



Ihre Mandanteninformationen des Monats September

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 Oktober

Fälligkeit		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 12.10.	Aufsichtsrat- und Abzugsteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen	
Mo. 12.10.	Getränksteuer	15.10.
Mo. 12.10.	Lohn- und Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	15.10.
Mo. 12.10.	Umsatzsteuer	
	- Vorauszahlung	15.10.
	- Zusammenfassende Meldung (ZM)	
Mo. 12.10.	Vergnügungsteuer	15.10.

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. 2

1. Bewertungsabschlag bei vermögensverwaltender GmbH & Co. KG
2. Gemeinsame Nutzung des Arbeitszimmers durch Ehegatten
3. Steuerlicher Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
4. Namentlicher Eintrag von GbR-Gesellschaftern in das Grundbuch
5. Bundestag verabschiedet Erbrechtsreform
6. Steuerklassenwechsel zur Elterngelderhöhung erlaubt

Unternehmer und Freiberufler S. 6

1. Vorsteueraufteilung nach dem Umsatzschlüssel ist unverändert zulässig
2. Arbeitgeber nach Verbandsaustritt an Tarifverträge gebunden
3. Änderung der Rechtsprechung: Nachträgliche Wahl der EÜR
4. Umsatzsteuerliche Organschaft bei GmbH & Co. KG?

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer S. 9

1. Fremdwährungsverbindlichkeiten: Keine Teilwertabschreibung
2. Abzinsungsgebot für unverzinsliche Gesellschafterdarlehen
3. Einmalzahlung aus Rückdeckungsversicherung muss nicht vGA sein



Privatbereich

1. Bewertungsabschlag bei vermögensverwaltender GmbH & Co. KG

Kernfrage/Rechtslage

Die nach altem Erbschaft-/Schenkungssteuerrecht (bis 31.12.2008) gewährten Privilegien für Betriebsvermögen (= Freibetrag und Bewertungsabschlag) wurden auch für sogenannte rein vermögensverwaltende Gesellschaften gewährt. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu befinden, ob es bei diesen rein vermögensverwaltenden Gesellschaften für die Gewährung der Erbschaft-/Schenkungssteuer-Privilegien erforderlich war, dass diese in das Handelsregister eingetragen waren.

Entscheidung

Der Kläger war Betreuer des Erblassers. Im April 2003 hatte der Kläger als Betreuer des Erblassers eine rein vermögensverwaltende GmbH & Co. KG gegründet, deren einziger Gesellschafter der Erblasser war. Im Anschluss wurde das Vermögen des Erblassers in die GmbH & Co. KG eingebracht. Nachdem die vormundschaftsgerichtlichen Genehmigungen erteilt waren, wurde die GmbH & Co. KG im September 2003 ins Handelsregister eingetragen. Im Juli 2003 war der Erblasser verstorben und der Kläger Alleinerbe geworden. Das Finanzamt setzte die Erbschaftsteuer fest und lehnte die Gewährung der Betriebsvermögensprivilegien ab, weil bei Eintritt des Erbfalls kein begünstigtes Betriebsvermögen vorgelegen habe. Die hiergegen gerichtete Klage blieb in allen Instanzen erfolglos, da die Voraussetzungen der Betriebsvermögensprivilegierung (nach altem Recht) nicht erfüllt waren. Der Kläger hatte keinen Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des Einkommensteuerrechts erworben. Wegen der rein vermögensverwaltenden Tätigkeit ist es nämlich vor dem Hintergrund des § 105 Abs. 2 HGB erforderlich, dass die GmbH & Co. KG in das Handelsregister eingetragen ist. Erst dann entsteht die GmbH & Co. KG und damit die gewerblich geprägte Personengesellschaft.

Konsequenz

Eine in Gründung befindliche GmbH Co. KG, an der eine natürliche Person beteiligt ist, die kein Handelsgewerbe betreibt, kann vor ihrer Eintragung in das Handelsregister nicht als gewerblich geprägte Personengesellschaft beurteilt werden. Insofern kann sie erbschaft- und schenkungssteuerlich nicht die Steuervergünstigungen für Betriebsvermögen in Anspruch nehmen. Für das neue Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht (ab 1.1.2009) ist die Entscheidung nicht mehr maßgeblich, da die rein vermögensverwaltende Gesellschaft ohnehin nicht mehr privilegiert ist.

