



## Ihre Mandanteninformationen des Monats März 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 April

Fälligkeit		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Di. 14.04.	Aufsichtsrat- und Abzugsteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen	17.04.
Di. 14.04.	Getränksteuer	17.04.
Di. 14.04.	Lohn- und Kirchenlohnsteuer, Solidaritätszuschlag	17.04.
Di. 14.04.	Umsatzsteuer	
	- Vorauszahlung	17.04.
	- Zusammenfassende Meldung (ZM)	-
Di. 14.04.	Vergnügungsteuer	17.04.

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. Abzugsfähigkeit von Krankenversicherungsbeiträgen ab 2010
2. Doppelte Haushaltsführung: Verlegung Familienwohnsitz an Beschäftigungsort des anderen Ehegatten
3. Konjunkturpaket II verabschiedet
4. Wie lange können Verluste nacherklärt werden?
5. Abwrackprämie
6. Abzug von grenzüberschreitenden Spenden

#### Unternehmer und Freiberufler S. 7

1. Anwachsen des Vermögens beim letzten verbliebenen Gesellschafter auch ohne Übernahmemeerkklärung
2. Zur Anwendung der Sachbezugsverordnung bei Fortbildungsveranstaltungen
3. Verlust der Kapitalbeteiligung des Vorstands an "seiner" AG
4. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen
5. Rückgabe oder Rücklieferung?
6. Wechsel von der Durchschnittssatz- zur Regelbesteuerung
7. Lohnsteuer-Pauschalierung nur mit Zustimmung des Arbeitgebers
8. Minderung der Bemessungsgrundlage erfordert tatsächliche Rückzahlung



**GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

**S. 12**

1. Veräußerungssperre kann Wertabschlag rechtfertigen
2. Änderung des EAV ist zustimmungs- und eintragungspflichtig
3. Darlehen an Schwestergesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung
4. Lohnzufluss erst bei Ausübung von handelbaren Aktienoptionen
5. Anwendbarkeit des früheren Eigenkapitalersatzrechts nach dem MoMiG



## Privatbereich

### 1. Abzugsfähigkeit von Krankenversicherungsbeiträgen ab 2010

#### **Einführung**

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber aufgegeben, den Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge ab 1.1.2010 neu zu regeln. Die derzeitige Gesetzesregelung ist verfassungswidrig.

#### **Grundsatz**

Alle Aufwendungen, die im Wesentlichen ein der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung entsprechendes Leistungsniveau absichern, sollen ab 2010 eine steuermindernde Berücksichtigung finden. Sonderleistungen wie Krankengeld werden nicht unter die Neuregelung fallen. Weiterhin wird die Möglichkeit geschaffen, die Beiträge für privat mitversicherte Kinder steuerlich vollständig abzusetzen.

#### **Eckpunkte**

- Der Sonderausgabenabzug für die sonstigen Vorsorgeaufwendungen wird auf Kranken- und Pflegepflichtversicherungsbeiträge begrenzt. Die übrigen sonstigen Vorsorgeaufwendungen, wie z. B. Beiträge für Haftpflicht-, Arbeitslosen-, Unfallversicherungen, finden keine steuerliche Berücksichtigung mehr. - Die Beiträge des Steuerpflichtigen und seiner Familienangehörigen in Höhe einer Basisabsicherung zur gesetzlichen oder im Rahmen der freiwilligen Versicherung sollen als Sonderausgaben abzugsfähig werden. Beiträge oberhalb der Basisabsicherung finden keine Berücksichtigung. Ebenso sind Beitragsanteile, soweit sie Krankengeld finanzieren, nicht abzugsfähig. Der jeweilige Beitrag soll insoweit um 4 % gemindert werden. - Die Beiträge zur Pflegeversicherung sollen in voller Höhe abzugsfähig sein. - Zur Vermeidung von Schlechterstellungen zur bisherigen Rechtslage ist eine Günstigerprüfung bis 2019 geplant. - Die als Sonderausgaben abzichbaren Beträge werden im Lohnsteuerabzugsverfahren in pauschalierter Form berücksichtigt. Die Vorsorgepauschale entfällt wegen des künftigen Abzugs von tatsächlich geleisteten Beiträgen.

#### **Gesetzgebungsstand**

Das Gesetzgebungsverfahren befindet sich noch am Anfang. Nach dem zustimmenden Beschluss des Bundeskabinetts müssen auch noch Bundestag und Bundesrat zustimmen. Erfahrungsgemäß wird es insoweit noch zu Änderungen kommen.

### 2. Doppelte Haushaltsführung: Verlegung Familienwohnsitz an Beschäftigungsort des anderen Ehegatten

#### **Kernproblem**

Werbungskosten sind auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Erforderlich für eine doppelte Haushaltsführung ist demnach eine Aufspaltung der normalerweise einheitlichen Haushaltsführung auf zwei verschiedene Haushalte. Eine doppelte Haushaltsführung ist nicht gegeben, wenn der Beschäftigungsort der Lebensmittelpunkt ist. Soweit beiderseits berufstätige Ehegatten nach Heirat ihre vormals eigenen Haushalte fortführen, können sich Fragen nach der beruflichen Veranlassung stellen.

#### **Sachverhalt**

Bereits vor der Eheschließung bewohnte der Ehemann eine Eigentumswohnung in A und war dort als Beamter nichtselbstständig tätig. Die Ehefrau nutzte ihrerseits seit Jahren ein Einfamilienhaus in B zu eigenen Wohnzwecken. Sie war dort ebenfalls als Beamtin tätig. Nach der Eheschließung wurden die Wohnungen beibehalten und zunächst machte der Ehemann für drei Jahre Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung geltend. In den beiden nachfolgenden Streitjahren beantragte nunmehr die Ehefrau den Abzug entsprechender Aufwendungen. Das wollten Finanzamt und Finanzgericht nicht mitmachen.

