

## THEMENÜBERSICHT

### Gesellschafts- und Zivilrecht

- Kurzarbeit – Verlängerung der Bezugsdauer von Kurzarbeitergeld von 18 auf 24 Monate 2
- Kein Verfall von Urlaubsansprüchen bei Krankheit 2
- Haftungsprivilegierung des Geschäftsführers im Rahmen von Entscheidungen zur Umschuldung 3
- Due Diligence vor Anteilsabtretung nur durch einstimmigen Gesellschafterbeschluss 3

### Europarecht

- Grenzüberschreitender Spendenabzug innerhalb der EU 4

### Steuerrecht

- Keine Organschaft bei einer am hypothetischen Bilanzgewinn der Organgesellschaft bemessenen Ausgleichszahlung 5
- Steuerpflicht von Beteiligungsveräußerungen durch Holding- und Beteiligungsunternehmen 6
- BilMoG: Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz 7
- Rechnungsanforderungen – Angabe der Geräte-Identifikationsnummer 8
- Einheitlichkeit der Leistung bei Vermietungsumsätzen 8
- Neue Rechtsprechung zur sog. Ein-Prozent-Regelung 9
- Keine pauschal besteuerte Betriebsveranstaltung bei geschlossenem Teilnehmerkreis 10
- Nießbrauchsvorbehalt bei Übertragung von Mitunternehmeranteilen 10
- Wegfall der erbschaftsteuerlichen Begünstigung beim Übergang von Betriebsvermögen 11
- Bürgerentlastungsgesetz verabschiedet 12
- Wertminderung bei börsennotierten Aktien im Anlagevermögen 13
- Kurzdarstellung des BMF-Schreibens vom 20.1.2009 zur steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge und betrieblichen Altersversorgung 13
- Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit 14
- Grundstücksveräußerung und Grundstücksbebauung als einheitliche Leistung 15
- Kurz notiert 15

## Kurzarbeit – Verlängerung der Bezugsdauer von Kurzarbeitergeld von 18 auf 24 Monate

- Kurzarbeit kann in der derzeitigen wirtschaftlichen Situation für Unternehmen und deren Arbeitnehmer ein wirkungsvolles Instrument zur Senkung von Personalkosten sein und eine Alternative zum Arbeitsplatzabbau darstellen. Die damit verbundenen Vergütungsnachteile der Mitarbeiter werden durch das staatliche Kurzarbeitergeld zumindest zum Teil abgedeckt.

Die Bundesregierung hat sich am 29.4.2009 mit Arbeitgeber- und Gewerkschaftsvertretern auf zusätzliche stabilisierende Maßnahmen für den Arbeitsmarkt verständigt. Dazu zählt insbesondere die **Verlängerung** der maximalen Bezugsdauer für das staatliche Kurzarbeitergeld von 18 auf 24 Monate (sog. Kurzarbeitergeld Plus). Ein diesbezüglicher Beschluss der Bundesregierung datiert vom 20.5.2009. Zugleich sollen die Arbeitgeber von den auf das Kurzarbeitergeld zu zahlenden Beiträgen zur Sozialversicherung entlastet werden. Die Sozialversicherungsbeiträge ab dem 7. Monat der Kurzarbeit werden vollständig von den Arbeitsagenturen erstattet. Die entsprechenden Änderungen im Sozialgesetzbuch IV gelten ab 1.7.2009 und sind bis zum 31.12.2010 befristet.

☎ **Stephanie v. Seyfried, Tel. 089 368 49-220**

## Kein Verfall von Urlaubsansprüchen bei Krankheit

- Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat mit Urteil vom 20.1.2009 in den beiden verbundenen Rechtssachen „Schultz - Hoff“ (C - 350/06) und „Stringer u.a.“ (C - 520/06) entschieden, dass ein Arbeitnehmer seinen Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub nicht verliert, wenn er ihn wegen Krankheit im Urlaubsjahr bzw. im Übertragungszeitraum nicht nehmen konnte.

Das **Bundesarbeitsgericht** (BAG) hat bisher die Auffassung vertreten, dass Urlaubsansprüche bei Krankheit **unerfüllbar** sind. Arbeitsunfähig erkrankte Arbeitnehmer, die ihre Tätigkeit nicht bis zum Ende des Kalenderjahres oder spätestens bis zum Ende des Übertragungszeitraums wieder aufnehmen konnten, hatten daher weder Anspruch auf Gewährung, noch auf finanzielle Abgeltung des Urlaubs im Fall ihres Ausscheidens.

Hierzu konträr hat der EuGH aufgrund der Vorlage des Landesarbeitsgerichts (LAG) Düsseldorf entschieden. Gegenstand des Verfahrens war die Klage auf Urlaubsabgeltung eines Arbeitnehmers, der im Zeitraum von 8.9.2004 bis einschließlich September 2005 arbeitsunfähig krank war und dessen Arbeitsverhältnis zum 30.9.2005 endete. Nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses verklagte der Arbeitnehmer seinen ehemaligen Arbeitgeber auf Zahlung von Urlaubsabgeltung für die Jahre 2004 und 2005. Nach Anwendung der bisherigen Rechtsprechung wäre die Klage abgewiesen worden. Der EuGH hat jedoch entschieden, dass der Urlaub aus den Jahren 2004 und 2005, der aufgrund der Erkrankung nicht genommen werden konnte, nicht erlöschen dürfe sondern **finanziell abzugelten** sei. Das LAG hat mit Urteil vom 2.2.2009 (Az. 12 Sa 486/06) dem Arbeitnehmer eine entsprechende Urlaubsabgeltung in Bezug auf den gesetzlichen Urlaubsanspruch zugesprochen. Die Revision zum Bundesarbeitsgericht (BAG) ist zugelassen. Es ist zu erwarten, dass sich das BAG dem EuGH anschließt, da bereits in einem anderen Verfahren ein entsprechendes Urteil des EuGH umgesetzt wurde (Urteil vom 24.3.2009, Az. 9 AZR 983/07).

Die neue höchstrichterliche Rechtsprechung kann zu **erheblichen wirtschaftlichen Belastungen** für Arbeitgeber führen, da Urlaubsansprüche (Langzeit-) erkrankter Arbeitnehmer nicht mehr automatisch verfallen, sondern über Jahre hinweg vorzutragen sind. Die Übertragbarkeit des Urlaubs bezieht sich zwar grundsätzlich nur auf die **gesetzlichen** Urlaubsansprüche. Allerdings

erstreckt sich die Übertragbarkeit auch auf den übergesetzlichen Urlaubsanspruch, sofern der Arbeitsvertrag keine anderweitige Regelung vorsieht. Infolge des Urteils sind insofern **Anpassungen** zu erwägen. Mit dem Urteil rücken auch Kündigungen von Langzeitkranken in ein anderes Licht. Wurde bisher nur zurückhaltend davon Gebrauch gemacht, nicht zuletzt aufgrund der rechtlichen Hürden und der Tatsache, dass über den sechswöchigen Zeitraum der Entgeltfortzahlung hinaus eine finanzielle Belastung für den Arbeitgeber im Fall einer längeren Krankheit nicht besteht, könnte sich dies zukünftig ändern. Denn die sich im Laufe der (Krankheits-)Jahre aufbauenden Urlaubsansprüche – die nach der früheren BAG-Rechtsprechung automatisch erloschen wären – sind mit Beendigung des Arbeitsverhältnisses finanziell abzugelten.

☎ **Diana Kobl, Tel. 089 368 49-277**

■ In einem Beschluss vom 14.7.2008 hat der BGH dargelegt, welche Anforderungen an die Haftung eines GmbH-Geschäftsführers nach § 43 Abs. 2 GmbHG bei der Umfinanzierung von Krediten zu stellen sind. In dem konkreten Fall wurde dem Geschäftsführer vorgeworfen, Darlehen **pflichtwidrig** vor Ablauf der Zinsbindungsfrist abgelöst zu haben, wodurch ein Schaden in Form von Vorfälligkeitsentschädigung und Umfinanzierungskosten verursacht wurde. Der BGH hat dazu ausgeführt, dass eine Haftungsprivilegierung eines Geschäftsführers einer GmbH im Rahmen des ihm zustehenden unternehmerischen Ermessens voraussetze, dass das unternehmerische Handeln auf einer sorgfältigen Ermittlung der Entscheidungsgrundlage beruhe (BGH Beschluss v. 14.7.2008 (II ZR 202/07)). Das Gericht legt in seinen Ausführungen dar, dass der Geschäftsführer nur dann in den **Genuss der Haftungsprivilegierung** kommt, wenn er in einer Entscheidungssituation alle für ihn verfügbaren Informationsquellen ausgeschöpft, die Handlungsalternativen sorgfältig abgeschätzt und die erkennbaren Risiken abgewogen hat. Nur wenn diese Anforderungen erfüllt sind, ist Raum für die Zubilligung unternehmerischen Ermessens. Der BGH stellt damit klar, dass für die Haftungsprivilegierung ein strenger Maßstab besteht. Vor diesem Hintergrund ist GmbH-Geschäftsführern nachdrücklich anzuraten, entsprechende **Entscheidungsvorgänge** sorgfältig zu **dokumentieren** und sich um einen **Gesellschafterbeschluss** für ihre Entscheidungen zu bemühen. Denn ein solcher Beschluss wirkt grundsätzlich haftungsausschließend.

