

# Gesamtthemenbrief

## 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.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

### Inhalt

#### Privatbereich

1. Auch Seniorenheim-Bewohner können Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen beanspruchen
2. Stille Reserven der Betriebsräume eines Ehegatten im gemeinsamen Einfamilienhaus
3. Banken sind nicht per se zur Auskunftserteilung verpflichtet
4. Besteuerung von Zinseinkünften verfassungsgemäß
5. Verwertungsverbot für Zufallsfunde im Besteuerungsverfahren
6. Hürden für eine Verfassungsbeschwerde
7. Gesamtumstände bestimmen Zurechnung von Einkünften aus Kapitalvermögen eines volljährigen Kindes
8. Fahrtkosten zu einer Bildungseinrichtung als Werbungskosten
9. (Ehegatten-)Gemeinschaften und Vorsteuerabzug
10. Berücksichtigung von Fahrtkosten bei mehreren Wohnungen
11. Dienstwagensachbezug: Kürzung bei Park-and-Ride?
12. Dienstwagensachbezug: Kürzung bei nicht regelmäßiger Fahrt zur Arbeitsstätte?
13. Einbringung von Miteigentum in vermögensverwaltende GbR

#### Unternehmer und Freiberufler

1. Kontoauszüge als Rechnungen
2. Strafbare Werbung bei einheitlichem Angebot von Katalogwaren und Gewinnmitteilungen
3. Steuerfreie Entnahme einer Betriebswohnung samt Hausgarten?
4. Gewinnerzielungsabsicht bei landwirtschaftlichem Pachtbetrieb
5. Unterjährige Auflösung von Ansparrücklagen = Zinsvorteil?
6. Verjährung von Lohnsteuerhaftungsansprüchen
7. Kleine Mängel führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs
8. Einkommensteuer keine Massekosten einer Personengesellschaft
9. Private Altersvorsorge bei Selbstständigen doch nicht insolvenzsicher
10. Kündigungen müssen eigenhändig unterschrieben sein!
11. Firmenname verletzt Marke nicht

12. Veräußerung von Sonderbetriebsvermögen II ist gewerbesteuerpflichtig
13. Beteiligung einer Kapitalgesellschaft färbt auf Freiberufler-GbR ab
14. Kein Schmerzensgeld des Arbeitnehmers wegen nicht genehmigten Schriftgutachtens durch den Arbeitgeber
15. Zweimal in Elternzeit: Resturlaub wird ausgezahlt
16. Erwerb eines wertlosen Sandvorkommens
17. Bedarfsbewertung von Ackerland, auf dem Braunkohle abgebaut wird

#### **GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

1. Zustimmungserfordernis der GmbH-Gesellschafter für Aufhebung der Verfügungsbeschränkung von Geschäftsanteilen im Gesellschaftsvertrag
2. Unbilliges einseitiges Kündigungsrecht gegenüber einem Geschäftsführer kann wirksam sein
3. Beteiligungsveräußerung durch Geschäftsführer ohne Zustimmung der Gesellschafterversammlung
4. Klage zur Feststellung der Nichtigkeit eines Bescheids
5. Nur kapitaleretzende Finanzierungsleistungen führen zu nachträglichen Anschaffungskosten
6. Entzug der "betrieblichen Fahrerlaubnis" rechtfertigt nicht die Kündigung eines Busfahrers
7. Entschädigung wegen Altersdiskriminierung bei nicht ernst gemeinter Bewerbung ausgeschlossen
8. Kein Lohn, sondern vGA bei Übernahme privater Kosten

<b>Privatbereich</b>
----------------------

#### **1. Auch Seniorenheim-Bewohner können Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen beanspruchen**

##### **Kernproblem**

Für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die in einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer auf Antrag um 20 % der Aufwendungen, höchstens 600 EUR. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung durch Beleg des Kreditinstituts nachweist. Welche Dienstleistungen "haushaltsnah" sind, lässt das Gesetz offen. In der Gesetzesbegründung werden beispielhaft die Zubereitung von Mahlzeiten im Haushalt, die Reinigung der Wohnung des Steuerpflichtigen, die Gartenpflege und die Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern, Kranken, alten Menschen und pflegebedürftigen Personen genannt. In einem Streitfall hatte eine nicht pflegebedürftige Bewohnerin eines Wohnstifts eine "Kostenaufstellung für steuerliche Zwecke" des Heimbetreibers vorgelegt, in der das Heimentgelt in die Bestandteile "Wohnen, Verpflegung, Betreuung" betragsmäßig zerlegt und bestimmten Einzelleistungen prozentual zugewiesen worden war. Dabei handelte es sich um Mindestbeträge, die vom Heimbetreiber für alle Heimbewohner pauschal kalkuliert worden waren. Dies wollte das Finanzamt nicht anerkennen, weil es an einer konkreten Bezifferung und einem ausreichenden Nachweis fehle.

##### **Bisherige Verwaltungsauffassung**

Eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist nach einem BMF-Schreiben auch möglich, wenn sich der eigenständige und abgeschlossene Haushalt in einem Heim befindet. In diesem Fall sind die im Haushalt des Heimbewohners erbrachten und individuell abgerechneten Dienstleistungen begünstigt.

##### **Entscheidung des FG**

Das Gericht hat die pauschal abgerechneten Leistungen als haushaltsnahe Dienstleistungen anerkannt, soweit sie sich auf die Reinigung des Apartments und der Gemeinschaftsflächen, die Pflege des gemeinsamen Gartens, auf kleinere Reparaturen und auf die Betreuung und Pflege des Steuerpflichtigen beziehen. Dabei versteht das Gericht nicht nur tatsächlich erbrachte Leistungen, sondern insbesondere

auch das Vorhalten eines Bereitschaftsdienstes zur Betreuung und Pflege alter und kranker Menschen als eine Leistung, die als haushaltsnahe Dienstleistung im Rahmen der Einkommensteuer zu berücksichtigen ist.

#### **Konsequenz**

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Ob die Verwaltung hiervon Gebrauch gemacht hat, ist noch nicht bekannt.

## **2. Stille Reserven der Betriebsräume eines Ehegatten im gemeinsamen Einfamilienhaus**

### **Kernproblem**

Der BFH hat sich mit folgender Frage befasst: Muss ein Ehegatte, der neben dem anderen Ehegatten hälftiger Miteigentümer eines Einfamilienhauses ist, in dem er einen Raum für seine betrieblichen Zwecke nutzt, bei Beendigung der betrieblichen Nutzung die anteilig auf diesen Raum entfallenden stillen Reserven in vollem Umfang oder nur zur Hälfte versteuern? Im Urteilsfall hatte ein Arzt den Kellerraum des Einfamilienhauses als Lagerraum für seine Arztpraxis genutzt. Als er später die Arztpraxis veräußerte, erhöhte das Finanzamt die zur Hälfte erklärten stillen Reserven des Lagerraums auch um die andere Hälfte, weil es den Arzt als wirtschaftlichen Eigentümer ansah.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Das FA berief sich auf eine frühere Entscheidung des BFH. Der Fall betraf eine Mitunternehmerin, die auf eigene Rechnung und Gefahr ein Betriebsgebäude auf einem zur Hälfte ihrem Ehemann gehörenden Grundstück errichtet hatte. Der BFH unterstellte hier wirtschaftliches Eigentum, weil der Mitunternehmerin nach Beendigung der Nutzung ein zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gegen den zivilrechtlichen Eigentümer zustand.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH kam zu dem Ergebnis, dass die stillen Reserven des Lagerraums nur zur Hälfte zu versteuern sind. Dies gelte auch für den Fall, dass der Stpfl. allein die Anschaffungskosten des Einfamilienhauses und die laufenden Grundstücksaufwendungen getragen habe. Der auf die Ehefrau entfallende hälftige Anteil könne dem Arzt nicht als wirtschaftliches Eigentum zugerechnet werden, denn ein zivilrechtlicher Anspruch auf Ersatz des hälftigen Verkehrswerts stehe ihm nicht zu. Der BGH hat bei seiner Rechtsprechung angenommen, dass der nicht über ein eigenes Einkommen verfügende Ehegatte den Haushalt versorge und die Haushaltsführung des einen Teils und die finanziellen Leistungen des anderen Teils grundsätzlich gleichwertige Beiträge zur ehelichen Lebensgemeinschaft darstellen. Der Gesichtspunkt der Gleichwertigkeit der Beiträge zur ehelichen Lebensgemeinschaft beschränke sich zwar seiner Natur nach auf solche Leistungen, die der Verwirklichung der ehelichen Lebensgemeinschaft dienen, wie dies z. B. bei dem Erwerb oder der Errichtung eines gemeinsam bewohnten Eigenheims der Fall ist. Dies lag jedoch im Streitfall vor.

### **Konsequenz**

Dem steht nicht entgegen, dass nach der Rechtsprechung des BFH die Nutzungsbefugnis eines Stpfl., der über seinen Miteigentumsanteil hinaus Kosten für von ihm betrieblich oder beruflich genutzte Räume trägt, wie ein materielles Wirtschaftsgut anzusehen ist. Insoweit handelt es sich um ein rechtstechnisches Instrument, um das Nettoprinzip vollständig umzusetzen und einem Miteigentümer auch für den von ihm getragenen Anschaffungskostenanteil, der zivilrechtlich auf den anderen Miteigentümer entfällt, den Abzug von AfA zu eröffnen.

## **3. Banken sind nicht per se zur Auskunftserteilung verpflichtet**

### **Kernproblem**

Die Steuerfahndung darf zur Aufdeckung unbekannter Steuerfälle tätig werden. Ermittlungen ins Blaue hinein oder Rasterfahndungen sind allerdings nicht zulässig. Fraglich war, ob eine Bank Daten von Depotinhabern benennen musste, denen Treueaktien der Deutschen Telekom AG aus den Tranchen II und III zugeteilt worden waren.