#### **Entscheidung**

Der BFH berief sich auf das Grundgesetz und entschied, dass bei beiderseits berufstätigen Ehegatten die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung zeitlich unbeschränkt als Minderung finanzieller Leistungsfähigkeit steuerlich zu berücksichtigen sind. Dabei ist die Verlegung des Familienwohnsitzes an



den Beschäftigungsort des anderen Ehegatten unter Beibehaltung der ursprünglichen Familienwohnung als Erwerbshaus unerheblich. Maßgeblich ist allein, dass die Unterhaltung eines weiteren Wohnsitzes durch die Berufstätigkeit des anderen Ehegatten an einem anderen Ort veranlasst ist. Auch eine erstmalige Begründung des gemeinsamen Haushalts im Streitjahr würde an dem Ergebnis nichts ändern. Denn nach der Rechtsprechung des BFH bleibt es beim Werbungskostenabzug, wenn die Eheleute im Zeitpunkt der Eheschließung an verschiedenen Orten beruflich tätig sind, jeweils dort wohnen und anlässlich ihrer Heirat eine der beiden Wohnungen oder eine neue Wohnung an einem dritten Ort zum Familienhaushalt machen.

#### **Weitere Konsequenzen**

Werbungskosten sind nur die anlässlich der doppelten Haushaltsführung entstehenden "notwendigen Mehraufwendungen". So sieht der BFH Unterkunftsstellen am Beschäftigungsort als notwendig an, soweit sie den Durchschnittsmietzins einer 60 qm-Wohnung am Beschäftigungsort nicht überschreiten.

### **3. Konjunkturpaket II verabschiedet**

#### **Einführung**

Mit dem zweiten Konjunkturpaket soll Deutschland aus der Wirtschaftskrise geführt werden. Es umfasst Maßnahmen in den unterschiedlichsten Bereichen und hat ein Volumen von ca. 50 Mrd. EUR.

#### **Eckpunkte für Bürger**

- Senkung der Einkommensteuer: Der Grundfreibetrag wird rückwirkend ab dem 1.1.2009 um 170 EUR auf 7.834 EUR angehoben. Die übrigen Tarifeckwerte werden um 400 EUR erhöht. Der Eingangsteuersatz sinkt von 15 % auf 14 %. Ab 1.1.2010 wird der Grundfreibetrag auf 8.004 EUR und die übrigen Tarifeckwerte um weitere 330 EUR angehoben. - Beitragssatz zur gesetzlichen Krankenversicherung: Der einheitliche Beitragssatz wird ab dem 1.7.2009 von 15,5 % auf 14,9 % gesenkt. - Kinderbonus: Die Familienkassen werden im März/April einen Kinderbonus von 100 EUR je Kind auszahlen. Der Kinderbonus wird nicht mit den Bedarfssätzen der Bezieher von Sozialleistungen verrechnet. Bei Besserverdienenden erfolgt jedoch eine Verrechnung mit den Kinderfreibeträgen bei der Einkommenssteueranmeldung. - Regelsätze Hartz-IV: Zum 1.7.2009 erfolgt eine Erhöhung der Förderung für 6- bis 13-jährige Kinder auf 70 % des Eckregelsatzes. Dies bedeutet ein monatliches Mehr von ca. 35 EUR. - Abwrackprämie: Eine Abwrackprämie von 2.500 EUR wird gewährt, wenn ein mindestens 9 Jahre altes Altfahrzeug, das mindestens 1 Jahr auf den Halter zugelassen war, verschrottet wird. Gleichzeitig ist ein umweltfreundlicher Neu- oder Jahreswagen ab Euro 4-Norm zu kaufen und bis zum 31.12.2009 zuzulassen.

#### **Eckpunkte für Unternehmen**

- Beschäftigungssicherung: Bereits Mitte November 2008 wurde beschlossen, die Bezugsdauer für Kurzarbeitergeld zum 1.1.2009 von 12 auf 18 Monate zu verlängern. Diese Maßnahme ist zunächst auf 1 Jahr befristet; Voraussetzung ist ein Anspruch bis zum 31.12.2009. Bei Kurzarbeit in 2009 und 2010 erhalten die Arbeitgeber 50 % der von ihnen allein zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge durch die Bundesagentur für Arbeit zurück. Für Zeiten der Qualifizierung in der Kurzarbeit sind 100 % erstattungsfähig. - Arbeitslosenversicherung: Der Beitragssatz zur Arbeitslosenversicherung wird bei 2,8 % stabilisiert. - Bürgschaften: Gesunde Großunternehmen erhalten Bürgschaften vom Bund und Kredite der KfW. Das Volumen beträgt insgesamt 100 Mrd. EUR. - Investitionsprogramm: Bund, Länder und Gemeinden wollen 2009 und 2010 rund 17 bis 18 Mrd. EUR zusätzlich in die Infrastruktur investieren. Schwerpunkte liegen neben dem dominierenden Bildungsbereich in Straßen, Schienen und schnellere Internet-Verbindungen.

#### **Konsequenz**

Das Konjunkturpaket II stellt das umfangreichste Konjunkturprogramm der deutschen Nachkriegsgeschichte dar. Ob und was es bringt, ist noch umstritten. Dies wird sich wahrscheinlich erst in der Rückschau feststellen lassen.



#### 4. **Wie lange können Verluste nacherklärt werden?**

##### **Kernproblem**

Bei einigen Berufen ist die Ausbildung mit hohen Kosten verbunden, denen während der Ausbildung keine oder nur geringfügige Einnahmen gegenüberstehen. Unter Umständen können diese Kosten steuerlich genutzt werden, um sie mit späteren positiven Einkünften zu verrechnen. Voraussetzung ist, dass ein entsprechender Verlust in den Ausbildungsjahren fristgerecht erklärt und festgestellt wird. Dann ist ein Vortrag des Verlustes in spätere Jahre möglich.

##### **Sachverhalt**

Ein Steuerpflichtiger hatte für seine Ausbildung zum Piloten in den Jahren 1996 und 1997 hohe Kosten getragen, die er zunächst nicht steuerlich geltend gemacht hatte. Erst Ende 2003 gab er Steuererklärungen beim Finanzamt ab, mit denen er die Feststellung eines Verlustvortrages beantragte. Das Finanzamt lehnte im Januar 2004 die Bearbeitung der Erklärungen ab, weil sie nicht fristgerecht eingereicht worden seien.

