat jetzt bestätigt, dass die Höhe der relevanten Einkünfte nach deutschem Recht zu bestimmen ist. Steuerfreistellungen nach ausl. Recht berechtigen nicht zu einer Kürzung der absoluten Einkünftegrenze. Ausnahmen hiervon gelten nur bei Steuerbefreiungen, die sowohl im Inland als auch im Ausland gelten.

2. Zufluss von Arbeitslohn bei gewandelten Aktien bei späterer Rückübertragung

Kernproblem

Die Einräumung von Aktien, Aktienoptionen oder Wandelschuldverschreibungen ist für den Arbeitnehmer häufig mit Sperr- bzw. Haltefristen verbunden. Unstrittig ist, dass diese vermögenswerte Sachzuwendung Arbeitslohn darstellen. Immer wieder strittig ist die Frage, wann der geldwerte Vorteil dem Arbeitnehmer zugeflossen und damit zu versteuern ist.

Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer hat Wandelschuldverschreibungen seines Arbeitgebers gezeichnet und diese in Aktien umgewandelt (1,45 DM/Aktie). Aufgrund einer Verfallklausel war er für den Fall der Auflösung des Arbeitsverhältnisses zur Rückübertragung der Aktien verpflichtet. Dies geschah mit Auflösung des Arbeitsvertrages - das Unternehmen verzichtete jedoch auf die Rückübertragung eines Teils der Aktien (Wert zum Zeitpunkt des Ausscheidens: 17,99 DM/Aktie). Das FA und auch das FG Köln sahen hierin eine steuerpflichtige Abfindung in Höhe der Differenz zwischen 17,99 DM und 1,45 DM (insgesamt 413.500 DM). Der geldwerte Zufluss sei in dem Zeitpunkt zugeflossen, in dem der Arbeitgeber auf die Rückübertragung der Aktien verzichtet habe.

Entscheidung

Der BFH ist dieser Auffassung nicht gefolgt. Der geldwerte Vorteil fließt in dem Zeitpunkt zu, in dem der Anspruch auf Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Aktien erfüllt wird. Dem steht nicht entgegen, wenn der Arbeitnehmer die Aktien aufgrund von Sperr- oder Haltefristen für eine bestimmte Zeit nicht veräußern kann. Dies gilt selbst dann, wenn die Aktien unter der auflösenden Bedingung einer Rückzahlungsverpflichtung (§ 158 Abs. 2 BGB) stehen. Auch der Eintritt der Bedingung (sog. Istprinzip) hat keinen Einfluss auf den obigen Zuflusszeitpunkt.

Konsequenz

Der Urteilstenor entspricht der bisherigen Rechtsprechung des BFH. Entscheidend für den Zufluss ist die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht, unabhängig von etwaigen Sperr- oder Haltefristen bzw. auflösenden Bedingungen.

3. Besteuerung der Altersrenten verfassungsmäßig

Kernproblem

Zum 1.1.2005 ist die Besteuerung der Alterseinkünfte neu geregelt worden. Die Renten der gesetzlichen Rentenversicherung und der berufsständischen Versorgungswerke werden erst bei Zufluss vollständig versteuert (sog. nachgelagerte Besteuerung). In der Übergangszeit bis 2040 wird der steuerpflichtige Anteil kontinuierlich erhöht. Für die Höhe des steuerpflichtigen Rentenanteils ist das Jahr des Renteneintritts entscheidend; etwaige Rentenerhöhungen sind voll steuerpflichtig.

Sachverhalt

Gegen die Neuregelung klagte ein selbständig tätiger Rechtsanwalt. Seine Rente wurde anstelle mit 27



bis 29 % nunmehr mit 50 % der Besteuerung unterworfen. Seiner Meinung nach verstößt die gleiche Besteuerung seiner Altersrenten im Vergleich zu der eines früheren angestellten Rentners gegen den Gleichheitsgrundsatz. Begründet hat er dies damit, dass seine früher geleisteten Altersvorsorgeaufwendungen eine geringere steuerliche Entlastung erfahren hätten.

Entscheidung

Mit seiner Entscheidung hat der BFH die Umstellung auf die nachgelagerte Besteuerung von Alterseinkünften verfassungsrechtlich für zulässig gehalten. Gleiches gilt für die Übergangsregelung. Es handele sich um die Regelung komplexer Lebenssachverhalte, bei denen dem Gesetzgeber gröbere Typisierungen und Generalisierungen zugestanden werden müssten.

Konsequenz

Es ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltung ihren bisherigen Vorläufigkeitsvermerk nunmehr aufheben wird. Zu beachten ist jedoch, dass der BFH zwar grundsätzlich keine verfassungsrechtlichen Bedenken sieht. Dies aber unter der Einschränkung: "sofern nicht gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstoßen wird". Insoweit ist in Einzelfällen zu prüfen, ob nicht eine Doppelbesteuerung vorliegt, weil bspw. freiwillige, nicht steuermindernde Zusatzzahlungen geleistet worden sind.



Unternehmer und Freiberufler

1. "Praktikanten" haben bei voller Arbeitsleistung einen Anspruch auf berufübliche Bezahlung

Kernfrage/Ausgangslage

Insbesondere in "überlaufenen" Branchen ist es üblich geworden, Tätigkeiten durch Praktikanten, die auf längere Zeit eingestellt werden, ausüben zu lassen. Üblicherweise werden hierzu ein Praktikumsvertrag geschlossen, dem Praktikanten aber Arbeitnehmer Tätigkeiten im laufenden Geschäftsablauf zugewiesen. Da das Praktikum bereits begrifflich im Rahmen bzw. im Vorfeld der Berufsausbildung erfolgt, wird keine übliche Vergütung gezahlt, sondern regelmäßig lediglich eine "Ausbildungspauschale", die deutlich unter der Vergütung einer vergleichbaren Arbeitskraft liegt. Das Arbeitsgericht Kiel hatte nunmehr darüber zu befinden, wie ein Praktikumsvertrag von einem Arbeitsvertrag abzugrenzen ist.