### **Sachverhalt**

Die Steuerfahndung hatte bei zwei Banken in Baden-Württemberg Prüfungen durchgeführt und den

sächsischen Finanzbehörden Kontrollmitteilungen über den Bezug von Treueaktien der Deutschen Telekom AG übermittelt. Das durchschnittliche Mehrergebnis, das anhand dieser Kontrollmitteilungen aufgedeckt wurde, betrug weniger als 200 EUR. Die Steuerfahndungsstelle in Sachsen hatte die Bank in Sachsen daraufhin aufgefordert, die Daten der sächsischen Depotinhaber, denen Bonusaktien zugeteilt worden waren, mitzuteilen. Die Bank verweigerte diese Auskunft.

**Entscheidung**

Das Finanzgericht Sachsen sah in diesem Fall keinen hinreichenden Anlass für die Ermittlung unbekannter Steuerfälle. Die Erkenntnisse bei anderen Bankinstituten in einem anderen Bundesland lassen keine Rückschlüsse auf das Erklärungsverhalten der Kunden der klagenden Bank zu. Zumal die Bank ihre Kunden in den Ertragnisaufstellungen – anders als die Banken in Baden-Württemberg – darauf hingewiesen hatte, dass der Wert der Bonusaktien einkommensteuerpflichtige Kapitaleinkünfte sind. Durch die mit Baden-Württemberg nicht vergleichbare Kundenstruktur sei auch die wirtschaftliche Bedeutung der zu meldenden Fälle verschwindend gering. Die Bank sei daher nicht zur Auskunftserteilung verpflichtet.

**Konsequenz**

Banken sind nicht per se zur Auskunftserteilung gegenüber der Finanzbehörde verpflichtet. Da die Finanzbehörde gegen das Urteil Revision eingelegt hat, bleibt jedoch abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof die Auffassung des Finanzgerichts teilt.

**4. Besteuerung von Zinseinkünften verfassungsgemäß**

**Kernproblem**

Das Bundesverfassungsgericht musste sich mit der Frage beschäftigen, ob es verfassungsgemäß ist, wenn der steuerehrliche Bürger seine Zinseinnahmen versteuert, der steuerunehrliche Bürger dagegen ungestraft davon kommt, weil das Finanzamt die ordnungsgemäße und vollständige Versteuerung von Zinseinnahmen gar nicht überprüfen kann.

**Sachverhalt**

Streitgegenstand waren die Zinseinkünfte der Jahre 1994, 1995, 2000 und 2001. Die Kläger waren der Auffassung, dass es dem Finanzamt nicht möglich sei, die ordnungsgemäße Versteuerung sämtlicher Zinseinnahmen sicherzustellen, da die Kontrollmöglichkeiten erheblich eingeschränkt seien. Es liege ein strukturelles Vollzugsdefizit vor. Der Bundesfinanzhof hatte ein solches Vollzugsdefizit im Vorverfahren bereits verneint.

**Entscheidung**

Im Grundsatz schließt sich das Bundesverfassungsgericht dem Urteil des Bundesfinanzhofs an. In den ersten beiden Streitjahren durfte der Gesetzgeber noch die Wirksamkeit der Gesetzesänderung ab 1993 (Einführung der Zinsabschlagsteuer) beobachten, weitere Maßnahmen waren darüber hinaus noch nicht notwendig. Für die Jahre 2000 und 2001 hat der Gesetzgeber das Ermittlungsinstrumentarium der Finanzbehörden kontinuierlich erweitert. Das eingeführte Mitteilungsverfahren bei Überschreitung der Freibeträge, die Einführung der Jahresbescheinigungen und des Kontenabrufverfahrens führen, so das Bundesverfassungsgericht, zu ausreichenden, nahezu lückenlosen Kontrollmöglichkeiten der Finanzverwaltung.

**Konsequenz**

Das Bundesverfassungsgericht räumt dem Gesetzgeber großzügige Fristen ein, Gesetzesänderungen auf ihre Wirksamkeit hin zu beobachten. Vollzugsdefizite, die die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte in 1997 und 1998 verfassungswidrig machten, existieren vergleichbar bei den Einkünften aus Kapitalvermögen – zumindest in den Streitjahren – nicht.

**5. Verwertungsverbot für Zufallsfunde im Besteuerungsverfahren**

**Kernproblem**

Im Rahmen einer Durchsuchung aufgrund des Verdachts der Steuerhinterziehung werden Unterlagen einer anderen Gesellschaft beschlagnahmt, obwohl diese nicht Gegenstand der Untersuchungen ist. Erst

hieraus ergibt sich bei der zweiten Gesellschaft der Verdacht der Steuerhinterziehung. Es stellte sich die Frage, ob ein Verwertungsverbot für die beschlagnahmten Unterlagen bestand.

#### **Sachverhalt**

Aufgrund des Verdachts Steuerhinterziehung erging ein Durchsuchungs- und Beschlagnahmebeschluss für die Geschäfts- und Nebenräume der Y-GmbH. Bei der Durchsuchung der Räume der Y-GmbH wurden dort auch Buchhaltungsunterlagen der X-GmbH entdeckt. Diese wurden von dem Steuerfahnder ebenfalls mitgenommen und von der Steuerfahndungsstelle ausgewertet. Dabei wurde festgestellt, dass Geldzuflüsse auf einem Bankkonto in der Buchhaltung nicht erfasst wurden und damit die Betriebseinnahmen zu gering waren. Die X-GmbH hat gegen die Verwertung der Unterlagen Rechtsmittel eingelegt, da vor Beschlagnahme keine Anhaltspunkte einer Steuerhinterziehung bei der X-GmbH vorgelegen haben. Die Beschlagnahme sei deshalb rechtswidrig.

#### **Entscheidung**

Eine einstweilige Beschlagnahme im Rahmen einer Durchsuchung ist möglich, auch wenn die beschlagnahmten Unterlagen nicht im Zusammenhang mit der Untersuchung stehen. Es reicht der Hinweis auf eine andere Straftat aus. Allerdings ist in solchen Fällen die Straf- und Bußgeldsachenstelle von der Mitnahme der Unterlagen zu unterrichten. Diese muss eine endgültige Beschlagnahme durch einen Ermittlungsrichter herbeiführen. Im durch das Finanzgericht Baden-Württemberg entschiedenen Fall war dies jedoch unterblieben, sodass die Unterlagen hätten freigegeben werden müssen. Eine Verwertung der Unterlagen wäre trotzdem möglich, wenn das gleiche Ergebnis bei legaler Ermittlung erzielt worden wäre, also wenn ein Ermittlungsrichter die endgültige Beschlagnahme bestätigt hätte. Im Zeitpunkt der Prüfung war die Beschlagnahme aber nicht gerechtfertigt, sodass die Verwertung der Unterlagen nach Auffassung des Finanzgerichts nicht zulässig war.

#### **Konsequenz**

Liegen keine Verdachtsmomente einer Steuerhinterziehung vor, dürfen zufällig beschlagnahmte Unterlagen nicht verwendet werden, solange ein Ermittlungsrichter nicht die endgültige Beschlagnahme bestätigt. Dies gilt auch, wenn die Rechtswidrigkeit der Beschlagnahme nicht festgestellt wurde.

### **6. Hürden für eine Verfassungsbeschwerde**

#### **Kernproblem**

Seit Jahren versucht der Gesetzgeber, die Besteuerung von Zinseinkünften sicherzustellen. Dazu wurde 1993 die Zinsabschlagsteuer, 2004 die Jahresbescheinigung über Kapitalerträge, 2005 das Kontenabruverfahren, ab 2009 wird die Abgeltungssteuer eingeführt. Daneben ermöglichte das Strafbefreiungserklärungsgesetz (StraBEG) steuerunehrlichen Bürgern, durch Zahlung einer vergleichsweise günstigen Pauschalsteuer bisher nicht erklärte Einkünfte in den Zeiträumen 1993 bis 2002 nachzuersteuern und dabei straffrei auszugehen. Die Frage, ob es mit dem Grundgesetz vereinbar sein kann, dass steuerehrliche Bürger eine höhere Steuerbelastung tragen als steuerunehrliche, wurde dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt.

#### **Rechtslage**

Der steuerehrliche Bürger zweifelt immer wieder, gerade bei den Einkünften aus Kapitalvermögen oder privaten Veräußerungsgeschäften, ob er durch sein steuerlich ehrliches Verhalten gegenüber einem steuerunehrlichen Bürger benachteiligt wird. Dem Bundesverfassungsgericht werden von den Gerichten in regelmäßigen Abständen Verfahren vorgelegt, die sich mit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und sogenannten Vollzugsdefiziten beschäftigen. Dabei muss das vorliegende Gericht jedoch die Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes anzweifeln und dies ausführlich begründen.

#### **Entscheidung**

Das Bundesverfassungsgericht bemängelt bei der Vorlage des Finanzgerichts Köln die fehlende Prüfung von Rechtfertigungsgründen für die Ungleichbehandlung von steuerehrlichen und steuerunehrlichen Bürgern. Es hat daher die Frage des Finanzgerichts gar nicht zur Entscheidung angenommen. Auch die Frage, ob das Finanzamt in der Lage war, die Versteuerung sämtlicher Zinseinkünfte in den Jahren 2000 bis 2002 sicherzustellen und damit für eine gleichmäßige Besteuerung zu sorgen, hat das Bundesverfassungsgericht für unzulässig erklärt. Das Finanzgericht hat es schlicht versäumt zu begründen, weshalb es die entsprechende Vorschrift des Einkommensteuergesetzes für verfassungswidrig hält.