Haftungsprivilegierung  
des Geschäftsführers im  
Rahmen von Entschei-  
dungen zur Umschul-  
dung

☎ **Diane Schrems-Scherbarth, Tel. 089 368 49-224**

■ Mit Urteil vom 26.3.2008 (90 O 11/08) hat das Landgericht Köln im Rahmen eines einstweiligen Rechtsschutzverfahrens rechtskräftig entschieden, dass ein **Gesellschafterbeschluss zur Durchführung einer Due Diligence** vor Veräußerung eines Teils der Geschäftsanteile **einstimmig** zu fassen ist.

Due Diligence vor An-  
teilsabtretung nur durch  
einstimmigen Gesell-  
schafterbeschluss

Mehrere GmbH-Gesellschafter (insgesamt die Gesellschaftermehrheit) beabsichtigten, ihre Geschäftsanteile zu veräußern. Zwei Minderheitsgesellschafter wollten die Gesellschaft dagegen im Familienbesitz halten. Gemäß Kaufvertrag sollte dem potentiellen Käufer eine umfassende Prüfung der Gesellschaft („**Due Diligence**“) gestattet werden. Mangels einer diesbezüglichen Einigung beantragten die Mehrheitsgesellschafter, die Geschäftsführung der GmbH anzuweisen, eine Due Diligence durchführen zu lassen und das Ergebnis dieser Prüfung dem Kaufinteressenten mitzu-

teilen (Vendor Due Diligence). Aufgrund des hiergegen gerichteten Antrags der Minderheitsgesellschafter hat das Gericht einstweilig verfügt, dass die GmbH sowohl die Gestattung einer vom Kaufinteressenten durchgeführten Due Diligence als auch die Durchführung einer Vendor Due Diligence nach Maßgabe des Gesellschafterbeschlusses zu **unterlassen** habe.

Diese Verfügung wurde durch das Urteil bestätigt. Es entspreche der herrschenden Meinung in der Literatur, dass ein Gesellschafterbeschluss zur Durchführung einer Due Diligence einstimmig zu fassen sei. Dies führe nicht zu einer **faktischen Vinkulierung** und einer unbilligen Benachteiligung des veräußerungswilligen Gesellschafters. Dieser könne bei Fehlen eines einstimmigen Gesellschafterbeschlusses zur Bewertung der Gesellschaft die Bewertung seines Anteils durch Einschaltung eines **neutralen Wirtschaftsprüfers** vornehmen lassen und das **Ergebnis** dem Kaufinteressenten mitteilen. Zwar sehe die **Satzung** der GmbH für die Anteilsabtretung (lediglich) einen Mehrheitsbeschluss vor, jedoch handle es sich bei der Durchführung einer Due Diligence nicht um ein „Minus“ (weniger), sondern um ein „**Aliud**“ (anderes) **zur Anteilsübertragung**. Auch wenn Beschlüsse laut Satzung mit einfacher Mehrheit gefasst werden, ändere das nichts an diesem Ergebnis, da die in der Strafbewehrung der Verletzung von Geschäftsgeheimnissen zum Ausdruck kommende Wertung eine Ausnahme von diesem Grundsatz rechtfertige.

In der Literatur ist dieses Urteil auf erhebliche **Kritik** gestoßen – es wird als unzureichend begründet und der **Transaktionspraxis** nicht gerecht. Da die Durchführung einer Due Diligence Prüfung zum heutigen Standard bei Unternehmens- bzw. Anteilstransaktionen gehört, kann ein **Minderheitsgesellschafter Anteilsveräußerungen** mit Hinweis auf das Urteil faktisch **blockieren**. Wenn das Gericht insofern auf die Möglichkeit der Preisermittlung durch einen neutralen Wirtschaftsprüfer hinweist, ist zu bedenken, dass die Prüfung der Zielgesellschaft häufig zur Bedingung der Finanzierung gemacht wird. Bei finanzierten Akquisitionen wird dem Erwerber die bloße Mitteilung eines angemessenen Kaufpreises zumeist nicht genügen, da für die Finanzierung weitergehende Informationen erforderlich sind.

Es bleibt abzuwarten, ob die Entscheidung auch von Obergerichten geteilt wird. In der Praxis wird dieses Urteil jedoch Bedeutung haben, da es – soweit ersichtlich – bisher die einzige Rechtsprechung zur Frage der für die Gestattung einer Vendor Due Diligence erforderlichen Stimmenzahl ist.

☎ **Bettina Reimann, Tel. 040 415 22-433**

## Grenzüberschreitender Spendenabzug innerhalb der EU

■ Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat in einer jüngsten Entscheidung festgestellt, dass grenzüberschreitend gezahlte Spenden innerhalb der Europäischen Gemeinschaft von den Bestimmungen des EG-Vertrages dem Schutz der **Kapitalverkehrsfreiheit** unterliegen (EuGH C-318/07).

Der Entscheidung des EuGH lag die deutsche Regelung des § 10b EStG zu Grunde. Nach dieser Regelung und den entsprechenden Durchführungsvorschriften sind Spenden steuerlich nur berücksichtigungsfähig, wenn die Spende an eine **inländische** als gemeinnützig anerkannte Einrichtung erfolgte.

Nach der Entscheidung des EuGH sind grenzüberschreitend gezahlte Spenden innerhalb der EU **in gleichem Maße** steuerlich zu berücksichtigen, wie sich dies für Inlandsspenden nach den jeweiligen nationalen Regelungen ergibt. Es bleibt dem nationalen Gesetzgeber unbenommen, die förderungswürdigen Zwecke zu bestimmen. Der EuGH hält es auch für unbedenklich, wenn

der Steuerpflichtige Belege vorlegen muss, die der nationalen Finanzverwaltung die Prüfung ermöglichen, ob die Spende einem im Inlandsfalle begünstigungsfähigen Zweck dient und der Empfänger nach ausländischem Recht entsprechende Voraussetzungen zu erfüllen hat. Insoweit können die von einer Einrichtung ausgestellten (Spenden-) **Bescheinigungen** ausreichend sein, wenn die Einrichtung in ihrem Sitzstaat als gemeinnützig anerkannt ist und dieser Anerkennung die identischen Voraussetzungen wie im Sitzstaat des Spenders zu Grunde liegen.

Zukünftig werden Zuwendungen auch an gemeinnützige Einrichtungen mit Sitz im EU-Ausland mit steuerlicher Wirkung möglich sein. Zu beachten ist, dass die im Ausland begünstigte Organisation einen vom deutschen Steuerrecht ebenfalls als gemeinnützig anerkannten Zweck verfolgt und dies entsprechend nachgewiesen werden kann.

Darüber hinaus ist eine Tendenz erkennbar (EuGH-Entscheidung in der Rechtssache Stauffer, 14.9.2006, C-386/04), dass der nationale (Steuer-)Gesetzgeber seine **Wertungen im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts** zunehmend auch auf Einrichtungen anderer Mitgliedstaaten ausdehnen muss. Dies gilt zum einen für die Einrichtung und ihre Betätigung selbst, aber auch für Zuwendungen an eine solche Einrichtung.

Die weitere Entwicklung, insbesondere auch vor dem Hintergrund der Änderungen des Jahressteuergesetzes 2009 und dem in § 51 Abs. 2 AO eingeführten Inlandsbezug bleibt abzuwarten. Eine **Öffnung der nationalen Steuergesetze** im Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht scheint vor dem Hintergrund der dargestellten Entscheidungen insgesamt jedoch vorgezeichnet.