Entscheidung

Geklagt hatte ein ehemaliger Praktikant, der für die Dauer eines Jahres ein Praktikum in einer Pflegeeinrichtung absolviert hatte und dem für den Fall, dass er sich bewähre, ein Ausbildungsplatz in Aussicht gestellt worden war. Grundlage des Praktikums war ein Praktikantenvertrag. Während des Praktikums war der Kläger in den Dienstplänen der Einrichtung geführt worden und hatte wie ein normaler Arbeitnehmer gearbeitet. Seine Vergütung für eine 38,5 Stunden-Woche betrug 200,00 EUR. Nachdem dem Kläger kein Ausbildungsplatz angeboten worden war, klagte er auf ausstehenden Lohn und zwar auf der Basis der vergleichbaren Vergütung eines normalen Angestellten und bekam vom Gericht Recht. Das Gericht begründete seine Auffassung damit, dass es für die Einordnung einer Tätigkeit als Praktikum nicht auf dessen Bezeichnung ankomme, sondern auf die tatsächliche Durchführung des Praktikums. Ein Praktikum sei stets auf eine Ausbildung gerichtet, der Ausbildungszweck stehe daher im Vordergrund. Werde der Praktikant aber wie ein weisungsgebundener Arbeitnehmer behandelt und in den Betrieb integriert, dann handele es sich um ein Arbeitsverhältnis für das eine übliche Vergütung zu zahlen sei.

Konsequenz

Der Entscheidung des Arbeitsgerichts Kiel ist dem Grunde nach zuzustimmen. Sie folgt entsprechenden Entscheidungen anderer Arbeitsgerichte. Bezeichnend für die Entscheidung ist, dass das Gericht nicht auf die Sittenwidrigkeit der Vergütung abgestellt hat, sondern seine Entscheidung auf die tatsächliche Durchführung der Tätigkeit stützt. Das macht es erforderlich, Praktikanten im täglichen Arbeitsprozess anders zu behandeln als einen Arbeitnehmer, auch wenn der Praktikant arbeitnehmergleiche Tätigkeiten durchführen muss.

2. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Fehlende Einkunftserzielungsabsicht

Kernproblem

Ist die Tätigkeit eines Steuerpflichtigen dem Grunde nach einer einkommensteuerlichen Einkunftsart zuzuordnen, erfolgt diese jedoch ohne die Absicht der Erzielung positiver Einkünfte, so sind die Einkünfte nicht zu versteuern. Insoweit entstandene Verluste werden steuerlich nicht anerkannt.

Sachverhalt

Der Kläger machte in seiner Einkommensteuererklärung vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend, die insgesamt zu einem negativen Gesamtbetrag der Einkünfte führten. Der Kläger hatte die angestrebte Tätigkeit tatsächlich später nicht ausgeübt. Im Rahmen einer Außenprüfung wurde die Berücksichtigung der vorweggenommenen Werbungskosten mit Hinweis auf das Vorliegen von Liebhaberei verwehrt, da nach Ansicht des Prüfers keine Überschusserzielungsabsicht des Klägers vorlag.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigt, dass auch bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit eine Einkunftserzielungsabsicht fehlen kann und insoweit von einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei auszugehen ist. Er nahm den vorliegenden Fall als Anlass, die im Rahmen der Totalüberschussermittlung zu berücksichtigenden erwartbaren Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit zu konkretisieren. Danach ist in die Zukunftsbetrachtung einnahmenseitig neben dem laufenden Gehalt und weiterer Gehaltsbestandteile (z. B. Zulagen, Aufwandsentschädigungen) auch das zu erwartende Ruhegehalt einzubeziehen. Ebenso sind etwaige Hinterbliebenenversicherungen einzurechnen. Für die Bestimmung des Verkehrswertes der



Pensionsleistungen und etwaiger Hinterbliebenenversorgungen sind die aktuellen Sterbetafeln des Statistischen Bundesamtes zu Grunde zu legen, wobei eine Abzinsung des Verkehrswertes der lebenslänglichen Rentenzahlungen nicht vorzunehmen ist. In seiner Urteilsbegründung macht der BFH auch deutlich, dass die Überschusserzielungsabsicht nicht allein auf Grundlage der Ergebnisse der Totalüberschussprognose zu beurteilen ist. Auch bei einer negativen Totalüberschussprognose ist beim Steuerpflichtigen nur dann von Liebhaberei auszugehen, wenn weitere Beweisanzeichen die Feststellung zulassen, dass die verlustbringende nichtselbständige Tätigkeit lediglich aus persönlichen Gründen und Neigungen heraus angestrebt wurde.

Konsequenz

Das Urteil verdeutlicht, dass eine Betätigung ohne Einkünfteerzielungsabsicht grundsätzlich bei allen Einkunftsarten möglich ist. Ob allerdings einkommensteuerlich tatsächlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt, ist nicht nur anhand objektiver Kriterien (Totalüberschussprognose) zu bestimmen. Als gleichwertig sieht der BFH die Voraussetzung an, dass der Steuerpflichtige die verlustbringende Tätigkeit aus im Bereich seiner Lebensführung liegenden persönlichen Gründen oder Neigungen ausübt.