### **Konsequenz**

Das Bundesverfassungsgericht hat in diesem Verfahren weder zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des StraBEG noch der Versteuerung der Zinseinkünfte in den Jahren 2000 bis 2002 entschieden. Allerdings hat es nur einige Wochen später die Besteuerung der Zinseinkünfte in den Jahren 2000 und 2001 für verfassungsgemäß erklärt. Ob eine erneute Verfassungsbeschwerde mit Blick auf das Jahr 2002 bzw. auf das StraBEG Aussicht auf Erfolg haben könnte, ist daher äußerst zweifelhaft.

## **7. Gesamtumstände bestimmen Zurechnung von Einkünften aus Kapitalvermögen eines volljährigen Kindes**

### **Kernproblem**

Im Steuerrecht stellt sich häufig die Frage, wem Einkünfte zuzurechnen sind. Dies gilt erst recht, wenn nahe Angehörige zwischengeschaltet sind. In einem vor dem FG Rheinland-Pfalz verhandelten Fall war bei einer Prüfung der Steuerfahndung festgestellt worden, dass die Eltern umfangreiche Wertpapiergeschäfte über die Konten ihrer Kinder, hinsichtlich derer sie verfügungsberechtigt waren, getätigt hatten. Die Eltern verfügten über die Konten der Kinder wie über eigene Konten. Die Einkünfte des sechsjährigen Prüfungszeitraums wurden unstreitig den Eltern zugerechnet. Für das erste Jahr nach dem Prüfungszeitraum wollte das FA hinsichtlich des Kontos einer volljährigen Tochter ebenso verfahren. Dies wollten die Eltern nicht akzeptieren, zumal es keine tatsächliche Vermutung dafür gebe, dass Eltern die Kapitalerträge für an Kinder weiterverschenktes Vermögen für sich verwenden würden. So müsse das FA eine Steuerumgehungsabsicht nachweisen. Die Feststellungen der Steuerfahndung für Vorjahre können nicht gelten.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Nach der Rechtsprechung des BFH ist die Einkunftsverlagerung auf die Kinder nur dann möglich, wenn das Kapital von den Eltern auf Dauer wie fremdes Vermögen verwaltet wird. Hieran fehlt es bereits dann, wenn nach einigen Jahren ein (auch nur kleiner) Teil des Geldes zur gemeinsamen Lebensführung verwendet wird.

### **Entscheidung des FG**

Die Klage hatte keinen Erfolg, weil sich nach Ansicht des FG aus den Gesamtumständen des Streitfalls ergebe, dass das auf den Konten der Tochter befindliche Kapital zu keiner Zeit wie fremdes, sondern stets wie eigenes Vermögen verwaltet worden sei. Die Tochter habe über kein entsprechendes Eigenkapital verfügt, um überhaupt die im Streit befindlichen Kapitaleinkünfte erzielen zu können. Entscheidungserheblich war auch, dass die Schenkung des Kapitals nicht nachgewiesen werden konnte. Wie den Ausführungen des FG zu entnehmen ist, überwog auch der Eindruck aus den Feststellungen der Steuerfahndung für die Vorjahre, zumal sich aus einer Bankbescheinigung ergab, dass die Eltern für das entscheidende Depotkonto der Tochter eine Vollmacht besessen hätten.

### **Konsequenz**

Es genügt nicht, dass die Kinder zivilrechtlich Inhaber des in ihrem Namen angelegten Geldvermögens geworden sind und ihnen die Ansprüche gegen die Bank zustehen. Es muss feststehen, dass die Ansprüche gegen die Bank endgültig in das Vermögen der Kinder übergegangen sind. Der endgültige Übergang kann nicht allein aus der formalen Gestaltung des Verhältnisses zur Bank abgeleitet werden. Voraussetzung für die Zurechnung der Zinsen bei Kindern ist deshalb, dass auch alle sonstigen Folgerungen gezogen werden, die sich aus einer endgültigen Vermögensübertragung ergeben. Die Eltern müssen die Sparguthaben der Kinder wie fremdes Vermögen verwalten; sie dürfen es nicht wie eigenes Vermögen behandeln.

## **8. Fahrtkosten zu einer Bildungseinrichtung als Werbungskosten**

### **Kernproblem**

Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme können bei beruflicher Veranlassung Werbungskosten sein. Abziehbar sind sämtliche Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der beruflichen Bildungsmaßnahme stehen. Hierzu gehören auch Fahrt- bzw. Mobilitätskosten. Die Frage stellt sich nach Ansatz und Höhe der abzugsfähigen Fahrtkosten: Entweder eingeschränkt als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendlerpauschale) oder uneingeschränkt als Reisekosten. Diesem Abgrenzungsproblem war ein

vollbeschäftigter technischer Angestellter ausgesetzt, der 4 Jahre lang wöchentlich an 2 Abenden sowie samstags an einer Bildungsmaßnahme zum Werkzeugkonstrukteur teilnahm. Dem Stress sollte wenigstens der Steuervorteil folgen. Leider wollte das FA nicht mitspielen, denn dieses unterstellte Fahrten an eine weitere regelmäßige Arbeitsstätte.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Im Laufe der letzten Jahre hat sich die Rechtsprechung dahin entwickelt, nicht immer nur von einer einzigen regelmäßigen Arbeitsstätte innerhalb eines Dienstverhältnisses auszugehen, sondern durchaus auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten zu unterstellen. Eine regelmäßige (oder auch weitere) Arbeitsstätte liegt grds. dann vor, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer durchschnittlich im Kalenderjahr an 1 Arbeitstag je Arbeitswoche aufgesucht wird. Das gilt jedoch nicht bei vorübergehender Auswärtstätigkeit, wie auch die aktuellen Lohnsteuerrichtlinien 2008 klarstellen.

### **Entscheidung des BFH**

Nach Auffassung des BFH wird bei einem vollbeschäftigten Arbeitnehmer der Veranstaltungsort einer längerfristigen, aber vorübergehenden beruflichen Bildungsmaßnahme im Allgemeinen nicht zu einer weiteren regelmäßigen Arbeitsstätte. Die Fahrtkosten des Arbeitnehmers zu der Bildungseinrichtung sind deshalb nicht mit der Entfernungspauschale, sondern in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen. Wie der BFH klarstellt, wird eine auswärtige Tätigkeitsstätte durch bloßen Zeitablauf von 3 Monaten nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Das gilt auch, wenn – wie hier – die Fortbildungsmaßnahme über 4 Jahre anhält.

### **Konsequenz**

Bei Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Vollstudium können die an eine regelmäßige Arbeitsstätte anknüpfenden Rechtsfolgen zum Zuge kommen. Das ist jedoch dann anders, wenn ein Arbeitnehmer, wie im Streitfall, neben seiner Vollbeschäftigung mit regelmäßiger Arbeitsstätte eine zeitlich befristete Bildungsmaßnahme an einem anderen Ort absolviert.

## **9. (Ehegatten-)Gemeinschaften und Vorsteuerabzug**

### **Einführung**

Der Vorsteuerabzug setzt u. a. voraus, dass ein Unternehmer Leistungen für sein Unternehmen bezieht. Erteilen Personen gemeinschaftlich Aufträge, so gilt es zu klären, ob der Gemeinschaft der Vorsteuerabzug zusteht oder ihren Gesellschaftern.

### **Rechtslage**

Die Haltung der Finanzverwaltung war bisher in dieser Frage äußerst restriktiv. So wurde der Vorsteuerabzug z. B. versagt, wenn die Gemeinschaft die Leistung bezog, aber nicht unternehmerisch tätig war. Ein Vorsteuerabzug ihrer unternehmerisch tätigen Gemeinschafter scheiterte daran, dass diese die Leistung nicht bezogen. Der EuGH und der BFH vertraten hingegen einen weniger formalistisch ausgeprägten Standpunkt. Die Finanzverwaltung folgte den Urteilen nicht vollständig, ließ allerdings den Vorsteuerabzug in der o. g. Fallkonstellation durch den unternehmerisch tätigen Gemeinschafter unter bestimmten Voraussetzungen zu.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF hat nach fast einem Jahrzehnt es nunmehr geschafft, Stellung zu drei Urteilen des BFH aus den Jahren 1998 bis 2001 zu beziehen. 2 Urteile sollen über den Einzelfall hinaus nicht angewendet werden. Vermietet daher ein Unternehmer ein Grundstück an ein Ehepaar, wovon nur ein Ehegatte unternehmerisch tätig ist, soll er nicht anteilig (50 %) zur Umsatzsteuer optieren können (Teiloption). Ebenso soll bei gemeinschaftlicher Anschaffung eines Wirtschaftsgutes eine gesonderte Feststellung der auf die Gemeinschafter entfallenden Vorsteuerbeträge nicht zulässig sein. Das 3. Urteil wird insoweit anerkannt, als es den Vorsteuerabzug der hinter der Gemeinschaft stehenden Gemeinschafter entsprechend den UStR zulässt.

### **Konsequenz**

Die Grundausrichtung des BMF, missliebige Urteile des BFH zu verwerfen, findet mit diesem Schreiben seine unerfreuliche Fortsetzung. Dass hierzu auch noch fast 10 Jahre benötigt werden, ist eine Zumutung für die Praxis, die Rechtssicherheit mehr denn je benötigt. Hinzu kommt, dass das Schreiben für die

Praxis mehr Fragen aufwirft, als es Lösungen bringt. Betroffenen Gemeinschaften ist daher anzuraten, sich hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Konsequenzen aus diesem Schreiben eingehend beraten zu lassen.

## 10. Berücksichtigung von Fahrtkosten bei mehreren Wohnungen

### **Kernproblem**

Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, sind Wege von und zu der von der Arbeitsstätte weiter entfernt liegenden Wohnung nur dann bei der Ermittlung der Pendlerpauschale zu berücksichtigen, wenn sich dort der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet und diese Wohnung nicht nur gelegentlich aufgesucht wird. Wird die weiter entfernt liegende Wohnung insbesondere am Wochenende genutzt und zu Beginn der Arbeitswoche von dort aus die Arbeitsstätte aufgesucht, kann die tatsächliche Suche nach dem Lebensmittelpunkt zur Streitsache werden. So war auch das Finanzgericht in München mit einem Fall befasst, in dem Ehegatten in zwei Streitjahren im Schnitt nicht mehr als jeweils 38 Fahrten von der noch nicht einmal 76 km weiter entfernt gelegenen Wohnung zum Abzug bringen wollten.