2. Gemeinsame Nutzung des Arbeitszimmers durch Ehegatten

Kernproblem

Nutzen Miteigentümer-Ehegatten ein Arbeitszimmer im gemeinschaftlichen Gebäude gemeinsam zur Erzielung von Einkünften, kann jeder anteilig die seinem Anteil entsprechenden Kosten in Anspruch nehmen. Nutzt ein Miteigentümer ein Arbeitszimmer zur Einkünfterzielung alleine, dann ist davon auszugehen, dass er Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufgewendet hat, um diesen Raum insgesamt zu nutzen. Deshalb ist im Fall der alleinigen Nutzung des Arbeitszimmers der Aufwand bei dem einkunftserzielenden Ehegatten zu berücksichtigen; die auf den Miteigentumsanteil des jeweils anderen Ehegatten entfallenden Herstellungskosten sind wie ein materielles Wirtschaftsgut zu behandeln und können wie die Herstellungskosten eines Gebäudes in der Form von AfA geltend gemacht werden. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass das Gebäude im Übrigen vom Steuerpflichtigen und seinem Ehegatten gemeinsam bewohnt wird.

Sachverhalt

Ein Ehepaar wollte sich die o. g. Rechtsprechung zunutze machen. Bis zum Jahr 2006 hatte der Ehemann als angestellter Außendienstmitarbeiter das von ihm allein genutzte Arbeitszimmer steuerlich geltend gemacht. Als Nachweis, dass ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehe, diente eine Arbeitgeberbescheinigung, die zuletzt aus Dezember 2006 datierte. So kam er in den Genuss des eingeschränkten Abzugs von 1.250 EUR. Damit wäre es ab dem Jahr 2007 wegen der Gesetzesänderung zu Ende gewesen. Aber zum Glück hatte die bereits seit Jahren als kaufmännische Angestellte tätige Ehefrau Anfang 2007 ihre Tätigkeit komplett in das häusliche Arbeitszimmer verlegt, wie auch deren Ar-



beitgeber bescheinigen konnte. Der Ehemann dagegen benötigte das Arbeitszimmer nicht mehr, denn mit seinem Laptop konnten die administrativen Arbeiten auch in Küche, Wohnzimmer und Schlafzimmer erledigt werden. An so viele Zufälle wollte das Finanzamt nicht glauben und berücksichtigte nur die Hälfte der Kosten.

Entscheidung des FG

Auch das Finanzgericht hat dem Vortrag keinen Glauben geschenkt, sondern als unwahre Schutzbehauptung titulierte. So könne aus der noch kurz vor Beginn des Streitjahrs gefertigten Arbeitgeberbescheinigung des Ehemanns dessen umfangreiche häusliche Tätigkeit nachvollzogen werden. Nach dem jetzigen Sachvortrag der Ehefrau müsse höchstens die alleinige Nutzung durch den Ehemann in Vorjahren angezweifelt werden. Die im Schätzungswege angenommene Nutzung von jeweils 50 % im Streitjahr sei gerechtfertigt; die des Ehemanns damit steuerlich nicht abzugsfähig.

Konsequenz

Der Fall bringt zum Vorschein, dass der Abzug für das Arbeitszimmer hoch problematisch ist. Zum einen verbleibt die Hoffnung auf das Bundesverfassungsgericht, es möge die Neuregelung wegen des Verstoßes gegen das Nettoprinzip verwerfen. Zum anderen sollte geprüft werden, ob ein Lagerraum (ein Schreibtisch spricht dagegen) oder eine Betriebsstätte mit intensivem Publikumsverkehr vorliegt.

3. Steuerlicher Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Kernaussage

Das Bundesverfassungsgericht hatte 1998 den Haushaltsfreibetrag für Alleinstehende (§ 37 Abs. 7 EStG) in Höhe von 5.616 DM als unvereinbar mit Art. 6 des Grundgesetzes erklärt, soweit die Bestimmung die in ehelicher Gemeinschaft lebenden, unbeschränkt steuerpflichtigen Eltern von der Gewährung ausschloss. Nach Aufhebung der Vorschrift räumt der Gesetzgeber Alleinerziehenden in § 24b EStG einen steuerlichen Entlastungsbetrag von 1.308 EUR ein. In der Sache wurden 2 Verfassungsbeschwerden erhoben.

Sachverhalt

Der eine Beschwerdeführer machte geltend, ihm stünde für den Veranlagungszeitraum 2003 ein Freibetrag in Höhe von 2.871 EUR (= 5.616 DM) zu, weil der Gesetzgeber die Vorgaben des bundesverfassungsgerichtlichen Beschlusses aus 1998 nicht beachtet habe. Der andere Beschwerdeführer wurde 2004 mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Er beantragte die Eintragung eines Freibetrags gemäß § 24b EStG in Höhe von 1.308 EUR wegen seiner zwei im ehelichen Haushalt lebenden Kinder auf seiner Lohnsteuerkarte. Weil er verheiratet war, lehnte das Finanzamt den Antrag ab. Beide Verfassungsbeschwerden blieben erfolglos, weil eine Grundrechtsverletzung nicht vorlag.