3. Aufwendungen für Mahlzeiten bei Fortbildungsveranstaltungen: Ansatz mit tatsächlichen Werten

Kernproblem

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber Arbeitslohn, der nicht in Geld besteht (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge), so richtet sich die Bewertung grds. nach dem "um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort". Andere Bewertungsmethoden sind in der Praxis z. B. bei privater Nutzung eines Firmenwagens (1 % Regel) oder Personalrabatten vorzufinden. Für die vom Grundsatz betroffenen Sachbezüge hat der Gesetzgeber die sog. Sachbezugsverordnung entwickelt. Diese enthält eine Bewertung der Sachbezüge, die in der Praxis besonders häufig vorkommen (z. B. Verpflegung, Unterkunft, Wohnung). So beträgt der Ansatz für eine komplette Übernahme der Verpflegung durch den Arbeitgeber aktuell 2,73 EUR für ein Mittag- oder Abendessen und 1,53 EUR für ein Frühstück. Vor dem BFH war die Streitfrage anhängig, ob eine andere Bewertung vorzunehmen ist, wenn die Verpflegung nur für wenige Tage gewährt wird. Im Streitfall hatte ein Back-Shop sein Personal in dreitägigen Seminaren in einem Hotel geschult und die Verpflegung unentgeltlich gestellt. Das FA ermittelte den Arbeitslohn nach einer LSt-Außenprüfung nach der Sachbezugsverordnung (die tatsächlichen Aufwendungen betragen für ein Frühstück 3,60 EUR und das Mittagessen 11,75 EUR) und unterwarf diesen ohne Abzug der Lohnsteuer. Aber war das richtig, obwohl den Arbeitnehmern wegen der Abwesenheitszeiten steuerfreie Verpflegungspauschalen zugestanden hätten?

Bisherige Rechtsprechung

Eine Ausnahme vom Ansatz des Sachbezugs als Arbeitslohn ohne weitere Prüfung von Steuerbefreiungen kommt nur dann in Betracht, wenn der Arbeitgeber die Aufwendungen für eine Verköstigung seiner Mitarbeiter in seinem ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse getätigt hat. Dies setzt voraus, dass die Speisen und Getränke anlässlich eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes aus durch den Arbeitsablauf bedingten Gründen unentgeltlich überlassen werden. Es muss sich dabei um einen innerhalb einer kurzen Zeit zu erledigenden oder unerwarteten Arbeitsanfall handeln, so dass die Überlassung der Mahlzeit der Beschleunigung des Arbeitsablaufs dient. Trifft das nicht zu, schreibt eine Verwaltungsanweisung den Ansatz aus der Sachbezugsverordnung vor.

Entscheidung des BFH

Zunächst entschied der BFH, dass die anlässlich der Fortbildungsveranstaltung gewährten Mahlzeiten mit den tatsächlichen Werten (und nicht denen der Sachbezugsverordnung) anzusetzen sind. Nach der Rechtsprechung des Senats werden von der Verordnung nur Fälle erfasst, in denen die Verpflegung auf eine gewisse Dauer im üblichen Rahmen eines Arbeitsverhältnisses als Teil des Arbeitslohns gewährt wird (d. h. nicht bei einmaligem Anlass). Sodann sind jedoch vor Prüfung der Freigrenze für Sachbezüge von zurzeit 44 EUR (kleiner Rabattpfreibetrag) steuerfreie Bezüge (hier: Verpflegungsmehraufwand) abzuziehen. Die Steuerbefreiung für den Verpflegungsmehraufwand kommt auch dann zur Anwendung, wenn der Arbeitgeber nicht einen Geldbetrag, sondern die damit zu erlangende Leistung unmittelbar zuwendet.



Konsequenz

War auch die Bewertung der Mahlzeit nach tatsächlichen Werten ungünstiger, wurde dennoch nach Berücksichtigung von Verpflegungspauschalen und des Freibetrags von monatlich 44 EUR das gewünschte Ergebnis der Steuerfreiheit erreicht. Ist jedoch der Freibetrag durch andere Sachbezüge ausgeschöpft (z. B. Jobticket oder Benzingutschein), geht die Sache nicht mehr auf.

4. Kein Vorsteuerabzug bei ungenauer Leistungsbeschreibung in Rechnungen

Einführung

Unternehmer müssen ordnungsgemäße Rechnungen vorlegen, wenn sie den Vorsteuerabzug geltend machen wollen. U. a. fordert das UStG die Bezeichnung der erbrachten Leistung. Ungenauigkeiten diesbezüglich führen zur Versagung des Vorsteuerabzugs.

Neues Urteil

Nach Ansicht des BFH reicht die Leistungsbeschreibung "für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 1996" nicht aus, um den Vorsteuerabzug zu erhalten. Der Begriff technisch bezeichnet eine unbestimmte Vielzahl unterschiedlicher Leistungen und ist daher nicht genau genug. Auch fehlt eine Konkretisierung in zeitlicher Hinsicht, da für das gesamte Kalenderjahr abgerechnet wurde. Zusätzliche Nachweise, die die Erbringung der Leistung bestätigten, berücksichtigte der BFH nicht, da in den Rechnungen hierauf nicht Bezug genommen wurde.

Konsequenz

Nur Leistungsbeschreibungen in Rechnungen, die eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistung erlauben, berechtigen den Empfänger der Rechnung zum Vorsteuerabzug. Es ist allerdings zulässig, dass sich die genaue Leistungsbeschreibung nicht direkt aus der Rechnung, sondern aus ergänzenden Unterlagen ergibt. Dies setzt aber zwingend den Hinweis auf diese ergänzenden Unterlagen in der Rechnung voraus.

5. Gesellschaft bürgerlichen Rechts kann unter ihrer Bezeichnung in das Grundbuch eingetragen werden

Kernproblem

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) kann unter der Bezeichnung in das Grundbuch eingetragen werden, die ihre Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag für sie vorgesehen haben. Sieht der Gesellschaftsvertrag keine Bezeichnung der GbR vor, wird die GbR als "Gesellschaft bürgerlichen Rechts, bestehend aus ..." und den Namen ihrer Gesellschafter eingetragen.

Sachverhalt

Im entschiedenen Fall erwirkte eine GbR ein Urteil, durch das die Beklagten zur Zahlung an die GbR verurteilt wurden. Wegen des Anspruchs beantragte die GbR die Eintragung einer Zwangssicherungshypothek auf dem Miteigentumsanteil eines der Beteiligten. Das Grundbuchamt wies den Antrag zurück, auch die entsprechende Beschwerde war erfolglos. Das vorliegende Gericht wollte das Grundbuchamt zur Eintragung der Zwangssicherungshypothek anweisen, sah sich daran jedoch durch Entscheidungen zweier Oberlandesgerichte gehindert und legte die Sache dem BGH zur Entscheidung vor.