### **Sachverhalt**

Die Eheleute hatten argumentiert, in der weiter entfernt liegenden Wohnung befinde sich ihr Lebensmittelpunkt. Hierfür sprächen der größere Freundes- und Bekanntenkreis sowie der dortige zentrale Treffpunkt der größer gewordenen Familie. In ihrer Freizeit beschäftigten sie sich mit der Volksmusik- und Heimatpflege in den örtlichen Vereinen. So seien sie Mitglied im Bauernhausmuseum. Auch besuchten sie kulturelle Veranstaltungen und hätten z. B. ein Abonnement der Rathauskonzerte. Außerdem beschäftigten sie sich mit der Ernte und Obstverarbeitung mit den Produkten des eigenen Gartens. Angesichts dieser Argumente konnte das zuständige FA nur mit einer eigens anberaumten Ortsbesichtigung kontern. Hierbei kamen so tragende Argumente zum Vorschein, wie dass das zweigeschossige Haus mit einer selbstgeschreinerten Einbauküche des Großvaters ausgestattet und der Wohnraum mit zwei Bauernschränken, Fernseher, Essecke und einem Sofa eingerichtet ist. Im Wohn-Schlafraum befinden sich eine Ausziehcouch und ein Schrank. Das Dachgeschoss enthält zwei Schlafräume und zwei Speicherräume. Die Einrichtung ist älteren Datums. Aus den vorgelegten jährlichen Strom- und Wasserverbrauchsabrechnungen ergeben sich ein Stromverbrauch von 660 KWh und 955 KWh und ein Wasserverbrauch von 21 m<sup>3</sup> und 15 m<sup>3</sup>. Am Briefkasten und am Klingelknopf war kein Namensschild angebracht.

### **Entscheidung**

Das FG fasst es sachlich zusammen: Eheleute, die seit mehr als 15 Jahren in einer an ihrem Arbeitsort gelegenen eigenen Doppelhaushälfte wohnen und dann ein älteres Einfamilienhaus in einem 76 km entfernten Ort erwerben, an dem sie sich regelmäßig an Wochenenden aufhalten, haben dort nur dann ihren Lebensmittelpunkt, wenn sich der Mittelpunkt ihrer gesamten Lebensführung – sowohl der beruflichen wie auch der privaten – dort befindet, wobei sich die private Lebensführung nicht auf die typische Freizeitgestaltung beschränkt.

### **Konsequenz**

Von besonderer Bedeutung in diesen Fällen ist der Sachverhalt. Je nach dem ist erheblicher Aufwand vonnöten, um einen überschaubaren Werbungskostenabzug zu erreichen oder zu verhindern.

## 11. Dienstwagensachbezug: Kürzung bei Park-and-Ride?

### **Kernproblem**

Wird der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung eines Dienstwagens typisierend nach der 1 %-Regelung besteuert, so erhöht sich diese Pauschale um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn das Fahrzeug auch zu diesem Zweck genutzt werden kann. Dem BFH lag ein sog. Park-and-Ride-Fall vor, in dem der für die Lohnsteuer in Haftung genommene Arbeitgeber dem Geschäftsführer einen Dienstwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt hatte. Beim Lohnsteuerabzug ermittelte der Arbeitgeber den Zuschlag nicht auf der Grundlage der Entfernung von der Wohnung zur Arbeitsstätte (118 km), sondern nach der Teilstrecke zum nächstgelegenen Bahnhof (3,5 km), weil er davon ausging, dass der

Geschäftsführer von dort aus mit der Bahn zur Arbeitsstätte gefahren war. Das Finanzamt legte dem Zuschlag die gesamte Entfernung zur Arbeitsstätte zugrunde.

#### **Bisherige Rechtsprechung**

Nach der Rechtsprechung der Finanzgerichte, im Schrifttum und der von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung ist der Umfang der tatsächlichen Nutzung des Dienstwagens für die Anwendung und Ermittlung des Sachbezugs unerheblich, da es nach dem Wortlaut der Vorschrift allein darauf ankomme, ob der Arbeitnehmer die objektive Möglichkeit habe, den Dienstwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen.

#### **Entscheidung des BFH**

Der BFH bestätigte die vom Arbeitgeber vorgenommene Ermittlung des Zuschlags. Er sah den Zweck des Bewertungszuschlags darin, den überschießenden pauschalen Werbungskostenabzug für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu kompensieren, der dem Arbeitnehmer bei Nutzung eines Dienstwagens zustehe, ohne dass dieser eigene Aufwendungen zu tragen habe. Somit sei aus der Korrekturfunktion des Zuschlags ebenso wie bei Ermittlung der Entfernungspauschale nur auf die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens abzustellen, zumal sich diese Angaben aus der Einkommensteuererklärung ergäben. Die Führung eines Fahrtenbuchs allein für die Wege zur Arbeitsstätte zu fordern, widerspräche dem Gesetzeszweck sowie dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

#### **Konsequenz**

Wie der BFH weiter ausführt, spreche zwar ein Anscheinsbeweis dafür, dass der Dienstwagen für die gesamte Entfernung zur Arbeitsstätte genutzt würde. Dieser könne jedoch durch Vorlage einer auf den Geschäftsführer ausgestellten Jahres-Bahnfahrkarte entkräftet werden.

### **12. Dienstwagensachbezug: Kürzung bei nicht regelmäßiger Fahrt zur Arbeitsstätte?**

#### **Kernproblem**

Wird der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung eines Dienstwagens typisierend nach der 1 %-Regelung besteuert, so erhöht sich diese Pauschale um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn das Fahrzeug auch zu diesem Zweck genutzt werden kann. Der BFH entschied jetzt einen Sachverhalt, in dem einem Außendienstmitarbeiter von seinem Arbeitgeber für Kundenbesuche ein Dienstwagen überlassen wurde, den dieser auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen durfte. Der Mitarbeiter suchte aber nur an 1 Arbeitstag in der Woche den Betriebssitz des Arbeitgebers auf. Das FA sah den Betriebssitz als regelmäßige Arbeitsstätte an und erhöhte bei der Veranlagung den Bruttoarbeitslohn um den Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

#### **Bisherige Rechtsprechung**

Nach der Rechtsprechung der Finanzgerichte, im Schrifttum und der von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung ist der Umfang der tatsächlichen Nutzung des Dienstwagens für die Anwendung und Ermittlung des Sachbezugs unerheblich, da es nach dem Wortlaut der Vorschrift allein darauf ankomme, ob der Arbeitnehmer die objektive Möglichkeit habe, den Dienstwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen.

#### **Entscheidung des BFH**

Auch der BFH beurteilte den Betriebssitz als regelmäßige Arbeitsstätte, da diesem Ort durch das fortwauernde und wiederholte Aufsuchen eine hinreichend zentrale Bedeutung zukam. Den Ansatz des Bewertungszuschlags machte er aber davon abhängig, dass der Dienstwagen auch tatsächlich für die Fahrten zum Betriebssitz genutzt wurde. Habe der Mitarbeiter den Dienstwagen einmal wöchentlich für die Fahrten zum Betriebssitz genutzt, sei bei der Ermittlung des Zuschlags auf die Anzahl der tatsächlich durchgeführten Fahrten abzustellen und, entgegen dem Wortlaut des Gesetzes, eine Einzelbewertung der Fahrten vorzunehmen. Diese sei mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer und Tag vorzunehmen. Dem liegt die typisierende Annahme zugrunde, dass der Dienstwagen monatlich an 15 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird. Die vom BFH angewandte Bewertung entspricht der Regelung bei Nutzung des Dienstwagens zu Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung.

**Konsequenz**

Wie der BFH weiter ausführt, bestehe für die Nutzung des Dienstwagens ein Anscheinsbeweis, der jedoch entkräftet werden könne, indem substantiierte Einwände vorgebracht werden, aus denen sich die ernstliche Möglichkeit eines atypischen Geschehensablaufs ergibt. Die Entkräftung sei nicht auf solche Fälle beschränkt, in denen die Nutzung des Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte arbeitsrechtlich untersagt ist.

**13. Einbringung von Miteigentum in vermögensverwaltende GbR****Kernproblem**

Die transparente Besteuerung von Personengesellschaften bereitet häufig Probleme bei Veräußerungsgeschäften zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern. Es stellt sich dabei die Frage, ob hierin Anschaffungsvorgänge mit den entsprechenden steuerlichen Konsequenzen (insbesondere AfA) zu sehen sind.

**Sachverhalt**

Zehn Gesellschafter gründeten im Jahr 1993 eine vermögensverwaltende GbR, deren Gesellschaftszweck auf Anschaffung, Veräußerung, Verwaltung von eigenem und fremdem Grundbesitz sowie die Übernahme von Vermögensverwaltung gerichtet war. Zunächst leisteten die Gesellschafter Bareinlagen. Anschließend erwarb die GbR von den Gesellschaftern deren Miteigentumsanteile an insgesamt drei vermieteten Gebäuden. Die GbR beurteilte diesen Vorgang als Anschaffung und nahm in den Folgejahren die AfA auf Basis der gezahlten Kaufpreise vor.

**Entscheidung**

Der BFH wertete den Vorgang hingegen nicht als Anschaffung, sondern als Einbringung. Soweit aus dem Bruchteilseigentum der Gesellschafter lediglich Gesamthandseigentum geworden sei, das steuerlich den Beteiligten anteilig zuzurechnen ist, liege kein Rechtsträgerwechsel vor. Ein Anschaffungsvorgang ist nach Ansicht der BFH-Richter nur insoweit gegeben, wie sich die Anteile der Gesellschafter an den jeweiligen Grundstücken gegenüber den bisherigen Beteiligungsquoten erhöht haben.