☎ **Jakob Wasmund, Tel. 030 590 021-356**

■ Die steuerliche Anerkennung eines Ergebnisabführungsvertrages im Rahmen einer ertragsteuerlichen Organschaft setzt voraus, dass die Organgesellschaft ihren gesamten Gewinn an den Organträger abführt. Die Vereinbarung von Ausgleichszahlungen an außenstehende Minderheitsgesellschafter steht der steuerlichen Anerkennung der Organschaft nicht entgegen. Das gilt allerdings nicht, wenn durch die Art der Ausgleichszahlung die Wirkung der Gewinnabführung wirtschaftlich aufgehoben wird.

In diesem Sinne erlaubt § 304 Abs. 2 S. 2 AktG die Vereinbarung einer variablen Ausgleichszahlung, die sich an der Dividende des Organträgers orientiert. Bemisst sich die variable Komponente der Ausgleichszahlung jedoch am (hypothetischen) Bilanzgewinn der Organgesellschaft, der sich ergeben würde, wenn kein Gewinnabführungsvertrag bestehen würde, dann steht dies nach Auffassung des BFH (Urteil vom 4.3.2009, I R 1/08) u.U. im Widerspruch zu der Pflicht zur Abführung des gesamten Gewinns an den Organträger. Denn wenn wie im verhandelten Fall dem außenstehenden Gesellschafter infolge der Ausgleichszahlung faktisch ein Anteil am Gewinn der Organgesellschaft in dem Verhältnis zufließt, in dem er ohne Organschaft zu verteilen gewesen wäre, wird der Gewinn faktisch nicht mehr in voller Höhe an den Organträger abgeführt. Die Ausgleichszahlung führt dann wirtschaftlich zu einer Aufhebung der Gewinnabführung. Soweit die Finanzverwaltung zur Zulässigkeit variabler Ausgleichszahlungen eine andere Auffassung vertritt (vgl. BMF-Schreiben vom 13.9.1991), vermochte sich der BFH dem nicht anzuschließen.

Der Urteilsfall gab dem BFH keinen Anlass, zu der bisher nicht höchstrichterlich geklärten Frage Stellung zu nehmen, inwieweit die Regelungen zu Ausgleichszahlungen bei einer Organschaft in der Rechtsform einer AG uneingeschränkt auf solche in der Rechtsform einer GmbH übertragbar sind.

Keine Organschaft bei einer am hypothetischen Bilanzgewinn der Organgesellschaft bemessenen Ausgleichszahlung

Jedenfalls im Hinblick auf die §§ 302 und 303 AktG sieht das FG Köln (Urteil vom 13.5.2009, 13 K 4779/04) entgegen der Ansicht des BFH eine unmittelbare Übertragbarkeit für gegeben. Da die §§ 302, 303 AktG aber eine andere Schutzwirkung beinhalten (Gläubigerschutz) als § 304 AktG (Gesellschafterschutz), trägt auch die Entscheidung des FG Köln wenig zur Klärung der Frage der unmittelbaren Anwendung von § 304 AktG im GmbH-Konzern bei. Hier bleibt die weitere Rechtsentwicklung abzuwarten.

☎ **Christoph Mendel, Tel. 040 415 22-300**

## Steuerpflicht von Beteiligungsveräußerungen durch Holding- und Beteiligungsunternehmen

■ Mit Urteil vom 14.1.2009 (I R 36/08) hat der BFH entschieden, dass die Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften **nicht** der Privilegierung des § 8b Abs. 2 KStG (faktische Steuerbefreiung von 95%) unterliegt, wenn es sich bei der veräußernden Kapitalgesellschaft um eine Holding- und Beteiligungsgesellschaft („Industrie-Holding“) handelt. In solchen Fällen komme vielmehr die Regelung des § 8b Abs. 7 S. 2 KStG zur Anwendung. Nach dieser Vorschrift sind Veräußerungen von Anteilen durch Finanzunternehmen i.S.d. KWG dann nicht steuerfrei, wenn sie mit **der Absicht des kurzfristigen Eigenhandelserfolges** erworben worden sind.

Damit erteilt der BFH der Ansicht eine klare Absage, dass § 8b Abs. 7 KStG ausschließlich auf **Bankunternehmen** anzuwenden sei. Unter Bezugnahme auf das Tatbestandsmerkmal des „Halten“ einer Beteiligung (§ 1 Abs. 3 KWG a.F.) qualifizieren sich auch Holding- und Beteiligungsunternehmen als Finanzunternehmen. Der abstrakte Verweis in § 8b Abs. 7 KStG auf das KWG habe insoweit lediglich **klarstellenden Charakter**. Folglich ist ein Unternehmen bereits dann als Finanzunternehmen zu qualifizieren, wenn es lediglich Beteiligungen halte. Was die Absicht des Erzielens eines Eigenhandelserfolges anbelangt, ist es nach Ansicht des BFH nicht erforderlich, dass das Unternehmen seinen Beteiligungsbesitz fortwährend am Markt „umschlage“. Es muss sich bei den Beteiligungen auch nicht um seiner Art nach „typischerweise“ handelbaren Aktienbesitz handeln. Vielmehr sei auch die Veräußerung von GmbH-Anteilen erfasst, soweit bei Erwerb der Beteiligung die Absicht eines kurzfristigen Eigenhandelserfolgs bestand. Der BFH stellt insoweit auf die **subjektive Motivationslage** ab. Im entschiedenen Fall hat das FG eine solche Absicht festgestellt.

Da § 8b Abs. 7 KStG auch auf Finanzunternehmen mit Sitz in einem EU-Mitgliedsstaat Anwendung findet, ist das Urteil für **ausländische** Holdinggesellschaften gleichermaßen relevant, sofern das deutsche Besteuerungsrecht nicht durch ein DBA ausgeschlossen ist. Ein solcher Ausschluss ist in verschiedenen neueren DBA beispielsweise für die Veräußerung von Anteilen an **Grundstücksgesellschaften** gerade nicht vorgesehen.

Die Auslegung von § 8b Abs. 7 KStG durch den BFH muss im Zusammenhang mit Share Deals erhöhte Beachtung finden. Der vollen Steuerpflicht eines Veräußerungsgewinns steht der Vorteil gegenüber, dass **Verluste** aus der Teilwertabschreibung bzw. Veräußerung von Beteiligungen steuerlich geltend gemacht werden können. In der derzeitigen konjunkturellen Lage kann dies durchaus interessant sein. Was die Frage der Qualifikation einer Holding als Finanzunternehmen i.S.v. § 8b Abs. 7 KStG anbelangt, ist zu prüfen, ob eine bislang als reine „Industrie-Holding“ agierende Gesellschaft durch Übertragung operativer Aufgaben in eine „**Management-Holding**“ transformiert werden kann.

☎ **Tobias Engelmann, Tel. 089 368 49-228**

■ Mit der Verabschiedung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) durch den Bundesrat am 3.4.2009 wurde die umfassendste HGB-Änderung seit dem Bilanzrichtlinien-gesetz vollendet. Im Zentrum des BilMoG stehen die Neuregelungen zum handelsrechtlichen Einzelabschluss. Steuerlich ist von zentraler Bedeutung, dass im Interesse einer Verbesserung der Informationsfunktion des Jahresabschlusses die **umgekehrte Maßgeblichkeit** (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG a.F.) aufgegeben wird, aber an der materiellen Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG; d.h. der handelsrechtliche Jahresabschluss bleibt auch weiterhin Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung) im Grundsatz festgehalten wird.

## BilMoG: Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz

Nach bisherigem Recht waren steuerliche **Wahlrechte** bei der Gewinnermittlung in Übereinstimmung mit der handelsrechtlichen Bilanz auszuüben. Hiervon erfasst waren sämtliche steuerrechtlichen Ansatz- und Bewertungswahlrechte. Dies umfasste sowohl Wahlrechte, die zu GoB-widrigen Ansätzen führten (z.B. § 6b EStG), als auch GoB-konforme Wahlrechte (z.B. unterschiedliche Abschreibungsmethoden). Hintergrund war der Grundsatz, wonach der Fiskus nicht schlechter gestellt werden soll als die Anteilseigner. Es sollten demnach nur Gewinne zur Ausschüttung gelangen, die zuvor einer Besteuerung unterlegen haben.