##### **Entscheidung**

Der BFH ist nach eingehender Prüfung des Falles anhand verfahrensrechtlicher Vorschriften zu der Entscheidung gelangt, dass die Feststellung des Verlustvortrages für beide Jahre noch möglich war. Für das Jahr 1997 ergibt sich dies aus den allgemeinen Vorschriften der Abgabenordnung: Da zunächst keine Erklärung abgegeben wurde, begann die vierjährige Festsetzungsfrist am 31. Dezember 2000 und war dementsprechend im Januar 2004 noch nicht abgelaufen. Anders das Jahr 1996: Hier war die Frist eigentlich abgelaufen, allerdings gilt eine Sondervorschrift. Soweit die Feststellung für ein noch nicht verjährtes Folgejahr von Bedeutung ist, kann sie auch nach Ablauf der Festsetzungsfrist noch erfolgen. Die Richter sehen die Bedeutung darin, dass der Verlust des Jahres 1996 auf die Feststellung des Verlustvortrages zum 31.12.1997 Einfluss hat.

##### **Konsequenz**

Die Argumentation der BFH-Richter hat zur Folge, dass eine Verlustfeststellung wie im Streitfall praktisch zeitlich unbegrenzt möglich ist. Doch Vorsicht ist geboten: Seit Ende 2006 hat der Gesetzgeber dieser "Endlos-Frist" einen Riegel vorgeschoben. Daher sollten Verluste in ähnlich gelagerten Fällen stets zeitnah erklärt werden.

#### 5. **Abwrackprämie**

##### **Einführung**

Zur Ankurbelung der Automobilkonjunktur hat die Bundesregierung die Umweltprämie ins Leben gerufen. Bei Verschrottung des Altfahrzeugs wird der Erwerb eines Neufahrzeugs mit 2.500 EUR gefördert. Da die zur Verfügung stehenden Mittel auf 1,5 Milliarden EUR (= 600.000 Förderungen) beschränkt sind, gilt das Prinzip: Wer zuerst kommt, mahlt zuerst.

##### **Voraussetzungen**

Anspruchsberechtigt sind nur Privatpersonen. Für betriebliche Kfz greift die Förderung daher nicht. Maßgeblich ist, dass das Altfahrzeug zwischen dem 14.1.2009 und 31.12.2009 verschrottet und in diesem Zeitraum ein Neufahrzeug angeschafft und zugelassen wird. Zusätzlich wird vorausgesetzt, dass der Halter des Alt- mit dem des Neufahrzeugs identisch ist. Zudem muss die Erstzulassung des Altfahrzeugs mindestens 9 Jahre vor der Verschrottung gewesen sein. Weiterhin muss das Altfahrzeug vor der Verschrottung mindestens 1 Jahr durchgehend auf den Antragsteller zugelassen gewesen sein. Als neues Fahrzeug gelten Pkw, die als Neufahrzeuge oder Jahreswagen auf den Antragsteller im Inland zugelassen sind und mindestens die Emissionsvorschrift Euro 4 erfüllen.

##### **Nachweise**

Der Antragsteller muss die zuvor erwähnten Voraussetzungen nachweisen. Dies betrifft die jeweiligen Zulassungstermine, die ordnungsgemäße Verwertung des Altfahrzeugs sowie den Erwerb des Neufahrzeugs.

##### **Antragstellung**

Die Antragstellung ist seit dem 27.1.2009 möglich. Bewilligungsbehörde ist das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA). Die Antragstellung muss auf dem amtlichen Formular erfolgen



und die vorgeschriebenen Nachweise enthalten. Unvollständige Anträge werden nicht bearbeitet und an die Antragsteller zurückgeschickt. Die Reihenfolge der Bearbeitung richtet sich nach dem Eingang des vollständigen Antrags.

#### **Weitere Informationen**

Die einzelnen Nachweise, das Antragsformular sowie weitere Informationen, z. B. die Anzahl der eingegangenen Anträge, sind auf den Webseiten des BAFA sowie des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie zu erhalten.

## **6. Abzug von grenzüberschreitenden Spenden**

### **Einführung**

Spenden an eine inländische gemeinnützige Organisation wirken sich - in bestimmten betragsmäßigen Grenzen - als Sonderausgabe steuermindernd aus. Spendet ein in Deutschland Steuerpflichtiger an eine ausländische gemeinnützige Organisation, sieht das Einkommensteuergesetz einen Steuerabzug nicht vor. Fraglich ist, ob dies europarechtskonform ist.

### **Sachverhalt**

Ein Steuerpflichtiger hat Sachspenden im Wert von 18.000 EUR an ein in Portugal ansässiges, als gemeinnützig anerkanntes Senioren- und Kinderheim geleistet. Den Spendenabzug in seiner Einkommensteuererklärung erkannte das Finanzamt nicht an: Der Spendenempfänger sei nicht in Deutschland ansässig. Der BFH hat die Klage zunächst ausgesetzt und sie dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

### **Entscheidung**

Nach dem Urteil des EuGH müssen auch für grenzüberschreitende Spenden dieselben Steuervergünstigungen wie für Spenden an inländische Einrichtungen gelten. Andernfalls ist die Kapitalverkehrsfreiheit verletzt. Eine Verletzung derselben ist zumindest dann nicht gerechtfertigt, wenn der Spendenempfänger nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken nach inländischen Maßstäben dient.

### **Konsequenz**

Spender von grenzüberschreitenden Spenden müssen sich nach dem obigen Urteil darauf einstellen, dass sie entsprechende Belege ihrem Finanzamt vorlegen müssen. Anhand dieser Belege muss das deutsche Finanzamt prüfen können, ob die für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erforderlichen (inländischen) Voraussetzungen erfüllt sind. Diese Mühen werden sich wahrscheinlich nicht viele Auslands-spender machen wollen.



## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Anwachsen des Vermögens beim letzten verbliebenen Gesellschafter auch ohne Übernahmeerklärung

#### Kernproblem

Scheidet der vorletzte Gesellschafter aus einer GbR aus, für die im Gesellschaftsvertrag bestimmt ist, dass die Gesellschaft unter den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt wird, führt dies in Ermangelung einer abweichenden Regelung zur liquidationslosen Vollbeendigung der Gesellschaft und zur Anwachsung des Gesellschaftsvermögens beim letzten verbliebenen Gesellschafter.