**Konsequenz**

Bei Sachverhaltskonstellationen wie denen im Streitfall kann die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlagen extrem aufwendig sein, weil sämtliche quotalen Anteile der Gesellschafter zu berücksichtigen sind. Theoretisch kann sich für jeden erworbenen Miteigentumsanteil eine andere Bemessungsgrundlage ergeben. Ganz anders liegt der Fall bei mitunternehmerischen Personengesellschaften. Dort werden zu fremdüblichen Bedingungen geschlossene Veräußerungsgeschäfte zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern steuerlich anerkannt.

**Unternehmer und Freiberufler****1. Kontoauszüge als Rechnungen****Einführung**

Immer mehr Banken gehen dazu über, ihre Leistungen gegenüber Kunden, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, mit Umsatzsteuer abzurechnen. Die Abrechnung erfolgt regelmäßig auf den Kontoauszügen. Den Kunden steht aus diesen Abrechnungen allerdings nur dann der Vorsteuerabzug zu, wenn diese ordnungsgemäße Rechnungen im Sinne des UStG darstellen. U. a. wird die Angabe der fortlaufenden Rechnungsnummer gefordert.

**Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF akzeptiert als fortlaufende Rechnungsnummer eine Kombination aus Kontonummer, Kontoauszugsnummer und Kontoauszugsdatum.

**Konsequenz**

Die vom BMF geforderte Kombination muss nach Aussage von Bankenvertretern nicht separat und zusammenhängend auf dem Auszug erscheinen, sondern kann auf dem Auszug verteilt angegeben wer-

den. In der Regel dürfte damit die fortlaufende Rechnungsnummer auf jedem Auszug enthalten sein, da diese üblicherweise die genannte Kombination enthalten.

## 2. Strafbare Werbung bei einheitlichem Angebot von Katalogwaren und Gewinnmitteilungen

### Einführung

Irreführende Werbung kann nicht nur zu einer Abmahnung durch Wettbewerber führen, sondern auch strafrechtliche Folgen haben. Nach einer gesetzlichen Vorschrift (§ 16 Abs. 1 UWG) wird derjenige, der durch unwahre Angaben irreführend wirbt, mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bestraft. Darüber hinaus wird regelmäßig der Verfall des durch die Tat erlangten Vermögens zugunsten der Staatskasse angeordnet, damit die Täter keine finanziellen Vorteile aus der Tat ziehen können.

### Entscheidung

Die Angeklagten waren für im Versandhandel tätige Unternehmen verantwortlich. Über ein System ausländischer Gesellschaften organisierten sie die Versendung standardisierter Werbesendungen an Verbraucher, die als persönliche Schreiben gestaltet waren. Die Sendungen, denen Warenkataloge beigelegt waren, enthielten unzutreffende Gewinnmitteilungen und Geschenkversprechen. Die Gewinne wurden nicht ausgezahlt; es fanden überhaupt keine Gewinnspiele statt. Bei den Geschenken handelte es sich nur um "wertlosen Plunder". Das Landgericht Mannheim hat die Angeklagten zu Freiheitsstrafen von 14 bzw. 18 Monaten wegen strafbarer Werbung verurteilt und den Verfall von Wertersatz in das Vermögen der Angeklagten und deren Gesellschaften von mehr als 2,5 Mio. EUR angeordnet. Der BGH hat die Verurteilung bestätigt. Danach haben die Angeklagten in der Absicht gehandelt, den Anschein eines besonders günstigen Angebots hervorzurufen. Zwar waren die unwahren und irreführenden Angaben nicht unmittelbar auf die Katalogwaren, sondern auf die Gewinnmitteilungen und Geschenkversprechen bezogen. Jedoch stellten die Gewinne bzw. Geschenke und die Katalogwaren nach dem Gesamteindruck der Werbesendungen insgesamt ein einheitliches Angebot dar. Die Geschenke sollten die Empfänger nur erhalten können, wenn sie Waren im Mindestwert von 15 EUR bestellten. Ein vertragliches oder gesetzliches Rückgaberecht hielt der BGH insoweit für bedeutungslos. Hinsichtlich der Gewinne hat der BGH ein einheitliches Gesamtangebot damit begründet, dass aufgrund der Gestaltung der Werbesendungen der Eindruck beim Empfänger entstehen sollte, durch den Gewinn schon begünstigt worden zu sein. Vor diesem Hintergrund erschien die Ware günstiger, weil der Kunde für sein Geld vermeintlich mehr erhielt als nur diese. Abweichend vom Landgericht hat der BGH den Verfall über den (Netto-)Gewinn der beteiligten Gesellschaften hinaus auf den (Brutto-)Erlös erstreckt. Hierbei war zu berücksichtigen, dass Ansprüche der Kunden aus unerlaubter Handlung gegen die Gesellschaften der Anordnung des Verfalls vorgehen.

## 3. Steuerfreie Entnahme einer Betriebswohnung samt Hausgarten?

### Hintergrund

Streitig war die Frage zur steuerfreien Entnahme einer Betriebswohnung und des dazugehörigen Grund und Bodens. Der Steuerpflichtige beantragte die steuerfreie Entnahme des Hausgartens von 2.000 m<sup>2</sup>. Diese Fläche hatte er jedoch bereits vor Abwahl der Nutzungswertbesteuerung einer GmbH vermietet, die diese Flächen zukünftig bebauen wollte. Nach Bekanntwerden des Mietverhältnisses beim zuständigen Finanzamt wurde die steuerfreie Entnahme der hier in Rede stehenden Fläche versagt. Infolgedessen würdigte das Finanzgericht die Änderung des Nutzungs- und Funktionszusammenhangs derart, dass die Flächen steuerpflichtig – unter Aufdeckung der stillen Reserven – aus dem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen entnommen wurden.

### Entscheidung

Der BFH führte in seinem Urteil aus, dass zutreffend eine steuerfreie Entnahme der Grundstücksfläche versagt wurde. Die ständige Rechtsprechung stellt zur Frage des dazugehörigen Grund und Bodens auf den Nutzungs- und Funktionszusammenhang ab. Werden also Maßnahmen ergriffen, die die Zugehörigkeit zum Wohngebäude durchbricht, kann ein unmittelbarer Bezug nicht mehr angenommen werden. Denn Ziel der Regelung, steuerfrei die Wohnung und den dazugehörigen Hausgarten zu entnehmen, war der, dass eine Gleichstellung zu Gewerbetreibenden/Selbstständigen herbeigeführt werden sollte. Diese können eben nicht eigengenutzten Wohnraum/Hausgarten als Betriebsvermögen qualifizieren. Somit

versagte im Urteilsfall der BFH die steuerfreie Entnahme, da zum Zeitpunkt der Abwahl der Nutzungswertbesteuerung durch Abschluss des Mietvertrags die Kausalkette der späteren Nutzungsänderung in Gang gesetzt wurde. Jedoch urteilte der BFH entgegen der Ansicht des Finanzgerichts, dass die Flächen nicht aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen zwangsweise ausscheiden müssten. Denn unstrittig können Grundstücke, die eine Nutzungsänderung erfahren haben, Betriebsvermögen des Unternehmens bleiben. Voraussetzung ist jedoch, dass die anderweitige Nutzung der Flächen eine untergeordnete Bedeutung im Verhältnis zur Gesamtfläche einnimmt. Hierzu führte der BFH aus, dass der Flächenanteil der Nutzungsänderung eine Grenze von 10 % nicht überschreiten darf. Unerheblich ist darüber hinaus auch, wenn die hieraus erzielten Einnahmen die Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft überschreiten.

#### **Fazit**

Zum Zeitpunkt der steuerfreien Entnahme von Wohnung und dazugehörigem Grund und Boden kommt es auf den Nutzungs- und Funktionszusammenhang an. Dieser bestimmt sich nach der tatsächlichen Nutzung sowie den gegendüblichen Verhältnissen. Damit wird weitestgehend den typischen Verhältnissen, insbesondere der Feststellung der Hausgartengröße, Rechnung getragen.

#### **4. Gewinnerzielungsabsicht bei landwirtschaftlichem Pachtbetrieb**

##### **Sachverhalt**

Der Kläger hat von seinem Vater einen landwirtschaftlichen Betrieb gepachtet, den er im Nebenerwerb bewirtschaftet. Dieser Betrieb erwirtschaftete seit Pachtbeginn, mit einer Ausnahme, ausschließlich Verluste. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden die für den Prüfungszeitraum festgestellten Verluste mangels Gewinnerzielungsabsicht nicht zum steuerlichen Abzug zugelassen. Mit Rücksicht auf die anstehende Hofübergabe vom Vater auf den Sohn sowie die im Betrieb vorgenommenen Umstrukturierungen legte der Kläger gegen die Entscheidung der Finanzverwaltung Klage ein.

##### **Entscheidung**

Der BFH führt in seinem Urteil aus, dass Gewinnerzielungsabsicht das Bestreben ist, das Betriebsvermögen zu mehren und auf Dauer einen Totalgewinn zu erzielen. Dieser wird in der Regel im Zeitraum zwischen Betriebsgründung und Betriebsbeendigung ermittelt und umfasst die laufenden Gewinne und Verluste sowie einen sich ggf. einstellenden Veräußerungsgewinn/-verlust. Bei fehlender Veräußerungsabsicht ist ein geschätzter Aufgabegewinn/-verlust in die Berechnung mit einzubeziehen. Zur zeitlichen Abgrenzung nimmt der BFH Bezug auf die vertragliche Laufzeit der Pachtsache. Eine andere Beurteilung kann sich auch nicht aufgrund einer möglichen Vorstufe zur späteren Hofübergabe ergeben. Zwar hat die Rechtsprechung entschieden, dass bei landwirtschaftlichen Betrieben eine Generationenbetrachtung stattfinden muss, jedoch wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass für die Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht notwendigerweise auf den einzelnen Steuerpflichtigen und damit vorrangig auf dessen Betrieb abzustellen ist. Im Übrigen setzt eine generationenübergreifende Totalgewinnprognose die Betriebsidentität zwischen Rechtsvorgänger und Rechtsnachfolger voraus. Aufgrund der Umstrukturierungsmaßnahmen des Pächters scheidet diese Annahme aus. Auch die Begründung des Klägers, durch wesentliche Instandhaltungen an Pachtgebäuden weitere stille Reserven geschaffen zu haben, reicht für eine positive Gewinnprognose nicht aus. Im Urteilsfall hatte der Pachtvertrag eine 20-jährige Laufzeit, sodass sich die Renovierungsmaßnahmen im Betrachtungszeitraum, so der BFH, wieder abnutzen.