Die Neufassung des § 5 Abs. 1 EStG eröffnet nunmehr die Möglichkeit, steuerliche (Ansatz- und Bewertungs-) Wahlrechte unabhängig von der Handelsbilanz auszuüben. Hier wird gegenwärtig die Frage diskutiert, ob dieses Wahlrecht neben den GoB-inkonformen auch die GoB-konformen Wahlrechte umfasst. Die Begründung zum Regierungsentwurf des BilMoG stellt lediglich auf Wahlrechte ab, die von den handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften abweichen. Dies könnte auf eine Beschränkung der steuerlichen autonomen Wahlrechtsausübung auf GoB-inkonforme Wahlrechte hindeuten. Aus dem Gesetzeswortlaut ist eine solche Einschränkung jedoch nicht abzuleiten. Das BMF beabsichtigt hierzu ein Anwendungsschreiben zu erlassen. Es wird erwartet, dass die Finanzverwaltung eine einschränkende Sichtweise vertreten wird, die jedoch von weiten Teilen der Literatur unter Verweis auf den Gesetzeswortlaut abgelehnt wird.

Hinsichtlich der künftigen Abkopplung der Steuer- von der Handelsbilanz soll nachfolgend beispielhaft auf zwei **Anwendungsbereiche** hingewiesen werden. Im Bereich der außerplanmäßigen Abschreibungen eröffnete schon bisher seinem Wortlaut nach der § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2, Nr. 2 Satz 2 EStG bei voraussichtlich dauerhaften Wertminderungen ein steuerliches Wahlrecht zur Teilwertabschreibung. Dieses Wahlrecht lief allerdings nach bisheriger Rechtslage ins Leere, da das Niederstwertprinzip als Ausdruck handelsrechtlicher GoB auf die steuerliche Gewinnermittlung durchschlug. Hier sieht die Bundesregierung durch das BilMoG ebenfalls keine Änderung. In der Literatur wird dagegen die Auffassung vertreten, dass der Wortlaut des BilMoG an dieser Stelle künftig ein echtes steuerliches Wahlrecht eröffnet. Ein Unterlassen von Teilwertabschreibungen kann z.B. dann interessant sein, wenn bei Anteilen an Kapitalgesellschaften Wertaufholungspotential vermieden werden soll, welches zu einer Besteuerung in Höhe von 5% führen würde.

Ein weiterer umfassender Bereich betrifft die **Bilanzierung von Rückstellungen**. Entsprechend dem BilMoG sind neben der Abzinsungsverpflichtung (bei Restlaufzeiten von mehr als einem Jahr) auch künftige Preis- und Kostensteigerungen zu berücksichtigen. Steuerlich ist zwar ebenfalls abzuzinsen, jedoch dürfen künftige Preis- und Kostensteigerungen nicht berücksichtigt werden. Auch die Bemessung des Zinssatzes unterscheidet sich. Handelsrechtlich ist der durchschnittliche Marktzinssatz der letzten sieben Jahre anzuwenden, während steuerlich von einem fixen Zinssatz von 5,5% auszugehen ist. Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz werden daher auch in diesem Bereich künftig zum Regelfall werden.

☎ **Dirk Lehmann, Tel. 040 415 22-164**

## Rechnungsanforderungen – Angabe der Geräte-Identifikationsnummer

- Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 1. April 2009 zur Bedeutung der Geräteidentifikationsnummer als Bestandteil der **handelsüblichen Bezeichnung** des gelieferten Gegenstands Stellung genommen.

Der BFH (Urteil vom 19.4.2007, V R 48/04) hat die strengen formellen Voraussetzungen für Rechnungen erneut untermauert. Demnach sind Gerätenummern (z.B. die IMEI-Nummer bzw. International Mobile Equipment Identity Number bei der Lieferung von Mobiltelefonen) im Sinne einer Spezifikation des Leistungsgegenstandes in der Rechnung anzuführen. Fehlt die Nummer, kann dies als **Indiz für einen Steuerbetrug** gewertet werden, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige **wusste oder hätte wissen müssen**, dass er mit seinem Erwerb in einen Umsatzsteuerbetrug involviert war. Ein Vorsteuerabzug ist insofern nicht zulässig.

Die Finanzverwaltung hat nunmehr mit einem **BMF-Schreiben** reagiert und das strenge Urteil entschärft. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u.a., dass der Unternehmer im Besitz einer Rechnung ist, die die Menge und Art (**handelsübliche Bezeichnung**) der gelieferten Gegenstände angibt. Die Bezeichnung muss eine eindeutige und leicht nachprüfbar feststellende Leistung ermöglichen. Der Vorsteuerabzug darf daher nicht allein wegen des Fehlens der Geräteidentifikationsnummer versagt werden. Hierbei ist auch der Grundsatz zu beachten, dass der Umfang der in einer Rechnung verlangten Pflichtangaben (Art. 226 Nr. 6 MwStSystRL) den Vorsteuerabzug **nicht übermäßig erschweren** darf.

Wird allerdings bei einer **Rücklieferung** oder in Garantiefällen die üblicherweise zur Identifizierung der Ware verwendete Geräte-Identifikationsnummer nicht aufgezeichnet, kann zweifelhaft sein, ob tatsächlich eine Lieferung ausgeführt wurde. Dies kann ein Indiz für eine nicht ausgeführte Lieferung sowie ein weiteres Indiz dafür sein, dass der Unternehmer wusste, wissen konnte oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt war, der in einen Umsatzsteuerbetrug einbezogen war. Die Versagung des Vorsteuerabzugs wäre in solchen Fällen rechtmäßig.

Das BFH-Urteil und das BMF-Schreiben verdeutlichen, dass die Anforderung an den Rechnungsinhalt nach § 14 Abs. 4 UStG sehr **streng** auszulegen sind. Um eine Versagung des Vorsteuerabzugs wegen unzulänglicher Rechnungsangaben zu vermeiden, sollte bei der Rechnungserstellung auf eine möglichst konkrete und individualisierende Bezeichnung des Liefergegenstandes geachtet werden. Gerätenummern sind diesbezüglich ein sinnvolles Merkmal.

☎ **Christoph Mendel, Tel. 040 415 22-300**

## Einheitlichkeit der Leistung bei Vermietungs-umsätzen

- Umsatzsteuerlich ist jeder Umsatz als eigene, selbständige Leistung zu betrachten. Mehrere zusammenhängende Leistungen sind dann als einheitliche Leistung zu beurteilen, wenn sie so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre.

Hinsichtlich dieser in der Praxis häufig schwer anzuwendenden Definition ist auf zwei BFH-Entscheidungen hinzuweisen. Mit Urteil vom 15.1.2009 (V R 91/07) hat der BFH entschieden, dass sich die Steuerfreiheit bei der langfristigen **Vermietung von Campingflächen** auch auf die Lieferung von Strom erstreckt. Der BFH weicht insoweit von den Umsatzsteuerrichtlinien ab. Das

Gericht vertritt (allerdings) die Auffassung, dass eine Vermietung auf einem Campingplatz ohne Stromanschluss praktisch nicht mehr möglich sei. Hat demnach die Leistung „Stromlieferung“ keinen eigenen Zweck, sondern stellt sie nur das Mittel dar, um die Hauptleistung (Vermietung) unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können, liegt eine Nebenleistung vor. Insofern ist die **Stromlieferung als umsatzsteuerfreie Nebenleistung** zu behandeln.

In einem anderen Fall kam der BFH (Urteil vom 17.12.2008, XI R 23/08) zu der Entscheidung, dass die **Vermietung einer Turnhalle samt Betriebsvorrichtungen** an einen Mieter mit steuerfreien Umsätzen in eine steuerfreie Grundstücksvermietung und eine steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen **aufzuteilen** ist. Zwar ist die Überlassung von Sportanlagen durch einen Betreiber an einzelne Nutzer grundsätzlich eine einheitliche steuerpflichtige Leistung. Dies gilt allerdings nicht für die **langjährige Vermietung** eines Turnhallegebäudes samt Betriebsvorrichtungen. Eine solche auf mehrere Jahre vereinbarte Nutzungsüberlassung erfüllt die typischen Merkmale eines Mietvertrages. Die gleichzeitige Vermietung von Betriebsvorrichtungen sei hingegen als selbständiger Leistungsbestandteil von der Steuerbefreiung ausgeschlossen.