Entscheidung

Die Vorschrift des § 24b EStG verstößt nicht gegen Artikel 6 GG. Dieser verbietet es zwar, Ehe und Familie gegenüber anderen Lebens- und Erziehungsgemeinschaften schlechter zu stellen, und untersagt eine Benachteiligung von Ehegatten gegenüber Ledigen und von ehelichen gegenüber anderen Erziehungsgemeinschaften. Eine Benachteiligung liegt vor, wenn der Ehepartner oder Eltern wegen ihrer Ehe oder Familie und deren Gestaltung von Steuerentlastungen ausgeschlossen werden. Durch die Gewährung des Entlastungsbetrags liegt ein solcher Ausschluss indes nicht vor. Ausgeschlossen werden vielmehr grundsätzlich alle Erziehungsgemeinschaften mit zwei Erwachsenen in einem gemeinsamen Haushalt. Die steuerliche Entlastung wird echten Alleinerziehenden vorbehalten, die den Haushalt ohne Unterstützung zu betreuen haben. § 24b EStG unterscheidet sich damit grundlegend von § 37 Abs. 7 EStG a. F. Auch liegt keine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes nach Artikel 3 GG vor, weil das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht verletzt ist.

Konsequenz

Der steuerliche Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG) verletzt Verheiratete nicht in ihren Grundrechten, weil die Vorschrift grundsätzlich alle Erziehungsgemeinschaften mit zwei Erwachsenen in einem gemeinsamen Haushalt von der Begünstigung ausschließt.



4. Namentlicher Eintrag von GbR-Gesellschaftern in das Grundbuch

Änderung des BGB – Neuer § 899a BGB

Der Deutsche Bundestag hat am 18.6.2009 beschlossen, einen neuen § 899a BGB zu schaffen. Die Vorschrift lautet: "Ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts im Grundbuch eingetragen, so wird in Ansehung des eingetragenen Rechts auch vermutet, dass diejenigen Personen Gesellschafter sind, die nach § 47 Abs. 2 Satz 2 GBO ins Grundbuch eingetragen sind, und dass darüber hinaus keine weiteren Gesellschafter vorhanden sind. Die §§ 892 - 899 gelten bezüglich der Eintragung der Gesellschafter entsprechend."

Alte Rechtslage

Im Jahr 2001 hatte der Bundesgerichtshof bereits die Rechtsfähigkeit der GbR anerkannt. Anfang Dezember 2008 entschied der BGH weiter, dass eine GbR auch allein unter ihrem Namen im Grundbuch eingetragen werden kann. Die bis dahin zwingende Eintragung der Gesellschafter entfiel. Hierauf hat der Gesetzgeber reagiert. Künftig müssen nach der grundbuchrechtlichen Vorschrift des § 47 GBO auch wieder die Gesellschafter namentlich ins Grundbuch eingetragen werden.

Neue Rechtslage

§ 899a BGB ist die materiellrechtliche Ergänzung der grundbuchrechtlichen Neuregelung. Die Bestimmung begründet sowohl eine positive als auch eine negative Vermutung. Positiv wird vermutet, dass diejenigen Personen Gesellschafter sind, die als solche im Grundbuch eingetragen sind. Negativ wird vermutet, dass die GbR keine weiteren Gesellschafter hat. Kombiniert führt dies zu der Vermutung, dass die GbR ordnungsgemäß vertreten ist, wenn diejenigen Personen in ihrem Namen handeln, die als ihre Gesellschafter im Grundbuch stehen. Weiter wird vermutet, dass die GbR tatsächlich noch existiert, auch wenn diese in Wahrheit, z. B. durch Anwachsung, liquidationslos erloschen und kein Gesellschafter mehr vorhanden ist.

Konsequenz

In Verbindung mit § 892 BGB führt die neue Vorschrift dazu, dass gegenüber einem gutgläubigen Erwerber nur diejenigen Personen als Gesellschafter gelten, die als solche im Grundbuch verlautbart sind. Gewährleistet wird also ein gutgläubiger Erwerb von einem nicht ordnungsgemäß vertretenen oder gar nicht (mehr) existenten Rechtsträger.