Entscheidung

Eine GbR kann unter ihrem Namen ins Grundbuch eingetragen werden. Die Frage der materiellen Grundbuchfähigkeit der GbR ist umstritten. Der BGH folgt der Ansicht, nach der eine GbR als Eigentümerin oder Inhaberin von beschränkten dinglichen Rechten an einem Grundstück in das Grundbuch eingetragen werden kann. Die GbR ist, ohne juristische Person zu sein, (teil-)rechtsfähig, soweit sie durch Teilnahme am Rechtsverkehr eigene Rechte und Pflichten begründet. Aus der Tatsache, dass die GbR juristischen Personen und registerfähigen rechtsfähigen Personengesellschaften nicht in jeder Hinsicht gleichgestellt ist, folgt indes nicht, dass ihr die materielle Grundbuchfähigkeit fehlt. Vielmehr führt die Anerkennung der Teilrechtsfähigkeit dazu, dass die GbR auch Eigentum an Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten erwerben kann. Deshalb ist ein Grundstück, als dessen Eigentümer mehrere natürliche Personen mit dem Zusatz "als Gesellschafter bürgerlichen Rechts" eingetragen sind, auch nicht deren gesamthänderisch gebundenes Eigentum, sondern – entgegen § 15 Abs. 3 GBV – solches der GbR. Das materiell-rechtlich bestehende Eigentum der GbR ist auch buchungsfähig, es entsteht eine planwidrige Lücke, da die bisherige Form der Buchung von Vermögen einer GbR durch Nennung ihrer Gesellschafter nicht mehr der materiellen Rechtslage entspricht. Die Schließung der Lücke erfolgt



durch rechtsanaloge Anwendung von Vorschriften des HGB, PartG und GBV: die GbR wird im Grundbuch unter der Bezeichnung eingetragen, die von ihren Gesellschaftern für das Auftreten der GbR im Rechtsverkehr vereinbart ist; damit ist dem Erfordernis der Unterscheidbarkeit Genüge getan, bei Namensgleichheit können zusätzlich der gesetzliche Vertreter und der Sitz eingetragen werden. Zwar kann eine GbR ihre Bezeichnung nicht durch einen beglaubigten Auszug aus einem öffentlichen Register nachweisen; leitet sie ihr Recht aber aus einem Urteil ab, kann sie den Nachweis mit der vollstreckbaren Ausfertigung führen.

Konsequenz

Der BGH hat erstmals zu den Fragen Stellung genommen, wie die GbR in der Eintragung ins Grundbuch bezeichnet werden muss und wie der Nachweis der Eintragungsvoraussetzung erfolgen kann.

6. Übernahme von Geldbußen durch den Arbeitgeber: Arbeitslohn

Kernproblem

Bekommt ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber einen Vorteil zugewendet, stellt sich die Frage, ob dies für ihn einen steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellt. Das dürfte häufig zu bejahen sein, wenn nicht eine der im Einkommensteuergesetz genannten Steuerbefreiungsvorschriften zum Zuge kommt. Ist das nicht der Fall, gibt es noch einen weiteren Hoffnungsschimmer. Erweist sich der gewährte Vorteil bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleitscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung, liegt ebenfalls kein Arbeitslohn vor. Dies gilt es zu erforschen. Der BFH hatte folgenden Fall zu entscheiden: Einem Geschäftsführer war vorgeworfen worden, gegen Vorschriften des Lebensmittelrechts durch Umetikettieren von Waren verstoßen zu haben. Ihm war deshalb ein Bußgeld von insgesamt ca. 17.000 DM auferlegt worden. Außerdem war ein Strafverfahren gegen ihn gegen Auflage einer Zahlung von 62.000 DM eingestellt worden. Die GmbH zahlte alles, jedoch ohne Lohnsteuer einzubehalten.

Bisherige Rechtsprechung

Liegt ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse vor, kann ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers, den betreffenden Vorteil zu erlangen, vernachlässigt werden. Die danach erforderliche Gesamtwürdigung hat insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck zu berücksichtigen. Tritt das Interesse des Arbeitnehmers gegenüber dem des Arbeitgebers in den Hintergrund, kann eine Lohnzuwendung zu verneinen sein. Ist aber neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, so führt dies zu einer Lohnzuwendung.

Entscheidung des BFH

Der BFH ist bei seiner Gesamtwürdigung zu dem Ergebnis gekommen, dass Arbeitslohn vorliegt. Den Senat vermochte nicht umzustimmen, dass der Geschäftsführer bei seinen dienstlichen Verstößen keinen persönlichen Vorteil angestrebt hatte. Auch einen dem Arbeitslohn gegenüberstehenden Werbungskostenabzug lehnte er mit Hinweis auf die im EStG vorzufindenden "nicht abzugsfähigen Ausgaben" (Geldauflage) bzw. "nicht abzugsfähigen Werbungskosten" (Geldbuße) ab. Das ganz überwiegend eigenbetriebliche Interesse verneinte der BFH mit der Erwägung, ein Verstoß gegen das Lebensmittelrecht könne nicht im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers gelegen haben.

Konsequenz

Auch wenn dieser Fall daneben ging, lässt sich immer mehr die Tendenz in der Rechtsprechung erkennen, ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse anzuerkennen (z. B. Rechtsprechung zu Geburtstagsfeiern von Vorstand, Geschäftsführern oder anderen Arbeitnehmern).