##### **Konsequenz**

Für Pachtbetriebe ist für die Ermittlung eines Totalgewinns auf die vertraglichen Vereinbarungen zur Pachtlaufzeit abzustellen. Jedoch sollten neben den objektiven Kriterien auch die rein subjektiven Merkmale Beachtung finden. Kann insofern schlüssig dargelegt werden, dass subjektiv eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, wäre dies zumindest ein positives Indiz zur Würdigung des Einzelfalls.

#### **5. Unterjährige Auflösung von Ansparrücklagen = Zinsvorteil?**

##### **Kernproblem**

Nach den Regelungen der im Laufe des Jahres 2007 durch den Investitionsabzugsbetrag abgelösten

Ansparrücklage konnten Bilanzierende für die künftige Anschaffung oder Herstellung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens eine Ansparrücklage von bis zu 40 % der geplanten Kosten bilden. Die Rücklage ist gewinnerhöhend aufzulösen, wenn sie am Ende des zweiten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden ist. Dabei ist der Gewinn im Wirtschaftsjahr der Auflösung um 6 % des aufgelösten Rücklagebetrags für jedes volle Wirtschaftsjahr zu erhöhen, in dem die Rücklage bestanden hat. Die Regelungen gelten sinngemäß für Einnahme-Überschussermittler. Ob man sich bei unterjähriger Auflösung der Rücklage ein Zinsjahr ersparen kann, durfte der BFH einmal mehr entscheiden.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Die gesetzlichen Regelungen eröffnen ein Wahlrecht zur Bildung einer Ansparrücklage und lassen bei Aufgabe der begünstigten und nicht realisierten Investitionsplanung zu, die Ansparrücklage vorzeitig bereits zum Ende des ersten Wirtschaftsjahres nach ihrer Bildung aufzulösen. Wie der BFH bereits entschieden hat, ist jedoch der komplette Gewinnzuschlag für Rumpfwirtschaftsjahre vorzunehmen, in denen es unterjährig zu einer Betriebsaufgabe oder -veräußerung kommt.

### **Entscheidung**

Der Senat folgt der Auffassung, nach der der Gewinnzuschlag nicht aufgrund einer unterjährigen Auflösung der Rücklage vermieden werden kann. Eine solche Ansicht hatte der BFH bereits in einer früheren Urteilsbegründung nebenbei geäußert. Gestärkt sieht sich der BFH auch durch die im Zusammenhang mit der zur Übertragung stiller Reserven (sog. 6b-Rücklage) ergangenen Rechtsprechung, in der sich ebenfalls die Frage der Verzinsung stelle.

### **Konsequenz**

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 17.8.2007 enden, ist bereits die Neuregelung anzuwenden (Investitionsabzugsbetrag). Wird hier nicht investiert, kommt es zu einer Änderung der ursprünglichen Steuerfestsetzung im Jahr der Rücklagenbildung. Der dann rückgängig gemachte Betriebsausgabenabzug dürfte einschließlich der Verzinsung von Steuerforderungen wesentlich härter wiegen.

## **6. Verjährung von Lohnsteuerhaftungsansprüchen**

### **Kernproblem**

Der Arbeitgeber haftet für Lohnsteuer, die er einzubehalten und abzuführen hat. Soll der Arbeitgeber durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden, sind auch hier die Festsetzungsfristen zu beachten. Die Haftungsfrist beträgt grundsätzlich vier Jahre und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Haftungstatbestand verwirklicht worden ist. Es war fraglich, ob für den Beginn der Festsetzungsfrist die Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers oder die Lohnsteueranmeldung maßgebend ist.

### **Sachverhalt**

Eine niederländische Gesellschaft beschäftigte 1990 auf ihren Baustellen in Deutschland sowohl deutsche als auch ausländische Arbeitnehmer. Bei einer Lohnsteueraußenprüfung, die 1994 begann, wurde festgestellt, dass Lohnsteuer nur für die deutschen Arbeitnehmer einbehalten und abgeführt wurde. Daraufhin wollte das Finanzamt die niederländische Gesellschaft in 1995 für die Lohnsteuer der ausländischen Arbeitnehmer in Haftung nehmen. Hiergegen erhob die niederländische Gesellschaft Klage, weil die Haftungsfrist bereits abgelaufen sei. Der Beginn der Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid sei an den Beginn der Festsetzungsfrist für die Einkommensteuer der ausländischen Arbeitnehmer, nämlich mit Ablauf des Jahres 1990, geknüpft. Damit ende die vierjährige Haftungsfrist mit Ablauf des Jahres 1994.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass bei der Berechnung der Festsetzungsfrist nicht auf die Einkommensteuer der Arbeitnehmer abzustellen ist, sondern vielmehr auf die Lohnsteuer. Obwohl die Lohnsteuer eine besondere Erhebungsform der Einkommensteuer ist, muss zwischen Lohnsteuer- und Einkommensteuerschuld unterschieden werden, da diese nicht gleichzeitig entstehen und verjähren. Ob ein Arbeitnehmer überhaupt Einkommensteuer schuldet, ist unabhängig von einer etwaigen Lohnsteuerschuld des Arbeitgebers. Maßgeblich ist somit für die Berechnung der Festsetzungsfrist, ob und wann Lohnsteueranmeldungen abgegeben wurden.

### **Konsequenz**

Die Festsetzungsfrist für einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid ist an die Festsetzungsfrist für die Lohnsteuer gebunden, deren Beginn von der Abgabe der Lohnsteueranmeldung abhängig ist. Das Finanzgericht, zu dem der Fall zurückverwiesen wurde, muss nun klären, ob Lohnsteueranmeldungen eingereicht wurden. Gleichzeitig muss es prüfen, ob die Einkommensteuer der ausländischen Arbeitnehmer bereits verjährt war. Dies würde einer Haftungsanspruchnahme des Arbeitgebers wiederum entgegenstehen.

## **7. Kleine Mängel führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs**

### **Kernproblem**

Ist wegen der privaten Mitbenutzung eines Dienstwagens ein geldwerter Vorteil anzusetzen, so ist dessen Höhe nach der 1 %-Regelung zu bewerten, sofern nicht das Verhältnis der privaten Fahrten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird. Ob kleinere Mängel bei der Führung des Fahrtenbuchs zur Verwerfung führen können, war Thema beim BFH. Während des dreijährigen Prüfungszeitraums wurde beanstandet, dass an 1 Tag, für den eine Tankrechnung vorlag, keine Fahrt aufgezeichnet wurde. Zudem hatte es an 2 Tagen Abweichungen zwischen Kilometerstand laut Werkstattrechnung und Fahrtenbuch gegeben.

### **Bisherige Rechtsprechung**

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Der BFH hat jedoch die Voraussetzungen im Wesentlichen geklärt. Ein Fahrtenbuch muss hiernach zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands müssen im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Weisen die Fahrtenbücher inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben infrage stellen. Kleinere Mängel führen nach Literaturmeinung nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind.

### **Entscheidung des BFH**

Die aufgezeigten Mängel konnten nach der Entscheidung des BFH nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs führen, weil die Angaben insgesamt noch plausibel waren. Nach Auffassung der Richter ist es unverhältnismäßig, wegen des Mangels einer aufgezeichneten Fahrt die Ordnungsmäßigkeit insgesamt zu versagen. Hinsichtlich der Werkstattrechnungen hatte bereits das FG die erfahrungsgemäß häufige Ungenauigkeit erkannt, sodass der Abweichung deshalb nur indizielle Bedeutung zukommen konnte.

### **Weitere Erkenntnisse**

Entgegen der vom FA vertretenen Auffassung kommt die 1 %-Regelung nicht schon deshalb zur Anwendung, weil die auf den jeweils zur Nutzung überlassenen Dienstwagen entfallenden Kosten nicht getrennt aufgezeichnet waren. Voraussetzung für die Bewertung des geldwerten Vorteils mit den anteiligen Kraftfahrzeugkosten ist, dass die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege nachgewiesen werden. Eine getrennte Aufzeichnung der Kosten wird gesetzlich nicht verlangt.

## **8. Einkommensteuer keine Massekosten einer Personengesellschaft**

### **Kernproblem**

Im Insolvenzverfahren (früher: Konkursverfahren) sind sog. Insolvenzforderungen und Masseforderungen zu unterscheiden. Während Insolvenzforderungen, die vor der Verfahrenseröffnung entstanden sind, zur Tabelle anzumelden sind, sind die nach Eröffnung begründeten Masseforderungen aus der Insolvenzmasse vorweg zu befriedigen. Die genannten Grundsätze gelten für alle Gläubiger, auch für das Finanzamt.

### **Sachverhalt**

Das Konkursverfahren über das Vermögen einer OHG wurde in den Jahren 1980 bis 1995 durchgeführt. Im Jahr 1989 erwirtschaftete die OHG Gewinne, die zu einer Einkommensteuerlast der Gesellschafter führten. Das Finanzamt forderte die auf die Beteiligungseinkünfte entfallende Einkommensteuer eines ebenfalls im Konkursverfahren befindlichen Gesellschafters als Massekosten vom Konkursverwalter.