5. Bundestag verabschiedet Erbrechtsreform

Hintergrund

Am 2.7.2009 hat der Bundestag vor dem Hintergrund sich wandelnder gesellschaftlicher Wertvorstellungen eine Reform des Erbrechts beschlossen. Besonderes Augenmerk legt der Gesetzgeber dabei auf das Pflichtteilsrecht, die bessere Honorierung von Pflegeleistungen und das Verjährungsrecht. Zu den Kernregelungen der Reform im Einzelnen:

Inhalt der Reform

Modernisierung der Pflichtteilsentziehungsgründe: Zur Stärkung der Testierfreiheit des Erblassers werden die bisher für die einzelnen Pflichtteilsberechtigten uneinheitlich geregelten Pflichtteilsentziehungsgründe vereinheitlicht. Gleichzeitig wird die Schwelle der Schwere der Straftaten, die zur Pflichtteilsentziehung berechtigen, herabgesetzt und der geschützte Personenkreis erweitert. Bisher war eine Pflichtteilsentziehung in der Regel nur möglich, wenn eine schwere Straftat gegen das Leben des Erblassers vorlag. Erweiterung der Stundungsgründe: Besteht das Vermögen des Erblassers im Wesentlichen aus einem Eigenheim oder einem Unternehmen, soll es zukünftig einfacher möglich sein, den Pflichtteilsanspruch zu stunden, um nicht diese Kernwerte verwerten zu müssen, um den Pflichtteil leisten zu können. Verkürzung der Verjährung: Bislang verjähren erbrechtliche Ansprüche in 30 Jahren, soweit nicht ausdrücklich etwas anderes geregelt ist. Dabei versteht die Rechtsprechung als erbrechtlichen Anspruch alle Ansprüche, die dem Erbrecht des BGB entstammen. Zukünftig wird die Verjährung dieser erbrechtlichen Ansprüche entsprechend der Regelverjährung des Schuldrechts drei Jahre betragen, es sei denn, es ist ausdrücklich eine längere Verjährung angeordnet. Von der Änderung der Verjährungsregelungen sind auch die familienrechtlichen Ansprüche betroffen. Gleitende Ausschlussfrist bei Pflichtteilsergänzung: Bisher sind bei den sogenannten Pflichtteilsergänzungsansprüchen alle Schenkungen des Erblassers an Dritte innerhalb der letzten zehn Jahre vor dem Todestag zu berücksichtigen, die dann den



Pflichtteilergänzungsanspruch auslösen. Zukünftig werden Schenkungen über den Zehnjahreszeitraum hinweg "abgeschrieben". Das heißt, dass je Jahr, das seit der Schenkung vergangen ist, ein Zehntel des Schenkungsbetrags sich nicht erhöhend auswirkt. Bessere Honorierung von Pflegeleistungen: Bislang musste ein Abkömmling, der bei der Nachlassverteilung für von ihm erbrachte Pflegeleistungen besonders honoriert werden sollte, auf berufliches Einkommen verzichten. Dies wird zukünftig nicht mehr notwendig sein. Allerdings werden gesetzlich weiterhin nur Abkömmlinge privilegiert.

Erste Anmerkungen

Über die Ausgestaltung der Reform kann man unterschiedlicher Auffassung sein. Insbesondere bei der Honorierung von Pflegeleistungen ist der Gesetzgeber hinter den Erwartungen zurückgeblieben. Insbesondere pflegende Schwiegerkinder sind unberücksichtigt geblieben. Die "Abschreibung" von Schenkungen dürfte aber erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten bieten. Allerdings gilt weiterhin, dass bei Schenkungen an den Ehegatten die Zehnjahresfrist nicht vor Auflösung der Ehe beginnt.

6. Steuerklassenwechsel zur Elterngelderhöhung erlaubt

Kernaussage

Der während einer Schwangerschaft veranlasste Wechsel der Lohnsteuerklasse ist bei der Bemessung des Elterngeldes zu berücksichtigen. Elterngeld wird grundsätzlich nach dem durchschnittlichen monatlichen Erwerbseinkommen des Berechtigten in den letzten zwölf Monaten vor dem Monat der Geburt des Kindes berechnet. Dabei sind die auf dieses Einkommen entfallenden Steuern abzuziehen. Das Elterngeld beträgt 67 % des so ermittelten Einkommens.

Sachverhalt

In dem einen Fall war die Steuerklasse der verheirateten Klägerin während ihrer Schwangerschaft von IV auf III, in dem anderen Fall von V auf III geändert worden. Dies führte zu geringeren monatlichen Steuerabzügen vom Arbeitsentgelt der Klägerinnen. Gleichzeitig stiegen allerdings die von ihren Ehegatten (jetzt nach Steuerklasse V) entrichteten Einkommensteuerbeträge so stark an, dass sich auch die monatlichen Steuerzahlungen der Eheleute insgesamt deutlich erhöhten. Dieser Effekt wurde bei der späteren Steuerfestsetzung wieder ausgeglichen. Das beklagte Bundesland warf den Klägerinnen Missbrauch vor.