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. **Überführung von Wirtschaftsgütern in ausländische Betriebsstätten unterliegt keiner Pflicht zur Steuerentstrickung**

Steuerfolgen der Übertragung von Wirtschaftsgütern auf ausländische Personengesellschaft Einführung
Überträgt der Gesellschafter ein Wirtschaftsgut auf seine Personengesellschaft, stellt sich die Frage, ob der Vorgang erfolgsneutral als Einlage behandelt werden kann oder ob die stillen Reserven zu besteuern sind. Sonderprobleme ergeben sich dann, wenn die Personengesellschaft im Ausland ansässig ist. Entscheidung Nach älterer Rechtsprechung des BFH stellt die Überführung eines Wirtschaftsguts aus dem Inland in eine ausländische Betriebsstätte eine Entnahme dar, die zur Gewinnrealisierung führt. Die Finanzverwaltung war dem gefolgt, gewährte jedoch ein Wahlrecht zum Steueraufschub durch Bildung eines steuerlichen Ausgleichspostens. Der BFH gibt diese Rechtsprechung nun auf. Danach erfolgt die Übertragung auf eine ausländische Betriebsstätte zu Buchwerten. Entsprechendes gilt nach dem Urteil für die Übertragung auf eine ausländische Personengesellschaft, wenn sie auch im reinen Inlandsfall erfolgsneutral möglich wäre. Dies ist jedoch nicht der Fall, wenn ein Teil des Einbringungswerts in eine Kapitalrücklage eingestellt wird; dies hat die Finanzverwaltung bisher anders gesehen. Im entschiedenen Fall hatte der Gesellschafter eine 100 %ige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft auf seine ausländische Personengesellschaft übertragen. Nach Ansicht des Gerichts handelt es sich dabei nicht um die Übertragung eines Teilbetriebs, so dass das Umwandlungssteuergesetz nicht anwendbar war; auch insoweit war die Finanzverwaltung bisher großzügiger. Konsequenz Die Änderung der Rechtsprechung zur Gewinnrealisierung bei Überführung eines Wirtschaftsguts in eine ausländische Betriebsstätte ist nur noch für Altfälle relevant, da ein entsprechender Entnahmetatbestand seit 2006 im Einkommensteuergesetz verankert ist. Nach wie vor von Bedeutung sind dagegen insbesondere die Aussagen zum Entgeltlichkeitscharakter einer Übertragung mit Buchung auf dem Kapitalrücklagekonto; es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung dem folgen wird.

2. **Vorsicht bei Anteilsveräußerungen kurz vor Jahresende**

Kernproblem

Oftmals machen anstehende Gesetzesänderungen noch kurzfristige Dispositionen zum Jahresende erforderlich. In der Kürze der Zeit sind eine sorgfältige Prüfung und Vorbereitung der Maßnahmen häufig schwierig. Hierdurch kann es zu Fehlern kommen, die das gewünschte Ergebnis konterkarieren.

Sachverhalt

Zu Beginn des Jahres 1999 wurde die sog. Wesentlichkeitsgrenze für im Privatvermögen gehaltene Anteile an Kapitalgesellschaften von 25 % auf 10 % herabgesetzt. Ein Gesellschafter war im Jahr 1998 zu unter 25 %, aber mehr als 10 % am Kapital einer GmbH beteiligt. Die Beteiligung war also zunächst nicht wesentlich, drohte aber durch die geplante Gesetzesänderung wesentlich zu werden. Aus diesem Grund verkaufte er noch im Dezember 1998 einen Teil seiner Anteile und reduzierte seine Beteiligungsquote auf weniger als 10 %. Laut Vertrag sollten die Anteile mit sofortiger dinglicher Wirkung, die mit dem übertragenen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten, insbesondere das Gewinnbezugsrecht, aber erst am 1. Januar 1999 auf den Erwerber übergehen.

Entscheidung

Das Finanzgericht hat aus den Bestimmungen im Kaufvertrag geschlossen, dass das wirtschaftliche Eigentum an den GmbH-Anteilen erst zum 1. Januar 1999 auf den Erwerber übergegangen ist und der Anteilsverkauf damit für den Verkäufer steuerpflichtig war, da im Jahr 1999 bereits die reduzierte Wesentlichkeitsgrenze galt. Die Richter begründeten ihre Entscheidung damit, dass der Erwerber im Jahr 1998 noch keinerlei Einfluss auf das Handeln der GmbH nehmen konnte. Der Bundesfinanzhof hat die Würdigung des Finanzgerichtes im Revisionsverfahren nicht beanstandet.

Konsequenz

Gerade bei Anteilsübertragungen ist es häufig entscheidend, in welchem Jahr (Veranlagungszeitraum) eine solche Übertragung steuerlich wirksam wird. Um das gewünschte Ergebnis zu erreichen, muss daher bei der Ausgestaltung der Verträge sorgfältig darauf geachtet werden, dass sämtliche mit den Antei-



len verbundenen Rechte und Pflichten zum gleichen Zeitpunkt auf den Erwerber übergehen. Hierdurch wird Konfliktpotenzial mit der Finanzverwaltung vermieden.

3. Verkauf von Anteilen an einer US-Kapitalgesellschaft: Berücksichtigung des Veräußerungsverlustes

Kernproblem

Die Geltendmachung von Verlusten aus Tätigkeiten bzw. Beteiligungen im Ausland wird durch § 2a EStG eingeschränkt. Verluste aus der Veräußerung von privat gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften im Sinne von § 17 EStG dürfen nach § 2a Abs. 1 Nr. 4 nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art aus demselben Staat ausgeglichen werden. Eine Ausnahme von dieser Grundregel sieht § 2a Abs. 2 EStG vor, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die negativen Einkünfte aus einer gewerblichen Betriebsstätte der Körperschaft stammen, die einer aktiven Geschäftstätigkeit (z. B. der Herstellung oder Lieferung bestimmter Waren) nachgeht. In diesem Zusammenhang war zu erörtern, ob Standardsoftware eine Ware oder ein immaterielles Wirtschaftsgut ist.