Insbesondere im Zusammenhang mit der Vermietung von Grundstücken und Gebäuden ist die Interessenlage der Vertragsparteien unklar (Vorsteuerabzug/Möglichkeit der Option zur Steuerpflicht). Je nach Sachlage kann es vorteilhaft sein, wenn hinsichtlich ihrer umsatzsteuerlichen Behandlung Einzelleistungen als einheitlich bzw. wenn Bestandteile einer Leistung als Einzelleistung beurteilt werden. Der Verbrauchersichtweise ist dabei wesentliche Bedeutung beizumessen. Die nicht eindeutigen **Abgrenzungskriterien** bedingen unverändert ein **umsatzsteuerliches Risiko**.

☎ **Christoph Mendel, Tel. 040 415 22-300**

■ Nach der sog. Ein-Prozent-Regelung führt die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Kraftfahrzeugs durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung grundsätzlich zu Arbeitslohn. Mit Urteil vom 18.12.2008 hat der BFH (VI R 34/07) entschieden, dass von der Ein-Prozent-Regelung solche **Fahrzeuge auszunehmen** sind, die nach ihrer objektiven Beschaffenheit und Einrichtung **für die private Nutzung ungeeignet** sind. Im Streitfall war dem Arbeitnehmer ein zweisitziger Kastenwagen mit fensterlosem Aufbau, Materialschränken sowie Werkzeug überlassen worden. Aufgrund der objektiven Beschaffenheit und Einrichtung des Fahrzeugs fällt dies nach Auffassung des BFH nicht unter § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG, da ein solcher Wagen typischerweise nicht für private Zwecke eingesetzt werde. Ob ein solches Fahrzeug dennoch tatsächlich privat genutzt wird, ist im Einzelnen konkret festzustellen. Die Feststellungslast dazu liegt beim Finanzamt. Im Übrigen bleibt der Ansatz von 0,03 Prozent des Listenpreises für die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von der Entscheidung unberührt.

Neue Rechtsprechung zur sog. Ein-Prozent-Regelung

Nach einem Urteil des FG Münster vom 23.1.2009 (10 K 1666/07 L) sind die Aufwendungen für die **Umrüstung eines Fahrzeugs von Benzin- auf Flüssiggasbetrieb** als Kosten der Sonderausstattung in die Bemessungsgrundlage für die Anwendung der Ein-Prozent-Regelung einzubeziehen. Unter dem Begriff der Sonderausstattung i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG sind alle Gegenstände zu verstehen, die nicht im Listenpreis des überlassenen Kfz enthalten sind und die im Rahmen der Nutzung für den jeweiligen Nutzer von Bedeutung sind. Werden Gegenstände angeschafft, die bisher nicht vorhanden waren und zusätzlich in das Kfz integriert werden, müssen diese Aufwendungen auch in die Bemessungsgrundlage für die Anwendung der Ein-Prozent-Regelung

einfließen. Da eine Flüssiggasanlage nicht den vorhandenen Benzinantrieb ersetzt, ist sie als ein solches **zusätzliches Ausstattungsmerkmal** zu sehen. Die Verwendung des Gasantriebs während der Fahrt dient allein dem bestimmungsgemäßen Gebrauch des Fahrzeuges und erfüllt keinen eigenständigen Zweck. Ein durch die Umrüstung nicht entstandener Entlohnungscharakter war aus Sicht des FG Münster unerheblich. Die vereinfachende und typisierende Ein-Prozent-Regelung verbiete es, Kosten für einzelne Ausstattungsmerkmale des Fahrzeugs unberücksichtigt zu lassen, nur weil dem Arbeitnehmer insoweit kein unmittelbarer eigener Vorteil zufließt. Der Lohnsteuer unterworfen wird die private Nutzbarkeit des gesamten Fahrzeugs. Die Ein-Prozent-Regelung knüpft ausschließlich an den objektiven Wert des Fahrzeugs und nicht an den Nutzen aus Sicht des Arbeitnehmers an. Die Revision ist beim BFH anhängig (VI R 12/09).

☎ **Jessica Urvat/Christoph Mendel, Tel. 040 415 22-300**

## Keine pauschal besteuerte Betriebsveranstaltung bei geschlossenem Teilnehmerkreis

- Der BFH hat mit Urteil vom 15.1.2009 (VI R 22/06) entschieden, dass eine nur **Führungskräften** vorbehaltene Betriebsveranstaltung mangels Offenheit des Teilnehmerkreises keine Veranstaltung darstellt, für die die Regelungen zur pauschalen Besteuerung des geldwerten Vorteils zur Anwendung kommen.

In der Urteilsbegründung führt der BFH aus, dass Betriebsveranstaltungen den Kontakt der Arbeitnehmer untereinander und damit auch das Betriebsklima fördern sollen. Sofern die **Freigrenze von € 110** nicht überschritten wird, liege aufgrund des eigenbetrieblichen Interesses des Arbeitgebers kein Arbeitslohn vor. Im vorliegenden Fall war die Grenze erheblich überschritten. Ferner bestätigte der BFH seine bisherige Rechtsprechung, wonach der Begriff der **Betriebsveranstaltung** nur dann erfüllt sei, wenn **allen Betriebsangehörigen** die Teilnahme an der Veranstaltung offen stehe. Veranstaltungen, die nur für einzelne Abteilungen oder regional abgegrenzte Unternehmensbereiche durchgeführt werden, erfüllen ebenfalls die Voraussetzungen der Lohnsteuerbegünstigung, sofern allen Angestellten in dieser Abteilung die Teilnahme freisteht und **keine Bevorzugung** bestimmter Arbeitnehmergruppen vorliegt.

Sofern eine Betriebsveranstaltung in diesem Sinne vorliegt und die Freigrenze überschritten wurde, besteht die **Möglichkeit der Pauschalbesteuerung** mit einem Durchschnittssteuersatz von 25%. Dadurch soll einer einfachen und gerechten Besteuerung von geldwerten Vorteilen unter Berücksichtigung der unterschiedlichsten Lohngruppen Rechnung getragen werden. Liegt aufgrund des eingeschränkten Teilnehmerkreises keine Betriebsveranstaltung in diesem Sinne vor, kommt zumindest ab dem Veranlagungszeitraum 2007 eine Pauschalierung gemäß § 37b EStG mit 30% in Betracht.

☎ **Manja Terrey, Tel. 040 415 22-160**

## Nießbrauchsvorbehalt bei Übertragung von Mitunternehmeranteilen

- Der BFH hat in einem Urteil vom 10.12.2008 (II-R-34/07) entschieden, dass die **unentgeltliche** Zuwendung einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft unter dem Vorbehalt eines lebenslänglichen Nießbrauch nicht in den Anwendungsbereich des § 13a ErbStG aF fällt, wenn vereinbart wurde, dass der Nießbraucher die Gesellschaftsrechte der Beschenkten wahrnimmt und dem Schenker vorsorglich Stimmrechtsvollmacht erteilt wird. Denn in einem solchen Fall fehlt es an der erforderlichen **Mitunternehmerinitiative**.

Die Entscheidung des BFH ist zwar zum alten, - bis zum 31.12.2008 geltenden - Erbschaftsteuerrecht ergangen. Sie ist aber auch für **künftige Gestaltungen** im Rahmen des ab dem 1.1.2009 geltenden Rechts von Bedeutung, weil § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG nF ebenso wie § 13a Abs. 4 Nr. 2 ErbStG aF verlangt, dass bei der Übertragung eines Mitunternehmeranteils der Erwerber Mitunternehmer wird.

Die Steuervergünstigungen des § 13a ErbStG aF wurden den Erwerbern der Gesellschaftsanteile nicht gewährt, weil ihre ertragsteuerliche Mitunternehmerstellung im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Abs. § 3 EStG nicht anerkannt wurde. Die übertragenen Gesellschaftsanteile wurden ertragssteuerlich als **wirtschaftliches Eigentum** nach § 39 Abs. 1 Nr. 1 AO dem Vorbehaltsnießbraucher zugerechnet. Entscheidend war für den BFH das Fehlen von Mitspracherechten der beschenkten Kinder. Ausreichend wäre es gewesen, wenn die Erwerber die Möglichkeit zur Ausübung von Gesellschaftsrechten erlangt hätten. Nach Ansicht des BFH hätte es genügt, wenn ihre Gesellschaftsrechte wenigstens den Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten angenähert sind, die einem Kommanditisten nach dem HGB zustehen. Im Urteilsfall war daher entscheidend, dass die Kinder den Eltern vorsorglich eine Stimmrechtsvollmacht erteilen mussten. Damit ist die Position der Kinder in der KG derart geschwächt, dass von einer Mitunternehmerschaft nicht mehr gesprochen werden kann.