Entscheidung

Entgegen der Ansicht des beklagten Freistaates ist das Verhalten der Klägerinnen nicht als rechtsethisch verwerflich und damit als rechtsmissbräuchlich anzusehen. Der Steuerklassenwechsel war nach dem Einkommensteuergesetz erlaubt. Seine Berücksichtigung ist durch Vorschriften des Bundeselterngeld- und Erziehungszeitengesetzes (BEEG) weder ausgeschlossen noch in sonstiger Weise beschränkt. Nach dem erkennbaren gesetzlichen Schutzzweck lässt sich ein Missbrauchsvorwurf nicht hinreichend begründen. Die Möglichkeit eines derartigen Steuerklassenwechsels ist im Gesetzgebungsverfahren erörtert worden, ohne dass dabei von Rechtsmissbrauch die Rede war. Trotz der inzwischen in mehreren Bundesländern anhängigen Rechtsstreitverfahren, die erstinstanzlich teilweise zulasten der Verwaltung ausgegangen sind, ist auch im Rahmen des Ersten Gesetzes zur Änderung des BEEG auf eine begrenzende Regelung verzichtet worden.

Konsequenz

Der Wechsel der Steuerklasse vor der Geburt eines Kindes, um damit das Nettoeinkommen für mehr Kindergeld zu erhöhen, ist eine legale steuerrechtliche Gestaltungsmöglichkeit. Es kommt allerdings keine rückwirkende Änderung der Steuerklasse in Betracht, sodass sich ein Paar frühzeitig um eine Änderung der Lohnsteuerkarte bemühen muss.



Unternehmer und Freiberufler

1. Vorsteueraufteilung nach dem Umsatzschlüssel ist unverändert zulässig

Einführung

Werden Grundstücke sowohl für Zwecke genutzt, die den Vorsteuerabzug zulassen, als auch für solche, die diesen ausschließen, so müssen hierauf entfallende Vorsteuerbeträge aufgeteilt werden.

Rechtslage

Bis zum 31.12.2003 konnte die Vorsteuer nach dem Umsatzschlüssel aufgeteilt werden. Dieser bezeichnet das Verhältnis der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze zum Gesamtumsatz. Der Umsatzschlüssel war regelmäßig günstiger als die von der Finanzverwaltung favorisierte Aufteilung nach Flächen. Mit Wirkung vom 1.1.2004 wurde das UStG auf Betreiben der Finanzverwaltung dahin gehend geändert, dass die Anwendung des Umsatzschlüssels faktisch nicht mehr möglich ist. Umstritten ist, ob diese Regelung den Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie entspricht, die den Umsatzschlüssel als Regellaßstab zur Aufteilung der Vorsteuer vorsieht.

Neues Urteil

Das FG Niedersachsen sieht in der Neuregelung einen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht. Es läßt daher die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel auch nach dem 31.12.2003 zu. Die Revision beim BFH wurde zugelassen.

Konsequenz

Unternehmer, die die Herstellung von gemischt genutzten Objekten planen, müssen Folgendes beachten: Nach der Rechtsprechung des BFH und nun auch nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die Vorsteuer bei der Herstellung von gemischt genutzten Gebäuden nach einem einheitlichen Maßstab aufzuteilen. Eine vorherige direkte Zuordnung der Vorsteuerbeträge zu einzelnen Nutzungen scheidet damit aus. Der Wahl des Aufteilungsmaßstabs kommt daher eine bedeutendere Rolle als bisher zu, da nun das gesamte Vorsteuervolumen hiervon betroffen ist. Ferner ist der einmal gewählte Maßstab auch für die Folgejahre bindend. Wer sich daher zunächst für die Aufteilung nach Flächen entscheidet, um Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung zu entgehen, kann von einer günstigen Entscheidung des BFH voraussichtlich nicht mehr profitieren. Die Entscheidung über den Aufteilungsmaßstab hat daher auch für die Zukunft erhebliche Bedeutung. Unternehmer müssen sich daher vor einer Investition in gemischt genutzte Immobilien eingehend mit den hieraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen auseinandersetzen. Eine Optimierung dürfte angesichts der Komplexität der zu beachtenden Regelungen ohne steuerlichen Rat kaum möglich sein.

2. Arbeitgeber nach Verbandsaustritt an Tarifverträge gebunden

Kernfrage/Rechtslage

Tarifbindung tritt, soweit ein Tarifvertrag nicht bereits für allgemeingültig erklärt worden ist, ein, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer jeweils Mitglieder einer Tarifvertragspartei, also Arbeitgeberverband bzw. Gewerkschaft, sind. Problematisch ist regelmäßig, was geschieht, wenn der Arbeitgeber während der Laufzeit der Tarifbindung aus dem Arbeitgeberverband ausscheidet und damit die Tarifbindung dem Grunde nach aufgehoben ist. In diesem Fall gelten die Grundsätze der Nachbindung, über deren Umfang und Reichweite das Bundesarbeitsgericht nunmehr zu entscheiden hatte.