Entscheidung

Gegenstand des vom BFH zu beurteilenden Streitfalls, war die Entstehung von Veräußerungsverlusten im Sinne von § 17 EStG bei Anteilen an einer US-Kapitalgesellschaft. Die Gesellschaftsanteile waren mit einem Verlust von rd. TEUR 290 durch den Steuerpflichtigen in 2002 veräußert worden. Gegenstand der Geschäftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft war die Entwicklung und der Vertrieb einer Internet-Software, die zwar nicht auf dem Computer der Anwender installiert, aber durch die Server der Anbieter zur Verfügung gestellt wird. Mit Bezug auf die jüngere Rechtsprechung von BGH und BFH zur Beurteilung von Standardsoftware hat der BFH die Software als körperlichen Gegenstand und damit als Ware beurteilt. Entscheidend sei, dass Gegenstand des "Warenumschlags" - wie bei einem Buch - eine verkörperte geistige Leistung sei.

Konsequenz

Wird die fragliche Software als Standardsoftware und damit als Ware gewürdigt, ist die Ausnahmeregelung des § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG anwendbar. Die Veräußerungsverluste im Sinne von § 17 EStG können im Rahmen des Halb- bzw. zukünftig des Teileinkünfteverfahrens geltend gemacht werden.

4. Geschäftsführer haften vollumfänglich für Barabhebungen entgegen der Interessen der GmbH

Kernproblem

Der Haftungstatbestand des § 43 Abs. 2 GmbHG ist erfüllt, wenn ein Geschäftsführer Barabhebungen vom Gesellschaftskonto nicht nachprüfbar und nachvollziehbar im Interesse der GmbH verwendet.

Sachverhalt

Die klagende GmbH verkaufte 1996 ihren Geschäftsbetrieb an die A-AG, bei Umstrukturierungsmaßnahmen wurde B als Geschäftsführer der Klägerin abberufen und statt seiner die später mit ihm verheiratete Beklagte, die als geschäftsführende Alleingesellschafterin schon eine Werbe-GmbH betrieb, zur unentgeltlich tätigen Geschäftsführerin bestellt. Seine Anteile an der Klägerin trat der B für 1 EUR an seine Mutter ab. Die Beklagte erteilte dem B eine Generalvollmacht zur Vertretung in allen Angelegenheiten der Klägerin. Die Klägerin verkaufte sodann diverse Beteiligungen und wurde dabei von der Beklagten vertreten, die wiederum von B vertreten wurde. In der Folgezeit hob die Beklagte vom klägerischen Konto rund EUR 107.000 ab und verwendete es für eigene Zwecke. Die Klägerin verlangt Rückzahlung. Die Beklagte macht geltend, lediglich Strohfrau für B gewesen zu sein, der faktischer Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Klägerin geblieben sei und das Geld erhalten habe. Das OLG gab der Klage nach einer erstinstanzlichen Abweisung statt.

Entscheidung

Die Klägerin hat einen Schadensersatzanspruch gegen die Beklagte. Diese hat die Sorgfaltspflicht aus § 43 Abs. 2 GmbHG durch die diversen Barabhebungen und Verwendungen der Beträge verletzt, weil sie die Gelder nicht nachprüfbar und nachvollziehbar im Interesse der Klägerin verwendete. Auch handelte die Klägerin mit ihrem Rückzahlungsverlangen nicht deshalb arglistig, weil die Beklagte nur Strohfrau-Geschäftsführerin des faktischen Gesellschafters B war. Durch ihre geschäftsführende Tätigkeit in der Werbe GmbH war sie der Aufgabe gewachsen, ferner kann eine GmbH mehrere Geschäftsführer haben; faktischer und gesetzlicher Geschäftsführer können zusammenarbeiten. Zudem konnte die Beklagte nicht beweisen, dass B sie zu den Barabhebungen angewiesen hatte.



Konsequenz

Der Haftung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH auf Schadensersatz wegen der nicht nachprüf-
baren Verwendung von Barabhebungen steht auch nicht entgegen, dass der Geschäftsführer unentgelt-
lich bzw. als Strohmann neben einem faktischen Geschäftsführer gehandelt hat.

5. Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben

Einführung

Werden Wirtschaftsgüter aus dem Unternehmen für außerbetriebliche – i. d. R. private – Zwecke ent-
nommen, so unterliegen diese Sachentnahmen regelmäßig der Ertrags- und Umsatzbesteuerung. Zur
Vereinfachung setzt das BMF jährlich Pauschbeträge zur Ermittlung der Höhe der Entnahmen fest.

Neue Verwaltungsanweisung

Die Pauschbeträge für das Jahr 2009 sind nun vom BMF veröffentlicht worden. Sie betreffen Gewerbe-
zweige, die Einzelhandel mit Nahrungsmitteln betreiben, z. B. Bäckereien, Gaststätten etc.

Konsequenz

Die Pauschbeträge stellen Nettowerte dar. Die Umsatzsteuer (7 % bzw. 19 %) ist auf Basis dieser Werte
zu ermitteln. Alternativ zum Ansatz der Pauschbeträge kommen nur Einzelaufzeichnungen in Betracht.
Eine Reduzierung der Pauschbeträge z. B. wegen Urlaub oder individueller Essgewohnheiten ist nicht
möglich.

6. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen

Einführung

Nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH stellen die Vorschriften der UStDV zum Nachweis
innergemeinschaftlicher Lieferungen lediglich Sollvorschriften dar. Kann daher auf anderem Wege
zweifelsfrei nachgewiesen werden, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, so ist diese steu-
erbefreit. Die Finanzverwaltung ist allerdings regelmäßig nicht bereit, solche Nachweise anzuerkennen.

Fall

Ein Kfz-Händler hatte nach Ansicht des Finanzamtes die Nachweise nach der UStDV hinsichtlich der
Lieferung eines Kfz (115.900 DM) nach Spanien nicht vollständig erbracht. Dem Finanzamt für Fahndung
und Strafsachen lag jedoch eine Rechnung des Empfängers des Kfz vor, aus der sich der Weiter-
verkauf dieses Kfz in Spanien ergab. Ferner konnte der Händler mit Hilfe einer Bescheinigung der spa-
nischen Behörden die Zulassung des Kfz in Spanien nachweisen. Dies reichte dem Finanzamt jedoch
ebenfalls nicht als Nachweis.