#### Sachverhalt

Zwei Gesellschafter waren zu je 50 % an einer GbR beteiligt, zu deren Vermögen ein Grundstück gehörte, das die GbR an eine KG vermietet hatte. Die beklagte Bank hatte der GbR Kredite gewährt, die durch Grundpfandrechte auf dem Grundstück abgesichert waren. Ferner hatte die GbR die Mietzinsansprüche gegen die KG an die Beklagte abgetreten, mit der Folge, dass die Miete für den Monat September 2004, die Streitgegenstand ist, an die Beklagte gezahlt wurde. Über das jeweilige Vermögen der Gesellschafter und auch der GbR wurde in der Folgezeit nacheinander das Insolvenzverfahren eröffnet. In der Satzung der GbR war bestimmt, dass die Gesellschaft bei Ausscheiden eines Gesellschafters unter den Verbleibenden fortgesetzt wird; im Falle der Insolvenz sollte der betreffende Gesellschafter ausscheiden. Der Kläger macht geltend, dass der Mietzinsanspruch in die Insolvenzmasse desjenigen Gesellschafters falle, über dessen Vermögen als letztes das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Die Klage hatte vor dem BGH Erfolg.

#### Entscheidung

Ein Rückforderungsanspruch gegen den Beklagten besteht; die Mietzinsforderung gegen die KG fiel infolge des Anwachsens des Gesellschaftsvermögens in die Insolvenzmasse desjenigen Gesellschafters, über dessen Vermögen als letztes das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Dies folgt aus der Auslegung der Satzungsregelungen, nach denen ein Gesellschafter im Falle der Insolvenz aus der GbR ausscheidet. Die GbR wird dann automatisch fortgesetzt, ohne dass es einer Übernahmeerklärung des Verbleibenden bedarf. Als Folge ist der Anteil des ersten wegen Insolvenz Ausscheidenden dem letzten Verbleibenden auch dann angewachsen, wenn nach dem Ausscheiden keine GbR mehr existiert. Die Fortsetzungsklausel führte zur Vollbeendigung der GbR und Gesamtrechtsnachfolge des letzten Gesellschafters.

#### Konsequenz

Zu einer Anwachsung des Gesellschaftsvermögens beim letzten verbliebenen Gesellschafter kommt es, ohne dass es einer gesonderten Übernahmeerklärung bedarf. Dasselbe gilt bei der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GbR.

### 2. Zur Anwendung der Sachbezugsverordnung bei Fortbildungsveranstaltungen

#### Kernproblem

Aufwendungen für gewährte Mahlzeiten an Arbeitnehmer anlässlich von Fortbildungsveranstaltungen stellen als geldwerter Vorteil grundsätzlich Arbeitslohn dar (Sachbezug). Fraglich ist, ob die Bewertung des geldwerten Vorteils nach der Sachbezugsverordnung oder mit den tatsächlichen Werten zu erfolgen hat.

#### Sachverhalt

Die Klägerin betreibt sog. Back-Shops. Sie ließ ihre Mitarbeiter regelmäßig durch externe Dozenten in mehrtägigen Seminaren schulen. Im Rahmen der externen Schulungen wurden den Seminarteilnehmern Mahlzeiten zur Verfügung gestellt, deren Kosten die Klägerin trug. Die Klägerin behandelte die Übernahme der Verpflegungskosten als nicht steuerpflichtigen Arbeitslohn. Das Finanzamt hingegen vertrat die Auffassung, dass die Kostenübernahme als geldwerter Vorteil anzusehen ist, der mit dem amtlichen Sachbezugswert nach der Sachbezugsverordnung anzusetzen ist.

#### Entscheidung

Der BFH folgte der Auffassung des Finanzamtes insoweit, als es sich bei der unentgeltlichen Überlassung von Mahlzeiten um einen geldwerten Vorteil und damit um Arbeitslohn handelt. Er begründet dies



damit, dass die Aufwendungen des Arbeitgebers nicht im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse getätigt wurden. Für die Bewertung des geldwerten Vorteils sei allerdings – entgegen der Ansicht des Finanzamtes – nicht der amtliche Sachbezugswert maßgebend; vielmehr sind Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, sonstige Sachbezüge), mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. Bei der erforderlichen Bewertung der Mahlzeiten ist die derzeitige Freigrenze von 44 EUR je Monat zu berücksichtigen. Danach bleiben die Sachbezüge steuerfrei, wenn deren Wert die maßgebende Freigrenze je Monat nicht übersteigt. In die Prüfung der Freigrenze sind steuerfreie Sachbezüge in Höhe der gesetzlichen Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen nicht einzubeziehen. Die Steuerfreiheit der Vergütungen von Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe der Pauschbeträge ist nach Ansicht des BFH nicht nur dann gegeben, wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern den entsprechenden Geldbetrag zuwendet, sondern auch in den Fällen, in denen der Arbeitgeber die Verpflegung für die Arbeitnehmer bezahlt.

#### **Konsequenz**

Bei sporadischer Bewirtung oder Unterbringung anlässlich einer Dienstreise ist die Bewertung des geldwerten Vorteils regelmäßig mit den tatsächlichen Kosten vorzunehmen. Die Anwendung von Sachbezugswerten nach der Sachbezugsverordnung ist damit im Ergebnis auf die Fälle beschränkt, in denen der Arbeitgeber freie Unterkunft und Verpflegung für eine gewisse Dauer im üblichen Rahmen des Arbeitsverhältnisses zur Verfügung stellt.

### **3. Verlust der Kapitalbeteiligung des Vorstands an "seiner" AG**

#### **Kernproblem**

Führungskräfte von AG werden häufig über Anreizsysteme wie Mitarbeiterbeteiligungsprogramme an "ihrem" Unternehmen beteiligt. So erwirbt dann z. B. ein Vorstandsmitglied Vermögensanteile an seiner "Arbeitgeberin", so dass die Vermutung nahe liegt, der Erwerb diene der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit. Werden später die Aktien vollständig oder nahezu wertlos, z. B. weil ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde, stellt sich die Frage nach einem steuerlichen Abzug des Vermögensverlustes als Werbungskosten.

#### **Sachverhalt**

Geklagt hatte ein ehemaliges Vorstandsmitglied einer Bank. Der Kläger hatte Aktien im Wert von rund 100.000 EUR erworben. Diese stellten steuerliches Privatvermögen dar, weil eine "wesentliche Beteiligung" an dem Unternehmen nicht vorlag. Nach Insolvenz der AG wollte er den wirtschaftlichen Verlust als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit berücksichtigt wissen.

#### **Entscheidung**

Dem folgten die Richter des FG Berlin-Brandenburg nicht. Die vermögensmäßige Beteiligung des Vorstands an der AG gehöre zur Vermögenssphäre, die von der Erwerbstätigkeit zu unterscheiden sei. Insbesondere hatte im Klageverfahren nicht dargelegt werden können, dass der Erwerb der Aktien Voraussetzung der Einstellung als Vorstandsmitglied gewesen sei. Allein der Umstand, dass die Stellung als Vorstandsmitglied durch die Aktionärsstellung möglicherweise habe gefestigt werden können, reichte dem FG nicht aus.