### **Entscheidung**

Der BFH stellte klar, dass Einkommensteuerschulden der Mitunternehmer keine Massekosten der Per-

sonengesellschaft darstellen. Die BFH-Richter begründen ihre Entscheidung mit der Systematik des Einkommensteuerrechts. Danach ist eine Personengesellschaft lediglich Gewinnerzielungssubjekt. Die Einkünfte werden auf der Ebene der Personengesellschaft ermittelt und den Gesellschaftern zugerechnet. Die Personengesellschaft ist hingegen nicht selbst Steuersubjekt bei der Einkommensteuer. Da es sich bei der Einkommensteuer also nicht um eine Schuld der Personengesellschaft handelt, kann auch keine Masseforderung vorliegen.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung des BFH ist systematisch überzeugend, wenngleich sie – aus Sicht des Finanzamtes – zu einem unbefriedigenden Ergebnis führt. Dies liegt aber allein in der fehlenden Abgestimmtheit von Insolvenz- und Steuerrecht. Anders liegt der Fall hingegen bei der Insolvenz von Einzelunternehmen. Hier zählt die Einkommensteuer, die sich durch Handlungen des Insolvenzverwalters ergibt, zu den Massekosten.

### **9. Private Altersvorsorge bei Selbstständigen doch nicht insolvenzsicher**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Nach zwangsvollstreckungsrechtlichen Regelungen ist Arbeitseinkommen der Arbeitnehmer nur bis zu den Pfändungsfreigrenzen pfändbar. Dem Arbeitseinkommen gleichgestellt sind die Versorgungsbezüge der Arbeitnehmer einschließlich solcher, die sie aus privaten Versicherungen erzielen. Das Insolvenzrecht knüpft an die Regelungen des Zwangsvollstreckungsrechts an und lässt einen Zugriff des Insolvenzverwalters auf Versorgungsbezüge ebenfalls nur bis zu den Pfändungsfreigrenzen zu. Der Bundesgerichtshof hatte in einer jüngst veröffentlichten Entscheidung darüber zu befinden, ob diese für Arbeitnehmer geltenden Schutzvorschriften auch für Selbstständige, insbesondere im Falle der Insolvenz des Unternehmens, Anwendung finden.

#### **Entscheidung**

Der der Entscheidung zugrunde liegende Sachverhalt stellte sich so dar, dass der Insolvenzverwalter eines Unternehmens auch auf die private Altersvorsorge des Unternehmers zugreifen wollte. Im Rahmen des gerichtlichen Zwangsvollstreckungsverfahrens wandte der Unternehmer ein, dass seine private Altersvorsorge Pfändungsschutz genieße und damit (jedenfalls in den Grenzen der Pfändungsfreibeträge) insolvenzsicher sei. Der Bundesgerichtshof wies diesen Einwand zurück. Private Versicherungs- und Vorsorgerenten von Selbstständigen und Freiberuflern unterlägen im Falle einer Insolvenz keinerlei Pfändungsschutz. Dies gelte für Unfall- und Berufsunfähigkeitsversicherungen genauso wie für die gesamte private Altersvorsorge. Zur Begründung verwies das Gericht darauf, dass Selbstständige aufgrund ihrer höheren Erwerbchancen in geringerem Maße schutzbedürftig seien. Wollten sie insolvenzsichere Altersbezüge erzielen, stünde ihnen der Weg in die gesetzliche Rentenversicherung offen.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat weitreichende Konsequenzen. Im Ergebnis wird davon auszugehen sein, dass keine private Altersvorsorge bei Selbstständigen, gleich in welchem Produkt sie angelegt worden ist, insolvenzsicher ist. So sollen Rückdeckungsversicherungen selbst dann vor einer Pfändung nicht geschützt sein, wenn die Rückdeckungspolice an den Geschäftsführer verpfändet ist. Auch die "Rürip-Rente" wird vor diesem Hintergrund betroffen sein, obwohl diese Verträge bislang als pfändungssicher angepriesen wurden.

### **10. Kündigungen müssen eigenhändig unterschrieben sein!**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Kündigungen von Arbeitsverhältnissen bedürfen zwingend der Schriftform. Unabhängig davon, welche Personen beim Arbeitgeber eine Kündigung aussprechen dürfen, bedeutet Schriftform auch, dass die vertretungsberechtigte Person die Kündigung mit ihrem Namen unterschreiben muss. Das Hessische Landesarbeitsgericht hatte darüber zu befinden, ob ein Unterschriftenstempel die eigenhändige Unterschrift im Rahmen der Einhaltung der Schriftform ersetzen kann.

#### **Entscheidung**

Der Kläger war als Vertriebsmitarbeiter beim Beklagten beschäftigt. Der Beklagte kündigte das Arbeits-

verhältnis mit einem Schreiben, das von seinem damaligen Geschäftsführer unterschrieben war. Allerdings war die Unterschrift nicht eigenhändig ausgeführt, sondern wurde mit einer Computer-Unterschrift gezeichnet. Die (maschinell) reproduzierte Unterschrift machte der Kläger als Formfehler und Nichteinhaltung der Schriftform im Rahmen des Kündigungsschutzverfahrens geltend, wohingegen der Arbeitgeber das Fehlen einer eigenhändigen Unterschrift bestritt. Das Landesarbeitsgericht urteilte zugunsten des Klägers und urteilte, dass das Arbeitsverhältnis nicht wirksam gekündigt worden war. Das gesetzliche Schriftformerfordernis sei nur gewahrt, wenn die Urkunde (= das Kündigungsschreiben) vom Aussteller (= vom Arbeitgeber) eigenhändig durch Namensunterschrift unterzeichnet ist. Mangels eigenhändiger Unterschrift ist jede Kündigung daher unwirksam, die mit einer Reproduktion der Namensunterschrift gezeichnet sei.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt einmal mehr das rigide Verständnis der Arbeitsgerichte bei Einhaltung des Schriftformerfordernisses im Rahmen der Kündigung, aber auch jeglicher anderweitigen Beendigung von Arbeitsverhältnissen. Gerade den Formvorschriften muss besondere Beachtung geschenkt werden.

### **11. Firmenname verletzt Marke nicht**

#### **Einführung**

Marken stellen oftmals einen erheblichen Teil des Vermögens eines Unternehmens dar. Anhand einer Marke kann der Verbraucher auf die Herkunft einer Ware oder Dienstleistung schließen und daraus zugleich Qualitätsmerkmale ableiten. Aus diesem Grund sind die Inhaber einer erfolgreichen Marke bestrebt, die unberechtigte Benutzung ihrer Marke durch Dritte zu verhindern. Ungeklärt war in diesem Zusammenhang, ob der Markeninhaber einem Dritten die Marke auch als Gesellschaftsbezeichnung verbieten kann, wenn die Waren an sich nicht mit diesem Namen versehen sind.

#### **Entscheidung**

Die Firma Céline SA, ein französisches Modeunternehmen, klagte gegen die Firma Céline SARL, ein französisches Modegeschäft, auf Unterlassung der weiteren Nutzung der Marke "Céline". Das Modeunternehmen Céline SA hatte die Marke "Céline" schon 1948 für Bekleidung und Schuhe eintragen lassen. Das Modegeschäft Céline SARL ließ sich im Jahr 1950 unter dieser Firma in das Handelsregister eintragen. Der Name "Céline" wurde von dem Modegeschäft nur als Gesellschaftsbezeichnung verwendet. Waren wurden nicht mit diesem Namen versehen. In erster Instanz wurde das Modegeschäft Céline SARL zur Unterlassung und zur Zahlung von Schadensersatz verurteilt. Das Berufungsgericht hat dem EuGH die Frage vorgelegt, ob die Benutzung eines mit der älteren Marke identischen Zeichens als Gesellschaftsbezeichnung eine Markenverletzung darstellt. Diese Frage hat der EuGH verneint unter der Voraussetzung, dass der Dritte die Gesellschaftsbezeichnung nicht auf seine Waren anbringt und auch sonst keine Verbindung zwischen der Gesellschaftsbezeichnung und den Waren herstellt. Eine Marke habe den Sinn, die mit ihr versehenen Waren unterscheidbar zu machen. Die Benutzung einer Marke nur als Gesellschaftsbezeichnung verletze daher im Grundsatz diese Marke nicht. Dies sei nur dann der Fall, wenn die Marke auch als Unterscheidungsmerkmal für die Waren diene.

#### **Konsequenz**

Der Schutz der Marke wurde durch das Urteil des EuGH teilweise eingeschränkt. Der Markeninhaber muss künftig in vergleichbaren Fällen den Bezug zur Ware und die Kennzeichnung der Waren darlegen.

### **12. Veräußerung von Sonderbetriebsvermögen II ist gewerbesteuerpflichtig**

#### **Kernproblem**

Besitzt ein Gesellschafter einer Personengesellschaft neben dieser Beteiligung noch Anteile an einer Kapitalgesellschaft, so können diese Anteile steuerlich zum Sonderbetriebsvermögen bei der Personengesellschaft gehören, wenn zwischen den Gesellschaftern auch Leistungsbeziehungen bestehen. Die Qualifikation als Sonderbetriebsvermögen wird häufig jahrzehntelang nicht erkannt oder entdeckt. Bei einer Veräußerung können sich hieraus jedoch unangenehme Überraschungen ergeben.