Soweit für Anteilsübertragungen vor dem 1.1.2009 noch keine Bestandskraft eingetreten ist, drohen Steuernachforderungen, wenn im Schenkungsvertrag eine entsprechende Kombination von Nießbrauchsvorbehalt und Einräumung einer Stimmrechtsvollmacht an den Schenker enthalten ist und nicht dokumentiert werden kann, dass die Beschenkten ausreichende Rechte innehatten.

☎ **Rüdiger Balfanz, Tel. 040 415 22-161**

■ Das erbschaftsteuerliche Privileg in Bezug auf die Übertragung ist an strenge Voraussetzungen geknüpft. Dass hierbei auch „Zwangslagen“, d.h. der unwillentliche Wegfall der Voraussetzungen, zu einem Wegfall der Begünstigung führen und eine Nachversteuerung bedingen, zeigen die folgenden Urteilsfälle:

Gemäß § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG entfällt die erbschaftsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen mit Wirkung für die Vergangenheit bei Erwerben nach dem bisherigen Recht, soweit der Erwerber innerhalb von **fünf Jahren** nach dem Erwerb bis zum Ende des letzten in die Fünfjahresfrist fallenden Wirtschaftsjahrs Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zustehenden Gewinne seit dem Erwerb um mehr als € 52.000 übersteigen (sog. **Überentnahmen**). Bei Erwerben ab dem 1.1.2009 beträgt die Frist sieben Jahre, wobei die Freigrenze für Überentnahmen auf € 150.000 steigt. Die Nachversteuerungstatbestände in § 13a Abs. 5 ErbStG sollen bewirken, dass das begünstigt erworbene Vermögen nicht nach der Unternehmensnachfolge zweckentfremdet wird.

Es kommt bei der Nachversteuerung gem. § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG nicht auf die Motive der Überentnahme oder die Verwendung der Gelder an. Insofern ist auch das Urteil des FG Münster vom 21.8.2008 (3-K-4920/06, Revision beim BFH eingelegt, II-R-63/08) zu verstehen, wonach der Nachbesteuerungstatbestand auch für den Fall erfüllt ist, dass die **Überentnahme zur Zahlung der Erbschaftsteuer** verwendet wurde.

Wegfall der erbschaftsteuerlichen Begünstigung beim Übergang von Betriebsvermögen

Das Finanzgericht Köln hat mit Urteil vom 18.12.1008 (9-K-2414/08, Revision beim BFH eingelegt II-R-3/09) entschieden, dass die Nachversteuerungsregelung des § 13a Abs. 5 Nr. 1 ErbStG auch anzuwenden ist, wenn der Erbe einer freiberuflichen Einzelpraxis das begünstigt erworbene Betriebsvermögen **vor Ablauf der Behaltensfrist** veräußern muss, weil er selbst nicht über die für die Fortführung der Praxis erforderliche persönliche Berufsqualifikation verfügt.

Der zum Zeitpunkt des Erwerbs minderjährige Kläger erbt die Facharztpraxis seines Vaters. Da er diese mangels Berufsqualifikation nicht fortführen konnte, veräußerte er die Praxis kurzfristig. In diesem **zwangsläufigen Verkauf** wird eine befreiungsschädliche Erfüllung des Nachversteuerungstatbestandes innerhalb von fünf Jahren (jetzt: sieben Jahre) gesehen. Dies begründet den Wegfall des begünstigten Erwerbs. Der Wegfall der Steuerbefreiung tritt nach altem oder neuem Recht unabhängig davon ein, aus welchen Gründen das begünstigt erworbene Betriebsvermögen veräußert oder der Betrieb aufgegeben wurde. Auch der Umstand, dass das begünstigte Vermögen unfreiwillig aufgegeben wurde, hindert nicht die Nachversteuerung gemäß §13a Abs. 5 Nr. 1 ErbStG (vgl. hierzu auch das BFH-Urteil vom 21.3.2007, II-R-19/06 zum rückwirkenden Wegfall der Begünstigung bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens).

☎ **Rüdiger Balfanz, Tel. 040 415 22-161**

## Bürgerentlastungsgesetz verabschiedet

■ Mit dem **Bürgerentlastungsgesetz**, das am 22.7.2009 verkündet wurde, sollen vor allem die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts zur steuerlichen Absetzbarkeit der Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge verfassungskonform umgesetzt werden. Ab dem 1.1.2010 können alle Beiträge für die Kranken- und Pflegeversicherung abgesetzt werden, soweit damit eine Absicherung auf Basis der gesetzlichen Kranken- und der sozialen Pflege-Pflichtversicherung erreicht wird. Dabei ist ein 4%-iger Abschlag bei den Beiträgen zur gesetzlichen Krankenversicherung als pauschale Abgeltung des steuerlich nicht als begünstigt angenommenen Krankengeldanspruchs in § 10 Abs. 1 Nr. 3a Satz 4 EStG aufgenommen worden. Bei Privatversicherten können nur Beiträge abgezogen werden, die eine existenznotwendige Krankenversorgung absichern. Des Weiteren sind Beiträge zu Zusatz-Krankenversicherungen (für Komfortleistungen wie Chefarztbehandlung, etc.) nicht begünstigt. Neben der Kranken- und Pflegeabsicherung lassen sich von Geringverdienern weitere sonstige Vorsorgeaufwendungen (u.a. Arbeitslosen-, Haftpflicht-, Unfall-, Berufsunfähigkeits-, und bestimmten Lebensversicherungen, die vor 2005 abgeschlossen worden sind) als Sonderausgaben absetzen.

Der in ursprünglichen Gesetzesentwürfen enthaltene Vorschlag, private Steuerberatungskosten wieder als Sonderausgaben zum Abzug zuzulassen, wurde jedoch genauso wenig übernommen wie die verlängerte Wahl zwischen altem und neuem Erbschaftsteuerrecht bis zum 31.12.2009.

Im Hinblick auf die anhaltende Wirtschafts- und Finanzkrise wurde ferner eine echte Sanierungsklausel in das Körperschaftsteuergesetz aufgenommen (für Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 und vor dem 1.1.2010). Damit wird sichergestellt, dass die Verlustvorträge bei krisenbedingten Sanierungsfällen erhalten bleiben. Außerdem wird die Freigrenze bei der **Zinsschranke** (§ 4h EStG) von einer auf drei Millionen Euro angehoben. Vor dem Hintergrund steigender Zinsaufwendungen bei gleichzeitig fallenden Unternehmensgewinnen ist dies zu begrüßen. Allerdings wird die erweiterte Freigrenze nur für einen Übergangszeitraum (Wirtschaftsjahre, die nach dem 25.5.2007 beginnen und nicht vor dem 1.1.2008 enden, letztmals für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1.1.2010 enden) gelten.

☎ **Christoph Mendel, Tel. 040 415 22-300**

■ Das BMF hat sich mit Schreiben vom 26.3.2009 im Grundsatz der BFH-Entscheidung vom 26.9.2007 (I R 58/06) angeschlossen und damit eine Anwendung über den Einzelfall ermöglicht. Im sogenannten Infineon-Urteil (siehe hierzu NP 1/08) hatte der BFH als Anscheinsbeweis für eine voraussichtlich dauernde Wertminderung das **Absinken des Börsenwertes zum Bilanzstichtag unter die Anschaffungskosten** zugelassen. Nicht festgelegt hat sich der BFH in der Frage, ob jedwedes Absinken des Börsenwertes zu einer Teilwertabschreibung führt, oder ob es Wertänderungen geben kann, die aus verwaltungswirtschaftlicher Sicht sowie unter Beachtung des Grundsatzes der Bilanzstetigkeit als nicht nachhaltig anzusehen sind. Das BMF hat sich dieser Frage angenommen und ist in der Sache seiner früheren sehr restriktiven Linie treu geblieben. Es konzipiert eine „**Bandbreiten**“-Regelung, die sowohl eine zeitliche als auch eine rechnerische Komponente enthält. Eine dauernde Wertminderung soll nur anzunehmen sein, wenn der Börsenkurs zum aktuellen Bilanzstichtag um mehr als **40%** unter die Anschaffungskosten gesunken ist, bzw. am aktuellen und dem vorangegangenen Bilanzstichtag um mehr als **25%** unter die Anschaffungskosten gefallen ist. Weiterhin sind **zusätzliche Erkenntnisse** bis zur Bilanzaufstellung zu berücksichtigen.