#### **Konsequenz**

Wie der Senat ausführte, verdränge der wirtschaftliche Zusammenhang der Aufwendungen mit den Einkünften aus Kapitalvermögen regelmäßig die Beziehung zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Anderes kommt ausnahmsweise nur dann in Betracht, wenn der Arbeitnehmer mit dem Erwerb einer Beteiligung nicht die mit der Stellung als Gesellschafter verbundenen Rechte, sondern nahezu ausschließlich die Sicherung seines bestehenden oder die Erlangung eines höherwertigen Arbeitsplatzes erstrebt. Das kann insbesondere bei negativer Überschussprognose und damit erkennbar fehlender Absicht zur Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen aus einer solchen Beteiligung der Fall sein, aber auch dann, wenn die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft nur die Gefahr eines Wertverlustes birgt und das übernommene Risiko seinen Grund allein in dem Erhalt des Arbeitsplatzes findet.



#### 4. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen

##### **Einführung**

Die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für Innergemeinschaftliche Lieferungen setzt deren buch- und belegmäßigen Nachweis voraus. Der jüngsten Rechtsprechung des EuGH und des BFH zufolge ist die Steuerbefreiung zu gewähren, wenn zweifelsfrei der Nachweis erbracht wurde, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt; unabhängig von der konkreten Form des Nachweises. Die Urteile setzten dem Formalismus der Finanzverwaltung insoweit ein Ende, als die in §§ 17a - c UStDV geforderten Nachweise nunmehr nicht mehr materiell-rechtlichen Charakter besitzen. Ihr Fehlen schließt daher nicht mehr zwingend die Steuerbefreiung aus.

##### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF hat nun in einem umfangreichen, 21-seitigen Schreiben seine Interpretation der Rechtslage dargestellt. Neben allgemeinen Ausführungen zu den Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung werden die Nachweispflichten und der Vertrauensschutz erörtert.

##### **Beurteilung**

Wer geglaubt hat, die jüngste Rechtsprechung würde einen Sinneswandel bei der Finanzverwaltung hervorrufen, wird mehr als enttäuscht sein. Die Urteile werden zwar erwähnt, inhaltlich aber soweit wie möglich ignoriert. Stattdessen werden unverändert umfangreiche Nachweise gefordert, die selten den Anforderungen der Praxis gerecht werden. Holt der Kunde die Ware z. B. ab, so soll die erforderliche Bestätigung, die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet zu verbringen, in deutscher Sprache ausgestellt sein. Fraglich ist, welcher ausländische Spediteur bereit sein wird, diese zu unterschreiben. Ebenso wird der Nachweis gefordert, dass der Spediteur überhaupt bevollmächtigt ist, genau diese Ware abzuholen. Allgemeine Vollmachten reichen nicht. Die Vollmacht wiederum ist darauf zu überprüfen, ob der Aussteller überhaupt berechtigt ist, diese zu erstellen (z. B. bei Kapitalgesellschaften).

##### **Konsequenz**

Die Versagung der Steuerbefreiung kann nur verhindert werden, wenn die Anforderungen der Finanzverwaltung erfüllt werden. Insofern ist das Schreiben positiv zu werten, da nunmehr konkretisiert wird, was die Finanzverwaltung gerne hätte. Da bei Abholfällen die Anforderungen in der Praxis kaum mit angemessenem Aufwand zu erfüllen sind, sollte auf diese, soweit möglich, verzichtet werden. Es ist zu erwarten, dass die Anforderungen dieses Schreibens wiederum die Finanzgerichte beschäftigen werden. Wird die Steuerbefreiung daher mit Hinweis auf dieses Schreiben versagt, so ist zu prüfen, ob hiergegen Rechtsmittel einzulegen sind.

#### 5. Rückgabe oder Rücklieferung?

##### **Einführung**

Die Umsatzsteuer trennt zwischen Rückgabe und Rücklieferung. Bei der Rückgabe wird der ursprüngliche Umsatz rückgängig gemacht. Die Rücklieferung hingegen lässt den ursprünglichen Umsatz unberührt und stellt eine eigenständige, zweite Lieferung dar.

##### **Fall**

Ein Umzugsunternehmen verkaufte seinen Kunden Umzugskartons. Dabei wurde den Kunden angeboten, diese Kartons gegen ein geringeres Entgelt wieder zurückzunehmen. Das Unternehmen behandelte die Erstattungen von bis zu DM 215.000 pro Jahr für die Rücknahme der Kartons als Erlösschmälerung und kürzte entsprechend die Umsatzsteuer. Das Finanzamt ging hingegen von einer Rücklieferung aus und versagte die Kürzung der Umsatzsteuer. Hieraus ergab sich eine Umsatzsteuernachzahlung. Diese konnte das Unternehmen nicht durch einen Vorsteuerabzug aus der Rücklieferung der Kartons kompensieren, da diese überwiegend von Privatpersonen zurückgegeben wurden.

##### **Neues Urteil**

Die Annahme einer Rückgängigmachung setzt nach Ansicht des BFH voraus, dass der Kunde das ursprüngliche Geschäft aufgrund einer Vertragsstörung (z. B. wegen Unwirksamkeit) rückabwickeln will. Für die Rückabwicklung ist typisch, dass der Kunde den ursprünglichen Kaufpreis erstattet bekommt und nicht nur einen Teil hiervon. Da diese Voraussetzungen im Fall nicht vorliegen, sieht der BFH, ebenso wie das Finanzamt, in der Rücknahme eine (zweite) Rücklieferung.



### **Konsequenz**

Die Trennung zwischen Rückgabe und Rücklieferung ist keine Wortklauberei, sondern hat erhebliche umsatzsteuerliche Folgen. Nur wenn diese beachtet werden, ist eine zutreffende Kalkulation des Rücknahmepreises, brutto oder netto, möglich.

## **6. Wechsel von der Durchschnittssatz- zur Regelbesteuerung**

### **Einführung**

Land- und Forstwirte unterliegen der Besteuerung nach Durchschnittssätzen. Die Abgabe von Umsatzsteuererklärungen entfällt hierdurch regelmäßig für diesen Personenkreis. Allerdings besteht die Möglichkeit, zur Regelbesteuerung zu optieren, z. B., um Vorsteuern aus Investitionen geltend zu machen.