Neues Urteil

Das FG Rheinland-Pfalz sieht den Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch die zusätzli-
chen Belege (Rechnung, Bestätigung der Zulassung) als erbracht an. Die Steuerbefreiung wurde dem
Kfz-Händler gewährt.

Konsequenz

Den Unternehmern ist unverändert zu raten, die Nachweise nach der UStDV zu erbringen. Nur die
Nachweise nach der UStDV schützen den gutgläubigen Lieferanten, wenn er durch seinen Kunden in
einen Umsatzsteuerbetrug involviert wird. Daneben dürfte die Erbringung anderer Nachweise nur in
Ausnahmefällen möglich sein. Auch können so unnötige Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt
vermieden werden. Dem aktuellen BMF-Schreiben zu den Nachweispflichten bei innergemeinschaftli-
chen Lieferungen ist zu entnehmen, dass die Finanzverwaltung ihre restriktive Haltung nicht aufgeben
wird. Ganz im Gegenteil werden zahlreiche, z. T. vollkommen praxisfremde Nachweise gefordert. Hier
kann das Urteil allerdings dazu dienen, solch überzogene Anforderungen der Finanzverwaltung zurück-
zuweisen.

7. BaFin: Factoring und Finanzierungsleasing sind seit dem 1.1.2009 erlaubnispflichtig

Kernaussage

Mit Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2009 am 1.1.2009 werden das Factoring und das Finanzie-
rungsleasing als Finanzdienstleistungen qualifiziert. Damit ist eine Erlaubnis der BaFin erforderlich, um



diese Tätigkeiten zukünftig ausüben zu dürfen (§ 32 Abs. 1 KWG). Für bereits auf dem Markt tätige Unternehmen besteht gemäß § 64j Abs. 2 KWG die besondere Möglichkeit einer Erlaubnisfiktion, sofern sie binnen einer Übergangsfrist eine Anzeige an die BaFin übermitteln.

Verfahren

Abweichend vom Erlaubnisverfahren nach § 32 KWG ist das Anzeigeverfahren gemäß § 64j Abs. 2 KWG ein rein formelles Verfahren ohne inhaltliche Prüfung der Anzeige. Die Erlaubnis gilt zu dem Zeitpunkt als erteilt, zu dem die Anzeige fristgerecht und vollständig der BaFin zugegangen ist. Mit Zugang der Anzeige unterfallen die Unternehmen als Finanzdienstleistungsinstitute dem KWG und haben unter anderem die Meldepflichten des KWG zu erfüllen. Die BaFin stellt ein Merkblatt und ein gesondertes Formblatt zum Anzeigeverfahren zur Verfügung. Das Formblatt ist der Anzeige ausgefüllt beizufügen.

Frist

§ 64j Abs. 2 KWG stellt eine Anzeigefrist bis zum 31.1.2009. Für Unternehmen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes mindestens zwei der drei in § 267 Abs. 1 HGB genannten Größenkriterien nicht überschreiten, gilt eine verlängerte Frist bis zum 31.12.2009.

Inhalt der Anzeige

Die Anzeige gemäß § 64j Abs. 2 KWG muss folgende Angaben enthalten: – Angabe der Geschäftsleiter, der Inhaber bedeutender Beteiligungen und deren Höhe, – den Jahresabschluss für das letzte abgelaufene Geschäftsjahr, oder (soweit dieser nach den geltenden Fristen noch nicht aufzustellen war) den Jahresabschluss für das diesem vorausgegangene Geschäftsjahr, oder (soweit noch kein Jahresabschluss aufzustellen war) die Eröffnungsbilanz und eine unterjährige Gewinn- und Verlustrechnung, sowie – einen aktuellen Handelsregisterauszug, – die Gewerbeanzeige nach § 14 GewO und – die Beantwortung der Fragen auf dem BaFin Formblatt zur Anzeige gemäß § 64j Abs. 2 KWG.

Anzeigempfänger und Gebühren

Jeweils eine Ausfertigung der Unterlagen ist einzureichen bei der BaFin sowie bei der zuständigen Hauptverwaltung der Deutschen Bundesbank. Eine Gebühr fällt mit der Übersendung der Anzeige und der Erlaubnisfiktion gemäß § 64 j Abs. 2 KWG nicht an.

8. **Geschäftsveräußerung im Ganzen: Wer schuldet was?**

Einführung

Verkäufe von Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer, wenn diese als Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) zu qualifizieren sind. Umstritten ist, ob der Erwerber mit Übernahme des Geschäftes auch die steuerlichen Pflichten des Veräußerers übernimmt, die Zeiträume vor dem Übergang betreffen.

Fall (vereinfacht)

Der spätere Kläger übertrug zum 1.6.1998 im Rahmen einer notariellen Scheidungsvereinbarung seinen Betrieb auf seine frühere Ehefrau. Die Übertragung stellte eine GiG dar. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für Mai 2008 erstellte die Ehefrau und zahlte diese zunächst vom betrieblichen Konto. Später berichtete sie die Anmeldung, so dass sich ein Vorsteuerüberhang ergab. Das Finanzamt erstattete daraufhin den ursprünglich gezahlten Betrag sowie den Überhang auf das betriebliche Konto der Ehefrau. Hiergegen wendete sich nun der Ehemann. Er vertrat die Ansicht, dass ihm die Erstattung zustehe, da seine Ehefrau für seine Rechnung die Voranmeldungen beglichen habe.

Urteil

Das FG Rheinland-Pfalz kommt zu dem Ergebnis, dass die Ehefrau nicht die steuerlichen Pflichten des Ehemannes für vor dem Übergang liegende Zeiträume erfüllen muss. Hieraus folgt zunächst, dass die Zahlung der Voranmeldung Mai 2008 durch die Ehefrau dem Ehemann zugerechnet wird, obwohl die Ehefrau diese wirtschaftlich getragen hat. Die Erstattung steht daher grundsätzlich dem Ehemann zu. Letztendlich ging der Ehemann jedoch leer aus, da das FG die Erstattung an die Ehefrau als schuldbefreiend ansah. Grund hierfür war, dass dem Finanzamt kein ausdrücklicher Widerruf zur Erstattung dieser Beträge auf das betriebliche Konto vorlag. Die Rücknahme der Lastschriftermächtigung ist nicht als ein solcher Widerruf zu werten.