Wertminderung bei börsennotierten Aktien im Anlagevermögen

Diese Regelungen finden frühestens in der ersten nach dem 26.09.2007 aufzustellenden Bilanz Anwendung. Eine Änderung des Bilanzpostens für vor diesem Zeitpunkt aufgestellte Bilanzen ist nach den Grundsätzen der Bilanzberichtigung möglich.

☎ **Stephanie von Trotha, Tel. 040 415 22-175**

■ Zahlreiche Gesetzesänderungen (z.B. **Eigenheimrentengesetz** (EigRentG) und **Steuerbürokratieabbaugesetz**) im Jahr 2008 veranlassten die Finanzverwaltung zur Aktualisierung des BMF-Schreibens zur steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge und betrieblichen Altersversorgung vom 5.2.2008. Einzelne Regelungsbereiche des **BMF-Schreibens** vom **20.1.2009** werden nachfolgend dargestellt:

Kurzdarstellung des BMF-Schreibens vom 20.1.2009 zur steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge und betrieblichen Altersversorgung

Nach dem EigRentG werden die Anschaffung oder Herstellung oder die Entschuldung einer selbstgenutzten Immobilie (Ausnahme: Ferien-/Wochenendwohnung) gefördert (Rz. 157 ff). Für diese Zwecke kann das in einem bestehenden **Altersvorsorgevertrag** angesparte Altersvorsorgevermögen entnommen werden. Auch Tilgungsleistungen werden gefördert, wenn sie auf einen eigenen zertifizierten Darlehensvertrag gezahlt werden (Rz. 18, 18a). Um den bürokratischen Aufwand der Anbieter für die Führung des Wohnförderkontos einzuschränken, hat das BMF zahlreiche Weisungen hinsichtlich der Rechte und Pflichten der Anbieter getroffen (Rz. 114a ff). Beantragt der Förderberechtigte zu Beginn der Auszahlungsphase anstelle der sukzessiven Besteuerung (bis zum 85. Lebensjahr) die Einmalbesteuerung, werden nur 70% des aktuellen Standes des Wohnförderkontos der Besteuerung unterworfen (Rz. 114p). Gegenüber 2008 wurde ferner der Kreis der Förderberechtigten erweitert; es werden nun auch Erwerbsunfähigkeitsrentner und Empfänger einer Versorgung wegen Dienstunfähigkeit in die Riester-Förderung einbezogen (Rz. 12a ff). Neu eingeführt wurde außerdem ein Berufseinsteigerbonus für Zulageberechtigte unter 25.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2010 wird der amtliche Vordruck zum Nachweis der Altersvorsorgebeiträge als Sonderausgaben durch einen Datensatz des Anbieters an die ZfA ersetzt. Der Steuerpflichtige muss der Datenübermittlung vorher schriftlich zustimmen (Rz. 65a, 68).

Noch nicht im BMF-Schreiben enthalten sind die Auswirkungen der aktuellen Rechtsprechung des EuGH. Dieser hat auf Klage der EG-Kommission den Inlandsbezug und die Wegzugsbesteuerung

bei der Riesterrente als europarechtswidrig verworfen (EuGH C-269/07 vom 10.9.2009). Nach den geltenden Regelungen werden in Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtige Grenzarbeitnehmer von der Förderung ausgeschlossen. Weiterhin müssen Rentner, die ihren Lebensabend im Ausland verbringen wollen, die Riester-Förderung - zumindest teilweise - wieder zurückzahlen. Dies beeinträchtigt die Arbeitnehmer in ihrer Freizügigkeit und stellt eine unvereinbare mittelbare Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit dar. Die Bundesregierung hat angekündigt, die gesetzlichen Regelungen diesbezüglich nachzubessern.

☎ **Isabell Ulbricht, Tel. 0341 339 70-632**

## Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit

■ Mit Urteil vom 26.6.2007 hat der BFH die Tätigkeit einer **Personengesellschaft**, die zum Gegenstand ihres Unternehmens den Erwerb, die Vermietung und den Verkauf von mehreren beweglichen Wirtschaftsgütern hatte, als gewerbliche Tätigkeit eingestuft. Das BMF nimmt in seinem Schreiben vom 1.4.2009 (IV C 6 - S 2240/08/10008) dazu Stellung, inwiefern die Grundsätze dieses BFH-Urteils auch auf die Fälle anzuwenden sind, in denen das Geschäftskonzept eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft den Ankauf, die Vermietung und den Verkauf von nur einem Wirtschaftsgut beinhaltet, also bei sog. Einzelobjekt- oder auch **Ein-Objekt-Gesellschaften**.

Danach erfüllt das Vermieten einzelner Wirtschaftsgüter zwar grundsätzlich die Tatbestandsmerkmale einer gewerblichen Tätigkeit, geht aber in der Regel nicht über den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hinaus. Wenn allerdings nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall besondere Umstände hinzutreten, durch die die **Gebrauchsüberlassung** in den Hintergrund tritt, ist eine gewerbliche Vermietungstätigkeit anzunehmen. Die Tätigkeit wird in Fällen, in denen die Vermietungstätigkeit mit dem An- und Verkauf aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts verklammert ist, als unternehmerisch (**händlertypisch**) gewertet werden, mit der Folge, dass die gesamte Tätigkeit gewerblichen Charakter besitzt.

Diese Grundsätze zur Einordnung einer gewerblichen Tätigkeit sollen nach der Sichtweise der Finanzverwaltung auch auf Ein-Objekt-Gesellschaften anwendbar sein. Ein einheitliches Geschäftskonzept liegt in einem solchen Fall vor, wenn **von vornherein** ein Verkauf des vermieteten Wirtschaftsguts vor Ablauf von dessen gewöhnlicher oder tatsächlicher Nutzungsdauer **geplant** ist und die Erzielung eines **Totalgewinns** erst durch diesen Verkauf erreicht wird. Somit besteht die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit nicht mehr alleine aus der Vermietung, sondern aus dem Ankauf, der Vermietung und dem Verkauf des einzelnen Wirtschaftsguts.

Neben der in einem solchen Fall entstehenden Gewerbesteuerpflicht und der grundsätzlichen Steuerbarkeit von Veräußerungsgewinnen ist darauf hinzuweisen, dass die Begünstigungen einer Gewinnrealisierung nach §§ 16, 34 EStG bei einem zeitlichen Zusammenhang mit einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe nicht zur Anwendung gelangen. Denn die Veräußerung des vermieteten Wirtschaftsguts wird als zum gewerbesteuerpflichtigen (laufenden) Geschäftsbetrieb zugehörig angesehen.

☎ **Johannes Miske, Tel. 030 590 021-367**

■ Wird von einem Unternehmer ein unbebautes Grundstück verkauft und übernimmt der Verkäufer in einem zeitgleich abgeschlossenen zweiten Vertrag die Pflicht zur Bebauung dieses Grundstücks, stellt sich die Frage, ob es sich dann noch um zwei selbständige Hauptleistungen handelt. Der BFH (Urteil vom 19.3.2009, V R 50/07) hatte über diese Frage in einem Fall zu entscheiden, in dem eine Immobilienentwicklungsgesellschaft den Verkauf eines Grundstücks mit der Errichtung eines Bürogebäudes vertraglich verknüpft hat. Das FA vertrat hierzu die Auffassung, dass es sich um einen einheitlichen Leistungsgegenstand handelt. Dies wurde vom Finanzgericht und letztlich auch vom BFH bestätigt. Denn nach dem Willen beider Parteien sollten die Verträge nicht unabhängig voneinander bestehen, wobei auch hier der Sichtweise des Durchschnittsverbrauchers entscheidende Bedeutung zukommt.