### **Fall**

Ein Landwirt errichtete in den Jahren 1997 und 1998 einen Stall. Mit Schreiben vom 31.12.1998 verzichtete er mit Wirkung zum 1.1.1998 auf die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung und optierte somit zur Regelbesteuerung. In seiner Umsatzsteuererklärung 1998 machte er ca. 12.500 DM Vorsteuern geltend. Die entsprechenden Leistungen hatte er in 1997 bezogen und die dazugehörigen Rechnungen ebenfalls in 1997 erhalten. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug nicht an, da die Rechnungen vor dem Wechsel zur Regelbesteuerung ergingen. Eine Berichtigung der Vorsteuer nach § 15a UStG wurde ebenso abgelehnt, da diese Vorschrift in der damaligen Fassung eine derartige Korrektur nicht vorsah.

### **Urteil**

Der BFH verweist zunächst darauf, dass es unerheblich ist, ob die nationale Vorschrift zur Korrektur der Vorsteuer den Fall erfasst, da der Kläger sich auf das Gemeinschaftsrecht berufen kann. Demnach kann der Landwirt mit erstmaliger Verwendung des Stalles (Dezember 1998) die Vorsteuer korrigieren. Hier hatte die Vorinstanz noch auf den 1.1.1998 abgestellt.

### **Konsequenz**

Der Landwirt bekommt nun, verteilt auf 10 Jahre, die Vorsteuer aus der Errichtung des Stalles erstattet. Hätte er den Antrag früher gestellt, wäre ein sofortiger Abzug möglich gewesen. Mittlerweile ist § 15a UStG an das Gemeinschaftsrecht angepasst worden, so dass sich ein solcher Fall in dieser Form zukünftig nicht mehr ergeben wird. Wichtig für die Zukunft ist allerdings die Feststellung, dass die Berichtigung der Vorsteuer nicht zum Zeitpunkt des Wechsels der Besteuerungsart vorzunehmen ist, sondern mit erstmaliger Verwendung des betreffenden Wirtschaftsgutes.

## **7. Lohnsteuer-Pauschalierung nur mit Zustimmung des Arbeitgebers**

### **Einleitung**

Der Arbeitgeber kann unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte bei Arbeitnehmern, die nur in geringem Umfang und gegen geringen Arbeitslohn beschäftigt werden, die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 20 % des Arbeitslohns erheben. Dem Arbeitgeber steht es allerdings frei, ob und für welche Arbeitnehmer er von den gesetzlichen Pauschalierungsmöglichkeiten Gebrauch macht. Sie darf deshalb nicht gegen den Willen des Arbeitgebers vorgenommen werden.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin, ein Produktionsunternehmen, vertrieb ihre Produkte auch über SB-Warenhäuser. Für diese beauftragte sie Servicekräfte mit der Regalpflege. Die Servicekräfte sollten als selbstständige Unternehmer Leistungen vor Ort erbringen. Sie rechneten ihre Leistungen über den jeweiligen Gebietsverkaufsleiter der Klägerin ab. Das Finanzamt gelangte zu der Auffassung, dass die Servicekräfte als Arbeitnehmer der Klägerin anzusehen seien, für die die Klägerin Lohnsteuer anzumelden und abzuführen habe.

### **Entscheidung**

Auf die Revision der Klägerin hin hob der BFH das Urteil auf und wies die Sache an das FG zurück; dieses hat nicht hinreichend geprüft, ob hinsichtlich der Lohnsteuer der Servicekräfte die Voraussetzungen für eine Haftungsanspruchnahme der Klägerin vorliegen. Die Nachforderung von Lohnsteuer beim Arbeitgeber durch Steuerbescheid kommt in Betracht, wenn die Lohnsteuer vorschriftswidrig



nicht angemeldet worden ist. Zudem muss es sich um eine eigene Steuerschuld des Arbeitgebers handeln. Pauschale Lohnsteuer schuldet der Arbeitgeber nur, wenn er der Pauschalierung zustimmt. Nach den bislang vom Finanzgericht getroffenen tatsächlichen Feststellungen lässt sich nicht beurteilen, ob die Klägerin das ihr zustehende Pauschalierungswahlrecht ausgeübt hat und die Voraussetzungen für einen Nachforderungsbescheid auch hinsichtlich der Servicekräfte der Klägerin vorliegen. Diese Feststellungen muss das FG nachholen.

## 8. **Minderung der Bemessungsgrundlage erfordert tatsächliche Rückzahlung**

### **Einführung**

Das UStG sieht die Korrektur der Umsatzsteuer vor, wenn sich das Entgelt für einen Umsatz nachträglich verringert bzw. gänzlich entfällt. Die Voraussetzungen regelt § 17 UStG.

### **Rechtslage**

Die Korrektur ist nicht rückwirkend, sondern in dem Besteuerungszeitraum (Voranmeldung) vorzunehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist. Bisher konnte die Umsatzsteuer korrigiert werden, sobald eine wirksame und ernsthaftige Vereinbarung über die Herabsetzung des Kaufpreises vorlag, unabhängig von deren Begleichung.

### **Neues Urteil**

Der BFH hat nun seine bisherige Rechtsauffassung geändert. Demnach erfolgt eine Korrektur der Umsatzsteuer nur, soweit das Entgelt auch tatsächlich zurückgezahlt wird.

### **Konsequenz**

Die Erteilung einer Gutschrift reicht nicht mehr aus, um die Umsatzsteuer zu korrigieren. Vielmehr kann die Korrektur erst in dem Voranmeldungszeitraum erfolgen, in dem die Gutschrift beglichen wird. Finanzbuchhaltungssysteme, die zurzeit automatisch mit Erstellung einer Gutschrift auch die Umsatzsteuer berichtigen, müssen an die neue Rechtslage angepasst werden.



## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Veräußerungssperre kann Wertabschlag rechtfertigen

#### **Kernproblem**

Einen steuerlich relevanten Veräußerungsvorgang kann ein Steuerpflichtiger auch dadurch verwirklichen, dass er für die Hingabe eines Wirtschaftsgutes kein Geld, sondern ein anderes Wirtschaftsgut erhält. Auch ein solcher Tausch kann demzufolge eine Steuerzahlung auslösen. Hierbei stellt sich aber die besondere Problematik der Bewertung der getauschten Wirtschaftsgüter.