Entscheidung

Für das Arbeitsverhältnis des Klägers galt kraft beiderseitiger Tarifgebundenheit ein Tarifvertrag. Der Beklagte trat im September 2004 aus dem tarifvertragsschließenden Arbeitgeberverband aus. Im Februar 2005 vereinbarte er mit dem Kläger abweichend vom Tarifvertrag die Anhebung der regelmäßigen Arbeitszeit ohne Entgeltausgleich. Im Juli 2005 wurde der Tarifvertrag neu abgeschlossen. Der Kläger machte, nachdem bei der Beklagten ein Haustarifvertrag abgeschlossen worden war, geltend, die Vereinbarung der vom Tarifvertrag abweichenden Arbeitszeitabrede sei unzulässig gewesen. Das Bundesarbeitsgericht gab dem Kläger Recht. Es sieht einen Arbeitgeber nach seinem Verbandsaustritt an die vom Arbeitgeberverband geschlossenen Tarifverträge kraft Nachbindung bis zu deren Ende unmittelbar und zwingend gebunden. Anschließend wirken sie nach, bis sie durch eine andere Abmachung ersetzt werden. Dabei könne eine arbeitsvertragliche Vereinbarung, die untertarifliche Abreden enthält und bereits



im Stadium der Nachbindung gelten soll, grundsätzlich keine andere Abmachung sein, die die Nachbindung beende. Erst der Haustarifvertrag könne die Nachbindung aufheben.

Konsequenz

Die Entscheidung hat weitreichende Folgen, weil das Bundesarbeitsgericht die Grundsätze der Nachbindung umfassend und zeitlich kaum begrenzt versteht. Das Urteil kann ggfls. sogar so verstanden werden, dass erst eine neue kollektivrechtliche Vereinbarung die Nachbindung durchbrechen kann. Bei einer nur einzelvertraglichen Abrede besteht jedenfalls Gefahr.

3. **Änderung der Rechtsprechung: Nachträgliche Wahl der EÜR**

Kernproblem

Unternehmer, die nicht nach den Vorschriften des Handelsrechts buchführungspflichtig sind und deren Betriebe auch bestimmte steuerliche Grenzwerte (z. B. in Bezug auf den Umsatz) nicht überschreiten, können ihren Gewinn entweder aufgrund freiwillig geführter Bücher und Bilanzen oder aber vereinfacht durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (sog. Einnahmen-Überschussrechnung) ermitteln. Bisher gingen Rechtsprechung und Finanzverwaltung davon aus, dass die Entscheidung zugunsten der Gewinnermittlung durch Bilanzierung bereits gefallen sei, wenn der Unternehmer zu Beginn des Jahres eine Eröffnungsbilanz aufstelle und eine laufende Buchführung einrichte. Zudem könne die Wahl zur Einnahmen-Überschussrechnung grds. nur zu Beginn des entsprechenden Wirtschaftsjahrs ausgeübt werden. Hiervon ist der BFH jetzt abgewichen.

Sachverhalt

Eine GbR hatte ein zunächst drei Jahre lang vermietetes Grundstück an die vorherige Mieterin veräußert. Bis dahin wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Das Finanzamt beurteilte die Tätigkeit später nach einer Betriebsprüfung als gewerblichen Grundstückshandel und wollte den Gewinn durch Bilanzierung ermitteln. Zur Begründung führte es aus, das Wahlrecht zugunsten der Einnahmen-Überschussrechnung könne nur zu Beginn des Gewinnermittlungszeitraums ausgeübt werden. Zudem setze die Wahl das Bewusstsein des Steuerpflichtigen voraus, Gewinneinkünfte zu erzielen. Das FG bestätigte dies und befand sich damit auch in guter Gesellschaft mit der bisherigen Rechtsprechung des BFH.

Entscheidung

Der BFH änderte seine Rechtsprechung und entschied, dass beide Gewinnermittlungsarten gleichwertig seien und die Wahl der Einnahmen-Überschussrechnung noch nachträglich erfolgen könne. Formal werde das Wahlrecht lediglich durch Bestandskraft des Bescheids begrenzt, was nicht bedeute, dass die Wahl so lange getroffen werden kann, wie sich ihr Ergebnis steuerlich auswirke. In materiell-rechtlicher Hinsicht beschränke das Gesetz die Wahl der Überschussrechnung, nachdem ein Abschluss erstellt sei. Anders herum scheide die Wahl der Gewinnermittlung durch Bilanzierung aus, wenn nicht zeitnah zu Beginn des Gewinnermittlungszeitraums eine Eröffnungsbilanz aufgestellt und eine kaufmännische Buchführung eingerichtet werde. Die Wahl kann außerdem durch die Bindung an eine für ein vorangegangenes Wirtschaftsjahr bereits getroffene Wahl ausgeschlossen sein (z. B. bei Wechsel in einem Vorjahr und Verteilung des Übergangsgewinns).