Konsequenz

Wichtig ist die Aussage des FG, dass der Erwerber bei einer GiG nicht die steuerlichen Pflichten des Erwerbers für vor dem Übergang liegende Zeiträume erfüllen muss. Als Folge hieraus muss der Erwerber genauestens darauf achten welche Zahlungen er zu leisten hat und welche nicht. Ansonsten läuft er Gefahr, dass das Finanzamt dem Falschen die Zahlungen zurechnet.

9. **Zuschreibung auf Beteiligung ist gewerbsteuerpflichtig**

Kernproblem

Gewinnausschüttungen, die ein Gewerbebetrieb von einer Kapitalgesellschaft erhält, sind unter bestimmten Voraussetzungen bei der Gewerbesteuer zu kürzen. Erforderlich ist hierzu u. a. eine Mindestbeteiligungsquote von 15 %. Im Gegenzug müssen Teilwertabschreibungen auf solche Beteiligungen, die auf Gewinnausschüttungen der Tochtergesellschaft zurückzuführen sind, für Zwecke der Gewerbesteuer wieder hinzugerechnet werden.

Sachverhalt

Die M-GmbH hatte im Jahr 1998 100 % der Anteile an der T-GmbH erworben. Die T-GmbH hatte in der Vergangenheit in erheblichem Umfang Gewinne thesauriert, die mit dem Kaufpreis für die Anteile vergütet wurden. Nach der Anteilsübertragung führte die T-GmbH eine Vorabausschüttung durch. Die M-GmbH schrieb die Anteile danach auf den gesunkenen Teilwert ab. Bei der M-GmbH wurde der Beteiligungsertrag für Zwecke der Gewerbesteuer gekürzt, die Teilwertabschreibung dagegen dem Gewerbeertrag hinzugerechnet. In den Folgejahren erzielte die T-GmbH weiterhin Gewinne, die M-GmbH nahm in ihrer Bilanz Zuschreibungen auf die Beteiligung aufgrund des gestiegenen Teilwertes vor.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hat – anders als das Finanzgericht – entschieden, dass die Zuschreibungen den Gewerbeertrag der M-GmbH erhöhen, auch wenn sich die vorangegangenen Teilwertabschreibungen gewerbsteuerlich nicht ausgewirkt haben. Die BFH-Richter sehen in diesem Vorgehen zwar eine Doppelbelastung, allerdings bietet der Wortlaut des Gesetzes ihrer Ansicht nach keinen Raum für eine andere Lösung. Auch eine Gesetzeslücke will der BFH hierin nicht erkennen.

Konsequenz

Zu ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibungen kommt es vor allem, wenn die Tochtergesellschaft über viele Jahre Gewinne thesauriert und anschließend eine "Super-Ausschüttung" vornimmt. Solche Konstellationen sollten aus gewerbsteuerlicher Sicht möglichst vermieden werden, weil es hierdurch zu Doppel- oder Mehrfachbelastungen kommen kann. Kontinuierliche Ausschüttungen durch die Tochtergesellschaft vermeiden dieses Problem. Zu beachten ist jedoch, dass das Urteil einen Sachverhalt aus der Zeit des sog. Anrechnungsverfahrens betraf. Nach derzeit geltendem Recht sind bei Kapitalgesellschaften sowohl Teilwertabschreibungen als auch spätere Zuschreibungen steuerlich nicht zu berücksichtigen. Für Einzelunternehmen und Personengesellschaften werden beide Vorgänge zu jeweils 60 % steuerlich berücksichtigt (Teileinkünfteverfahren) und wirken sich damit auch bei der Gewerbesteuer weiterhin aus.

10. **Auch Pensionserhöhung muss 10 Jahre erdient werden**

Kernproblem

Pensionszusagen sind bei mittelständischen GmbHs ein weit verbreitetes Instrument zur Altersversorgung des Gesellschafter-Geschäftsführers. Derartige Zusagen unterliegen aber der latenten Gefahr, bei nicht fremdüblicher Ausgestaltung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung zu führen. Bei der erstmaligen Zusageerteilung und bei jeglicher Veränderung des Versorgungsinhalts oder -umfangs ist daher äußerste Vorsicht geboten.

Sachverhalt

Ein beherrschender Gesellschafter war gleichzeitig alleiniger Geschäftsführer einer GmbH. Im Jahr 1980 sagte die GmbH dem damals 41-jährigen Geschäftsführers erstmals eine lebenslange Altersrente nach Vollendung des 65. Lebensjahres i. H. von 50 % des letzten Bruttogehalts zu. Im November 1995 wur-



de die Rente auf 66 % des letzten Bruttogehalts angehoben. Der Geschäftsführer hatte zu diesem Zeitpunkt noch 8 Jahre und 11 Monate bis zum Eintritt in den Ruhestand abzuleisten.

Entscheidung

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist eine Pensionszusage eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers grundsätzlich nur dann erdienbar, wenn zwischen Zusagerteilung und planmäßigem Eintritt in den Ruhestand ein Zeitraum von mindestens 10 Jahren liegt. Diese Grundsätze will der BFH nun auch im Falle einer nachträglichen Erhöhung einer bereits bestehenden Pensionszusage anwenden. Nur in Ausnahmefällen soll von dieser 10-Jahres-Regelung abgewichen werden können.

Konsequenz

Das Urteil verdeutlicht einmal mehr die vGA-Anfälligkeit von Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer. Besonders gefährlich ist die Rechtsprechung, weil eine fehlende Erdienbarkeit die steuerliche Nichtanerkennung der gesamten Zusage bzw. ihrer Erhöhung (und nicht etwa nur quotal) zur Folge hat. Die Konsequenz ist für Erhöhungen solcher Zusagen eine faktische zehnjährige Änderungssperre vor dem Renteneintritt.