#### **Sachverhalt**

Der Gesellschafter einer GmbH veräußerte im Jahr 1997 sämtliche GmbH-Anteile an eine andere Gesellschaft und erhielt hierfür im Gegenzug nicht registrierte und deshalb nicht an der Börse gehandelte Aktien der Muttergesellschaft der Erwerberin, deren Anteile im Übrigen an der US-Börse gelistet waren. Aufgrund der fehlenden Registrierung konnten die erhaltenen Aktien ein Jahr lang nicht weiterveräußert werden. Das Finanzamt bewertete zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns die erhaltenen Aktien mit dem Kurswert der an der Börse gelisteten Anteile am Tag der Veräußerung.

#### **Entscheidung**

Der BFH ist der Auffassung von Finanzamt und FG Baden-Württemberg nicht gefolgt. Nach Auffassung der BFH-Richter kann die Veräußerungssperre einen Wertabschlag für die erhaltenen Anteile begründen, der zu einem geringeren Veräußerungsgewinn führt. Voraussetzung ist jedoch, dass die Verfügungsbeschränkung nicht in der Person des Steuerpflichtigen, sondern in dem Wirtschaftsgut selbst begründet ist. Diese Voraussetzung war im Streitfall erfüllt, weil die Beschränkung für alle Verfügungsberechtigten galt.

#### **Konsequenz**

Verfügungsbeschränkungen können einen Abschlag vom Kurswert bei Aktien oder anderen öffentlich gehandelten Wirtschaftsgütern rechtfertigen, weil dieser Kurswert eben nicht börsentäglich realisiert werden kann. Allerdings hat der BFH keine festen Regeln aufgestellt, wie ein solcher Abschlag bemessen werden könnte. Hierzu muss das FG Feststellungen treffen und wird sich dabei auch an den allgemeinen Erkenntnissen der Unternehmensbewertung zu orientieren haben.

### 2. Änderung des EAV ist zustimmungs- und eintragungspflichtig

#### **Kernproblem**

Eine steuerliche Organschaft bietet die Möglichkeit, Gewinne und Verluste von Kapitalgesellschaften für Zwecke der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer miteinander zu verrechnen. Eine der Voraussetzungen für eine solche Organschaft ist ein wirksamer Ergebnisabführungsvertrag, der auf einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren abgeschlossen und auch tatsächlich durchgeführt werden muss.

#### **Sachverhalt**

Zwei GmbH (Mutter- und Tochter-GmbH) schlossen im Jahr 1997 einen Ergebnisabführungsvertrag, der rückwirkend zum 1.1.1997 in Kraft treten sollte. Der Vertrag sah eine feste, unkündbare Laufzeit bis zum 31.12.2001 vor. Die Eintragung des Vertrags im Handelsregister erfolgte erst im Jahr 1999. Im Oktober 1999 schlossen die Vertragsparteien eine Ergänzungsvereinbarung, wonach der Vertrag erstmals zum 31.12.2003 gekündigt werden konnte. Eine Zustimmung der Gesellschafterversammlungen erfolgte nicht.

#### **Entscheidung**

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs liegt im vorliegenden Fall keine steuerliche Organschaft vor. Im Jahr 1997 war der Ergebnisabführungsvertrag noch nicht wirksam geworden, da die Eintragung im Handelsregister noch nicht erfolgt war. Im Jahr 1999 war der Vertrag zwar wirksam, nun aber war das Kriterium der festen Laufzeit von mindestens fünf Jahren nicht mehr erfüllt. Hierzu hätte die Verlängerung der festen Vertragslaufzeit bis zum 31.12.2003 als Vertragsänderung von der Gesellschafterversammlung beschlossen und in das Handelsregister eingetragen werden müssen.

#### **Konsequenz**

Das Urteil verdeutlicht einmal mehr, dass der Ergebnisabführungsvertrag die "Soll-Bruchstelle" der Or-



ganschaft darstellt. Formale Fehler können hier leicht dazu führen, dass die Organschaft verunglückt. Daher müssen bei jeder Änderung sämtliche Zustimmungs- und Eintragungserfordernisse peinlich genau eingehalten werden. Eine weitere riskante Bestimmung ist die Vertragslaufzeit. Sieht der Vertrag nur die gesetzliche Mindestlaufzeit von 5 Jahren vor, so muss unbedingt sichergestellt werden, dass der Vertrag auch im Erstjahr wirksam wird. Hierzu muss die Eintragung im Handelsregister noch in diesem Jahr erfolgen.

### 3. Darlehen an Schwestergesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung

#### **Kernproblem**

Wendet eine GmbH ihrem Gesellschafter oder einer diesem nahe stehenden Person einen Vorteil zu, der seine Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat, so liegt hierin eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA). Eine vGA kann auch bei der Gewährung eines Darlehens anzunehmen sein, wenn die Forderung nicht vollwertig ist und daher bilanziell abgeschrieben werden muss.

#### **Sachverhalt**

Eine GmbH gewährte ihrer "Schwestergesellschaft" wiederholt Darlehen. An beiden Gesellschafter waren überwiegend dieselben Gesellschafter beteiligt, von denen jedoch keiner eine Mehrheitsbeteiligung hielt. Die Darlehen wurden vereinbarungsgemäß verzinst, waren jedoch nicht besichert und konnten von der Schuldnerin später aufgrund von wirtschaftlichen Schwierigkeiten nicht bedient werden. Schließlich musste die Schuldnerin Insolvenz anmelden. Die Gläubigerin musste ihre Darlehensforderungen abschreiben. Das Finanzamt behandelte die Abschreibungen als vGA.

#### **Entscheidung**

Der BFH hat die Auffassung des Finanzamts bestätigt. Nach Ansicht der BFH-Richter hätte ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer die Darlehen in der prekären wirtschaftlichen Lage der Schuldnerin nicht ohne Gestellung von Sicherheiten gewährt. Die Darlehensgewährung sei demnach dadurch verursacht, dass die Schuldnerin eine nahe stehende Person der Gesellschafter gewesen sei. Dies gelte unabhängig davon, dass keiner der Gesellschafter als beherrschend anzusehen war. Außerdem hat der BFH entschieden, dass die vGA in dem Jahr anzusetzen ist, in dem die Teilwertabschreibung der Darlehensforderung erfolgt – selbst wenn möglicherweise schon in einem früheren (verfahrensrechtlich bestandskräftigen) Jahr eine Wertminderung vorgelegen haben sollte.