Konsequenz

Die neue Rechtsprechung lässt gerade in so typischen Fällen wie dem späteren Vorwurf eines gewerblichen Grundstückshandels in der Abwehrberatung nicht unerhebliche Möglichkeiten zu, um Liquiditätsvorteile durch vorzeitige Berücksichtigung des angeschafften Umlaufvermögens zu schaffen.

4. **Umsatzsteuerliche Organschaft bei GmbH & Co. KG?**

Einführung

Eine Kapitalgesellschaft, die finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist, verliert seine umsatzsteuerliche Selbstständigkeit. Es liegt dann eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Der Unternehmer (Organträger), in dessen Unternehmen die Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) eingegliedert ist, übernimmt alle umsatzsteuerlichen Rechte und Pflichten der Organgesellschaft. Umsätze zwischen Organträger und -gesellschaft werden als Innenumsätze nicht besteuert.



Fall

Die Klägerin, eine KG, vermietete an eine GmbH ein Grundstück, das die GmbH zum Betrieb von Alten- und Pflegeheimen nutzte. Ferner stellte die KG der GmbH Personal und Inventar entgeltlich zur Verfügung. Die GmbH war wiederum Komplementärin der KG, ohne Beteiligung am Vermögen oder am Ergebnis der KG. Die Kommanditisten der Klägerin waren zu gleichen Teilen Gesellschafter der GmbH. Geschäftsführer der GmbH war einer der Kommanditisten. Die GmbH erhielt von der KG die Kosten der Geschäftsführung erstattet sowie eine Haftungsvergütung. Die Klägerin vertrat die Auffassung, dass eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen beiden Unternehmen vorliege. Das Finanzamt hingegen unterwarf die Umsätze der KG an die GmbH der Umsatzsteuer. Die entstehende Umsatzsteuer erhöhte die Kosten der GmbH, der aufgrund ihrer steuerfreien Pflegeumsätze kein Vorsteuerabzug zustand.

Urteil

Nach Ansicht des niedersächsischen Finanzgerichts liegt in diesem Fall eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Die finanzielle Eingliederung resultiert aus dem Umstand, dass in beiden Gesellschaften dieselben Gesellschafter über die Mehrheit der Anteile verfügen. Die Stellung der GmbH als Komplementärin steht dem nicht entgegen, da die GmbH neben dieser Funktion hauptsächlich als Betriebsgesellschaft für die Heime tätig war. Organisatorisch ist die GmbH eingegliedert, da die KG ihren Willen durchsetzen kann. Die Auffassung der Finanzverwaltung, dass dies grundsätzlich nicht möglich ist, da die GmbH gerade die Geschäfte der KG führt, hält das FG für praxisfremd. Die wirtschaftliche Eingliederung ergibt sich aus der Verpachtung der Betriebsgrundstücke.

Konsequenz

Das Urteil des FG steht im Widerspruch zur Auffassung der Finanzverwaltung. Für die betroffene GmbH bietet das Urteil den Vorteil, dass sie Vorleistungen der KG ohne Umsatzsteuer erhalten kann. In ähnlichen Fällen sollten die Veranlagungen daher unter Berufung auf das nunmehr beim BFH anhängige Verfahren offen gehalten werden.



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Fremdwährungsverbindlichkeiten: Keine Teilwertabschreibung

Einführung

Verbindlichkeiten sind grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten. Jedoch kann bei voraussichtlich dauernder Wertminderung der "höhere" Teilwert angesetzt werden.

Entscheidung

Eine GbR hatte in 1999 ein in 1996 in japanischen Yen (JPY) aufgenommenes Darlehen mit dem zum Bilanzstichtag aufgrund von Wechselkursänderungen höheren Teilwert angesetzt. Die Betriebsprüfung lehnte die Teilwertabschreibung als nicht zulässig ab, da die Werterhöhung nicht von Dauer sei. Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Fremdwährungsverbindlichkeiten sind grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten, der sich aus dem Kurs im Zeitpunkt der Darlehensaufnahme ergibt. Der Teilwert kann angesetzt werden, wenn er aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertveränderung höher ist als der ursprüngliche Rückzahlungsbetrag. Kurserhöhungen der Währung verändern den Rückzahlungsbetrag und damit den Teilwert. Ob bei Fremdwährungsverbindlichkeiten eine Veränderung des Währungskurses zum Bilanzstichtag eine voraussichtlich dauerhafte Teilwerterhöhung ist, hängt maßgeblich von der Laufzeit der Verbindlichkeit ab. Bei Fremdwährungsverbindlichkeiten, die – wie im Streitfall – eine Restlaufzeit von ca. 10 Jahren haben, ist davon auszugehen, dass sich Währungsschwankungen grundsätzlich ausgleichen.