Grundstücksveräußerung  
und Grundstücksbebauung  
als einheitliche Leistung

Die Entscheidung hat – auch wenn dies im BFH-Urteil nicht weiter problematisiert wurde – erhebliche Auswirkungen auf die Umsatzsteuer. Denn bekanntermaßen ist die Lieferung von bebauten oder unbebauten Grundstücken grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG), wobei bei Umsätzen an andere Unternehmer zur Steuerpflicht optiert werden kann (§ 9 Abs. 1 UStG). Da die Steuerpflicht bei den der Grunderwerbsteuer unterliegenden Umsätzen auf den Empfänger übergeht (§ 13b UStG), bzw. die fehlende Ausübung der Option einen Ausschluss des Vorsteuerabzugs bedingt (§ 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG), haben die Umsatzsteuerklauseln in grundstücksbezogenen Verträgen erhebliche Bedeutung. Das Urteil verdeutlicht, dass sich die Vertragsparteien auch über den Gegenstand der Leistung im Klaren sein müssen, um formell bedingte Umsatzsteuerrisiken zu vermeiden. Das Urteil macht aber auch deutlich, dass die Parteien einen gewissen Freiraum zur Gestaltung des Vertrages haben.

☎ **Dr. Hans-Martin Grambeck, Tel. 040 415 22-162**

■ Steuerpflichtige, die den Gewinn mittels Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) ermitteln, sind **nicht verpflichtet**, ihrer Steuererklärung eine Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (**Anlage EÜR**) beizufügen (Urteil des FG Münster, Revision anhängig, Az. X R 18/09). Hintergrund der Entscheidung ist die fehlende Rechtsgrundlage und die Ungleichbehandlung gegenüber bilanzierenden Steuerpflichtigen, für die eine solche Plausibilitätsprüfung nicht vorgesehen ist.

Kurz notiert

■ Durch Beschluss vom 13.11.2008 (30 T 275/08) hat das Landgericht Bonn im Zusammenhang mit der **Offenlegung des Jahresabschlusses einer Insolvenzgesellschaft** entschieden, dass die Gesellschaft nach § 155 Abs. 1 S. 1 InsO trotz Insolvenz zur handelsrechtlichen Rechnungslegung verpflichtet ist. Diese beschränkt sich allerdings auf das nicht zur Insolvenzmasse gehörende Vermögen, so dass regelmäßig eine sog. Nullbilanz durch die sich weiterhin im Amt befindlichen gesetzlichen Vertreter erstellt und nach § 325 Abs. 1 und 2 HGB offenlegt wird.

■ Mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ (**Konjunkturpaket I**) wurde die Absetzbarkeit von **Handwerkerleistungen** bei Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen (§ 35a EStG) ausgeweitet und die Steuerermäßigung auf max. € 1.200 (bisher € 600) angehoben. Aufgrund unklarer Anwendungsregelungen (§ 52 Abs. 50b EStG) wurde der Anwendungszeitpunkt kontrovers dargestellt. Gemäß einer Klarstellung durch die OFD Koblenz (17.3.2009) bzw. die OFD Münster (2.4.2009) gilt die Regelung **für nach dem 31.12.2008 erbrachte Leistungen** also ab dem VAZ 2009.

■ Nach Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) ist bei der **Erstanmeldung** einer GmbH seit dem 1.11.2008 auch eine inländische Geschäftsanschrift der Gesellschaft zur Eintragung in das Handelsregister

Wenn Sie diesen Newsletter elektronisch erhalten möchten, registrieren Sie sich bitte unter [www.susat.de/deutsch/newsletter/](http://www.susat.de/deutsch/newsletter/).

#### Impressum

#### Herausgeber:

SUSAT & PARTNER OHG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Domstraße 15  
20095 Hamburg

#### Verantwortliche Redaktion:

WP/RA/StB Dipl.-Kfm. Dr. Frank Roser

#### Schriftleitung:

WP/RA/StB Dipl.-Kfm. Dr. Frank Roser;  
StB Dipl.-Vw. Dr. Hans-Martin Grambeck;  
Christoph Mendel, LL.M.

Nur für unsere Mandanten. Das SUSAT-NewSPaper gibt im Allgemeinen Rechtssprechung und Verwaltungsanweisungen nur auszugsweise wieder. Wir bitten deshalb, die Beiträge im Einzelfall mit den ungekürzten Veröffentlichungen zu vergleichen, um Informationsfehler, für die wir keine Haftung übernehmen, zu vermeiden.

Hamburg im September 2009

anzumelden, § 8 Abs. 4 Nr. 1 GmbHG. Das OLG München (Beschluss vom 28.1.2009 – 31 Wx 05/09) hat in einer Registersache nun völlig zu Recht entschieden, dass eine solche Verpflichtung für eine **bereits eingetragene Gesellschaft** nur dann gilt, wenn die Anschrift dem Registergericht entgegen § 24 Abs. 2 Satz 1 der Handelsregisterverordnung nicht vor dem 1.11.2008 mitgeteilt worden sei oder sich die Anschrift geändert habe. Grundsätzlich ist anzuraten, die beim Handelsregister hinterlegte Gesellschafterliste und die eingetragene Geschäftsanschrift von sich aus zu überprüfen und nicht damit zu warten, bis wieder eine Eintragung ansteht.

■ Das BAG hat durch Urteil vom 10.2.2009 (3 AZR 727/07) entschieden, dass ein Arbeitgeber die gemäß § 16 BetrAVG vorgesehene Anpassung der laufenden Leistungen der betrieblichen Altersversorgung (**Betriebsrenten**) an die **Kaufkraftentwicklung** ablehnen kann, wenn er zu einer Unternehmensgruppe gehört und durch die Anpassung der Betriebsrenten übermäßig belastet würde, weil wirtschaftliche Schwierigkeiten einer Obergesellschaft im Zeitraum der nächsten drei Jahre voraussichtlich auf ihn „durchschlagen“ werden. Das BAG hatte bereits in der Vergangenheit (den umgekehrten Fall) entschieden, dass einem Arbeitgeber die wirtschaftlich günstigen Ausgangsdaten einer Obergesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen zugerechnet werden müssen.

■ Die durch das MoMiG zugelassenen Gesellschaften mit der Bezeichnung „**Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)**“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ erlauben die Gründung einer GmbH (sog. Mini-GmbH) mit einem **Stammkapital von 1 EUR**. Die Gesellschaft muss jedoch ein Viertel ihres Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einstellen bis die Schwelle von 25.000 EUR für die Gründung einer GmbH erreicht und das Stammkapital entsprechend angehoben wird. In diesem Zusammenhang war bislang umstritten, ob die gesetzlich vorgeschriebene Rücklagenbildung einer Steuervergünstigung i.S.d. **Gemeinnützigkeitsrechts** entgegensteht. Nun hat das Bayerische Landesamt für Steuern unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder eine Verfügung erlassen (LfSt Bayern v. 31.3.2009, S 0174.2.1 – 212 St 31), nach der die gesetzlich vorgeschriebene Rücklagenbildung bis zum Erreichen des Stammkapitals von 25.000 EUR nicht gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§§ 55, 58 AO) verstößt. Insoweit besteht auch die Möglichkeit der Gründung einer gemeinnützigen Mini-GmbH.

■ Der BFH hat bestätigt (Urteil vom 18.2.2009, V R 90/07), dass die Abgabe von **Fingerfood** in Kinos (Eis, Hot Dogs, Nachos, Süßigkeiten, Popcorn usw.) dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt. Für die Anwendung des Regelsteuersatzes fehlt es nach Auffassung des BFH an einem qualitativen Überwiegen des Dienstleistungselementes. Das Vorhalten von Sanitäräumen sowie die Reinigung des Kinos seien unabhängig vom Verkauf von Fingerfood notwendig, ferner sei der Kinostuhl keine „besondere Verzehrvorrichtung“.

■ Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 17.6.2009, VI R 18/07) ist die unverbindliche Preisempfehlung eines Automobilherstellers keine geeignete Grundlage für die Ermittlung eines lohnsteuerrechtlichen Vorteils aufgrund eines **Personalrabatts**. Vielmehr muss sich der Rabatt am marktüblichen Angebotspreis messen.

■ Einmal mehr hat die Gerichte die **Spekulationsgewinnbesteuerung** gem. § 23 EStG beschäftigt. Der BFH hat mit Urteil vom 12.5.2009 (IX R 45/08) entschieden, dass (wie auch die Verfassungswidrigkeit der Vorschrift) die Feststellung des Vollzugsdefizites bei der Spekulationsgewinnbesteuerung keine Tatsache i.S.v. § 173 AO sei, die eine rückwirkende Änderung von noch nicht bestandskräftigen Bescheiden rechtfertigen würde. Hauptargument ist, dass das Finanzamt auch bei Kenntnis des Vollzugsdefizites keine vom Gesetz abweichenden Steuerbescheide hätte erlassen dürfen.