#### **Konsequenz**

Gewährt eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter oder beispielsweise einer anderen Konzerngesellschaft ein Darlehen, so muss sie sich hierbei zur Vermeidung einer vGA-Problematik wie eine Bank verhalten. Sie muss insbesondere für eine angemessene Bonität des Schuldners und eine Besicherung der Forderung sorgen. Dies dürfte gerade in Krisenzeiten häufig mit Schwierigkeiten verbunden sein.

### 4. Lohnzufluss erst bei Ausübung von handelbaren Aktienoptionen

#### **Kernproblem**

Bei börsennotierten Aktiengesellschaften ist die Ausgabe von Aktienoptionen inzwischen ein gängiger Vergütungsbaustein für Führungskräfte. Da der Vorteil aus den Optionen umso größer ist, je besser sich der Aktienkurs entwickelt, wird hierin häufig ein Anreiz für die Arbeitnehmer gesehen, sich für den Erfolg des Unternehmens einzusetzen. Unstreitig ist, dass auch dieser Vergütungsbestandteil der Lohnsteuer unterliegt. Lediglich der Zeitpunkt kann in Einzelfällen zweifelhaft sein.

#### **Sachverhalt**

Ein kaufmännischer Angestellter erhielt zu Beginn des Jahres 1997 von seinem Arbeitgeber das Recht auf den Erwerb von 7.000 Aktienoptionen. Die Optionen waren unverfallbar, frei handel- und veräußerbar. Im Mai 1999 übte der Arbeitnehmer sein Optionsrecht aus und erwarb die Aktien zu einem Kaufpreis von 17.500 DM (2,50 DM pro Stück). Zu diesem Zeitpunkt lag der Kurswert der einzelnen Aktie bei rund 900 DM, so dass der geldwerte Vorteil der Option rund 6,3 Mio. DM betrug.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hat in einem jüngst ergangenen Urteil seine bisherige Rechtsprechung bestätigt, wonach die Einräumung von Aktienoptionen regelmäßig durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist und



damit der geldwerte Vorteil aus der Option der Lohnsteuer zu unterwerfen ist. Ferner hält der BFH an der Auffassung fest, dass der lohnsteuerpflichtige Zufluss erst im Zeitpunkt der Ausübung und nicht bereits bei Gewährung der Option anzunehmen ist. Das soll auch dann gelten, wenn – wie im Streitfall – die Optionen frei handelbar sind, da der geldwerte Vorteil auch in diesem Fall erst mit Ausübung der Option in das wirtschaftliche Eigentum des Arbeitnehmers gelangt. Der Lohnzufluss war somit im Jahr 1999 anzunehmen.

#### **Konsequenz**

Der BFH stellt mit seinem Urteil klar, dass es für die lohnsteuerliche Beurteilung von Aktienoptionen unerheblich ist, ob die Optionen handelbar sind oder nicht. Für die Bewertung ist dabei jedoch nicht der Wert der Aktien am Tag der Ausübung des Optionsrechts, sondern erst bei Einbuchung der Aktien in das Depot des Arbeitnehmers maßgebend.

### 5. **Anwendbarkeit des früheren Eigenkapitalersatzrechts nach dem MoMiG**

#### **Kernproblem**

Das "alte" Eigenkapitalersatzrecht in Gestalt der so genannten Novellenregeln und Rechtsprechungsregeln findet auf "Altfälle" bei vor Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) eröffneten Insolvenzverfahren als das seinerzeit geltende Gesetzesrecht weiterhin Anwendung.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Insolvenzverwalter einer GmbH, über deren Vermögen im Juni 2000 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Er macht gegen den Beklagten, den Alleingesellschafter der GmbH, Haftungsansprüche nach dem Eigenkapitalersatzrecht (§§ 30, 31 GmbHG a. F. analog) geltend. Nach seiner Auffassung sei der GmbH Stammkapital entzogen worden und sie habe aufgrund einer Verbürgung weitere Nachteile erlitten. Die Vorinstanzen wiesen die Klage ab. Während des anhängigen Nichtzulassungsbeschwerdeverfahrens ist am 1.11.2008 das MoMiG in Kraft getreten. Das Gesetz hebt die so genannten Novellenregeln (§§ 32a, 32b GmbHG a. F.) auf, verschiebt deren Regelungsgehalt in das Insolvenzrecht und setzt die so genannten Rechtsprechungsregeln (§§ 30, 31 GmbHG a. F.) durch eine neu eingefügte "Nichtanwendungsvorschrift" (§ 30 Abs. 1 Satz 3 GmbHG n. F.) außer Kraft. Der BGH hob das Berufungsurteil auf und wies die Sache an das OLG zurück.

#### **Entscheidung**

Im Rahmen der GmbH-Gesetzesnovelle stellt sich die Frage, welches Recht in so genannten "Altfällen" anwendbar ist. Dazu bestimmt die Überleitungsnorm des Art. 103 d Satz 1 EGIInsO, dass auf Insolvenzverfahren, die vor dem Inkrafttreten des MoMiG am 1.11.2008 eröffnet worden sind, die bis dahin geltenden gesetzlichen Vorschriften weiter anzuwenden sind. Bereits nach dem Wortlaut dieser Übergangsvorschrift findet das "alte" Eigenkapitalersatzrecht vollumfänglich, d. h. sowohl in Gestalt der Novellenregeln (§§ 32a, 32b GmbHG a. F.) als auch der Rechtsprechungsregeln (§§ 30, 31 GmbHG a. F. analog) Anwendung auf Insolvenzverfahren, die vor dem Inkrafttreten des MoMiG eröffnet waren. Diese Auslegung der Überleitungsnorm entspricht auch den allgemeinen Grundsätzen, nach denen ein Schuldverhältnis nach seinen Voraussetzungen, Inhalt und Wirkungen dem Recht untersteht, das zur Zeit seiner Entstehung galt.

#### **Konsequenz**

Wenn der gesamte Entstehungstatbestand des Anspruchs eines "Altfalles" unter die Geltung der Novellen- und Rechtsprechungsregeln fällt, müssen die Feststellungen der Anspruchsvoraussetzungen entsprechend der Regeln des "alten" Eigenkapitalersatzrechts getroffen werden.