Konsequenz

Bei längerfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten begründet ein Kursanstieg grundsätzlich keine voraussichtlich dauernde Teilwerterhöhung.

2. Abzinsungsgebot für unverzinsliche Gesellschafterdarlehen

Einführung

Verbindlichkeiten, deren Laufzeit am Bilanzstichtag mehr als 12 Monate beträgt und die unverzinslich sind, sind mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Die Abzinsung bewirkt, dass eine unentgeltliche Leistung des Darlehensgebers im Jahr der Abzinsung zu steuerpflichtigen Einkünften des Darlehensnehmers führt.

Entscheidung

Die Betriebsprüfung bei einer GmbH hat für das Jahr 2006 zwei unverzinsliche Darlehen (eins vom Gesellschafter sowie eins von seiner Ehefrau) abgezinst. Hiergegen hat die GmbH Einspruch eingelegt und beim Gericht vorläufigen Rechtsschutz ersucht. Zur Begründung führte die GmbH aus, dass das Abzinsungsgebot im Fall unverzinslicher Gesellschafterdarlehen mit dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht zu vereinbaren sei und mit dem Art. 3 Abs.1 GG sowie dem Gebot der Verhältnismäßigkeit der Besteuerung in Konflikt gerate. Aus den genannten Gründen sei das Abzinsungsgebot teleologisch dahin zu reduzieren, dass die Vorschrift auf Darlehen von Gesellschaftern sowie von nahe stehenden Personen nicht anzuwenden sei. Das FG hat den Antrag als unbegründet abgelehnt. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Vorschrift bestehen nicht. Gründe für eine teleologische Reduktion greifen nicht. Die vom Gesetzgeber gewollte Konsequenz ist, dass generell alle längerfristigen unverzinslichen Verbindlichkeiten dem Abzinsungsgebot unterliegen. Das schließt es aus, hinsichtlich einer Fallgruppe eine Ausnahme vorzunehmen.

Konsequenz

Laut Auffassung des FG ist die Abzinsung, ohne Ausnahme, auf alle längerfristigen Darlehen vorzunehmen. Das zu dieser Frage beim BFH anhängige Revisionsverfahren bleibt abzuwarten.

3. Einmalzahlung aus Rückdeckungsversicherung muss nicht vGA sein

Kernproblem

Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH bewegt sich steuerlich im Spannungsfeld zwischen Dienst- und Gesellschaftsverhältnis. Dementsprechend können Vergütungen, die er von "seiner" GmbH erhält, steuerlich als Gehaltszahlungen oder als (verdeckte) Gewinnausschüttungen zu behandeln sein.



Die Abgrenzung zwischen diesen beiden Kategorien gelingt auch der Rechtsprechung nicht immer ganz trennscharf.

Sachverhalt

Eine GmbH hatte ihrem Alleingesellschafter-Geschäftsführer eine Pensionszusage auf das 65. Lebensjahr erteilt. Zur Finanzierung dieser Zusage schloss die GmbH eine Rückdeckungsversicherung ab. Mit Erreichen des 65. Lebensjahrs wurde die Versicherungssumme vertragsgemäß ausgezahlt, allerdings nicht an die GmbH, sondern unmittelbar an den Geschäftsführer. Dieser Sachverhalt fiel im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung auf. Der Prüfer behandelte die Zahlung als Arbeitslohn. Der Geschäftsführer war hingegen der Auffassung, es handle sich um eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA). Die Klage vor dem Finanzgericht war allerdings erfolglos.

Entscheidung

Auch die Nichtzulassungsbeschwerde des Geschäftsführers führte nicht zum Erfolg. Das Finanzgericht hatte den Sachverhalt aufgrund der Auszahlungsmodalitäten, der Verbuchung und des Verständnisses der beteiligten Personen dem Dienstverhältnis zugeordnet und daher als Arbeitslohn qualifiziert. Die BFH-Richter sahen keinen Anlass, diese Würdigung durch das Gericht in Zweifel zu ziehen und die Revision gegen das Urteil zuzulassen.

Konsequenz

Das Urteil darf getrost als Überraschung bezeichnet werden, da die Umstände des konkreten Falls – Zahlung ohne vorherige Vereinbarung, fehlende Trennung zwischen der Vermögenssphäre von GmbH und Gesellschafter – von der Rechtsprechung als typische Merkmale für eine vGA angesehen werden. Bei der Frage nach der Qualifikation derartiger Zahlungen sind die Interessen von GmbH und Gesellschafter im Regelfall unterschiedlich: Während für die GmbH der steuerlich abzugsfähige Lohnaufwand günstiger ist, führt beim Gesellschafter die vGA aufgrund der Abgeltungsteuer regelmäßig zu einer geringeren Belastung.