#### **Sachverhalt**

Vier Kommanditisten einer GmbH & Co. KG waren zugleich Gesellschafter einer in der Krise befindlichen

GmbH. Zwischen der KG und der GmbH wurde ein Managementvertrag abgeschlossen, mit dem sich die KG gegenüber der GmbH zu umfangreichen Unternehmensberatungsleistungen verpflichtete. Nach erfolgreicher Sanierung der GmbH und Beendigung des Managementvertrages veräußerten die Gesellschafter ihre GmbH-Beteiligungen und erzielten dabei einen hohen Veräußerungsgewinn.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hat den Fall an das Finanzgericht zurückverwiesen, weil die Zugehörigkeit der GmbH-Anteile zum Sonderbetriebsvermögen noch nicht zweifelsfrei geklärt werden konnte. Für den Fall, dass das Finanzgericht eine Zugehörigkeit zum Sonderbetriebsvermögen feststellen sollte, haben die BFH-Richter jedoch klargestellt, dass die Veräußerungsgewinne zum Gewerbeertrag der KG gehören und damit dort der Gewerbesteuer unterliegen. Nachdem der BFH diese Konsequenz für das sog. Sonderbetriebsvermögen I bereits in einem früheren Urteil gezogen hatte, hat er seine Rechtsprechung nunmehr auch ausdrücklich auf das Sonderbetriebsvermögen II ausgedehnt.

#### **Konsequenz**

Jeder Gesellschafter einer Personengesellschaft sollte intensiv prüfen, ob weitere – vermeintlich private – Wirtschaftsgüter in seinem Eigentum evtl. steuerliches Sonderbetriebsvermögen der Personengesellschaft darstellen. Hierzu reicht es schon aus, dass diese Wirtschaftsgüter geeignet sind, der Beteiligung des Gesellschafters an der Personengesellschaft zu dienen. Eine besondere Widmung oder eine explizite Aufnahme in die Bilanz ist hierfür nicht erforderlich. Ist ein Wirtschaftsgut dem Sonderbetriebsvermögen zuzuordnen, so führt der Verkauf oder die Entnahme stets zu einer Gewinnrealisierung.

### **13. Beteiligung einer Kapitalgesellschaft färbt auf Freiberufler-GbR ab**

#### **Kernproblem**

Eine Personengesellschaft als Zusammenschluss mehrerer Freiberufler kann Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass sämtliche Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufes erfüllen. Erfüllt auch nur einer der Gesellschafter diese Voraussetzungen nicht, so erzielen alle Gesellschafter Einkünfte aus Gewerbebetrieb und unterliegen damit der Gewerbesteuer.

#### **Sachverhalt**

An einer Rechtsanwalts-Sozietät in der Rechtsform einer GbR waren zunächst lediglich vier Rechtsanwälte als Gesellschafter beteiligt. Zwei Gesellschafter veräußerten ihre Beteiligungen an einer GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer ausschließlich Rechtsanwälte und Steuerberater waren. Ab diesem Zeitpunkt nahm das Finanzamt eine Gewerbesteuerpflicht an.

#### **Entscheidung**

Der BFH hat – wie bereits in erster Instanz das Finanzgericht – dem Finanzamt Recht gegeben. Er hat die GmbH als "berufsfremde Person" angesehen mit der Folge, dass ihre Beteiligung auf die Einkünfte der GbR insgesamt abfärbte und diese zu gewerblichen Einkünften umqualifizierte. Der BFH begründet seine Entscheidung mit der gesetzlichen Regelung, wonach eine Kapitalgesellschaft stets Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Verfassungsrechtliche Bedenken hiergegen lassen die Richter ebenso wenig gelten wie den Einwand, dass die GbR trotz der Beteiligung der GmbH ausschließlich freiberufliche Leistungen erbracht habe.

#### **Konsequenz**

Bei Freiberufler-Personengesellschaften ist Vorsicht angebracht. Veräußert auch nur einer der Gesellschafter seinen Anteil an eine Kapitalgesellschaft, hat dies die Gewerblichkeit aller übrigen Gesellschafter zur Folge. Abhilfe können hier entsprechende Verfügungsbeschränkungen oder Zustimmungserfordernisse im Gesellschaftsvertrag schaffen.

### **14. Kein Schmerzensgeld des Arbeitnehmers wegen nicht genehmigten Schriftgutachtens durch den Arbeitgeber**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Das allgemeine Persönlichkeitsrecht, das jeden Einzelnen vor Eingriffen in seine persönliche Identität schützt, gilt selbstverständlich auch im Arbeitsrecht. Ausfluss des allgemeinen Persönlichkeitsrechts ist beispielsweise, dass der Arbeitgeber nicht ohne begründeten Verdacht und ggfls. nicht ohne vorherige

Ankündigung Überwachungsmaßnahmen durchführen kann. Rechtsfolge einer ungerechtfertigten Verletzung des Persönlichkeitsrechts ist ein Schadensersatzanspruch in Form eines Schmerzensgeldes. Das Landesarbeitsgericht Hamm hatte in einer jüngeren Entscheidung darüber zu befinden, ob die Einholung eines Schriftgutachtens durch den Arbeitgeber eine Persönlichkeitsrechtsverletzung darstellen kann.

#### **Entscheidung**

Auf Schmerzensgeld geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der wegen des folgenden Sachverhalts eine Abmahnung erhalten hatte. Zunächst hatte sich der Arbeitnehmer bei seinem Arbeitgeber über eine Leistungsbeurteilung seines Vorgesetzten beschwert. Der Arbeitgeber leitete diese zur Bearbeitung an den Vorgesetzten weiter. Diesem fiel anhand des Schriftbildes auf, dass eine Vielzahl parallel eingehender Beschwerden, die angeblich von Bürgern stammten, ebenfalls vom Kläger stammen mussten. Daraufhin beauftragte der Vorgesetzte ohne Genehmigung des Arbeitnehmers ein Schriftgutachten, das den Kläger als Urheber auch der Bürgerbeschwerden auswies. Auf Grundlage des Gutachtens erteilte der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Abmahnung wegen Störung des Betriebsfriedens. Die Abmahnung musste der Arbeitgeber aus der Personalakte entfernen. Die weitergehende Schmerzensgeldklage, die der Kläger damit begründet hatte, eine entsprechende Verurteilung sei zur Wiederherstellung seiner Ehre erforderlich, wies das Landesarbeitsgericht zurück. Es sah bereits das Vorliegen einer Persönlichkeitsrechtsverletzung als zweifelhaft an. Jedenfalls fehle es an einem erforderlichen schwerwiegenden Eingriff.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat zunächst nur Bedeutung für gleich gelagerte Sachverhalte. Allgemein gilt es aber festzuhalten, dass der Arbeitgeber auch ohne Zustimmung des Arbeitnehmers zur Einholung eines Schriftgutachtens berechtigt ist, wenn es alleine auf die Urheberschaft und nicht auf die Beurteilung der Persönlichkeit gerichtet ist.

### **15. Zweimal in Elternzeit: Resturlaub wird ausgezahlt**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Konnte eine Arbeitnehmerin ihren Jahresurlaubsanspruch wegen einer Schwangerschaft nicht nehmen und wurde sie erneut schwanger, verfiel der nicht genommene Urlaubsanspruch, wenn sie eine zweite Elternzeit beantragte. Das Bundesarbeitsgericht hat eine jüngere Entscheidung zum Anlass genommen, diese bisher auch von ihm vertretene Rechtsauffassung aufzugeben.

#### **Entscheidung**

Die Klägerin nahm für die Betreuung ihres ersten Kindes vom 3.12.2001 bis 7.10.2004 Elternzeit in Anspruch. Wegen der Geburt ihres zweiten Kindes im Jahr 2003 schloss sich nahtlos eine weitere, bis 18. August 2006 verlangte Elternzeit an. Das 1988 begründete Arbeitsverhältnis der Parteien endete am 31.12.2005. Die Klägerin forderte mit ihrer im Januar 2006 zugestellten Klage die Abgeltung von 27,5 Urlaubstagen aus dem Jahr 2001. Das Bundesarbeitsgericht nahm diesen Sachverhalt zum Anlass, seine bisherige Rechtsprechung zu ändern. Diese verstoße inzwischen insbesondere gegen europarechtliche Vorgaben der Gleichstellung und Antidiskriminierung.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung führt dazu, dass Arbeitnehmerinnen jeder Urlaubsanspruch, den sie vor einer Schwangerschaft nicht mehr nehmen können, bis zum Ende der Elternzeit(en) erhalten bleibt. Wird das Arbeitsverhältnis beendet, sind diese Urlaubsansprüche abzugelten. Möglich bleibt sicherzustellen, Resturlaubsansprüche vor Beginn des Mutterschutzes in natura zu gewähren.

### **16. Erwerb eines wertlosen Sandvorkommens**

#### **Urteilsfall**

Der Kläger bewirtschaftet einen landwirtschaftlichen Betrieb. Er erwarb ein Waldgrundstück mit der Absicht, den Bodenschatz (Sand und Kies) zur Ausbeutung an einen Dritten zu veräußern. Im notariellen Kaufvertrag war insofern der Kaufpreis in Teilbeträge für landwirtschaftliche Nutzfläche und Bodenschatz aufgeteilt. Überdies lag zum Zeitpunkt des Erwerbs eine Abbaugenehmigung vor. Im weiteren Verlauf

konnte jedoch kein Käufer für den Bodenschatz gefunden werden. Daher aktivierte der Kläger den gezahlten Kaufpreis für die Nutzfläche in seiner Bilanz. Für den Bodenschatz nahm er eine Teilwertabschreibung auf DM 0,00 vor und minderte infolgedessen seine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Im Rahmen einer Außenprüfung verweigerte das Finanzamt die vorgenommene Teilwertabschreibung und ordnete den Bodenschatz dem Privatvermögen zu. Darüber hinaus führte das Finanzamt aus, dass ebenfalls eine Zuordnung zum Bereich der Vermietung und Verpachtung nicht zulässig ist, da das Sandvorkommen von Anfang an nicht zum Abbau geeignet gewesen war.

### **Entscheidung**

Der BFH führt aus, dass nach ständiger Rechtsprechung Bodenschätze eine Einheit mit dem Grund und Boden bilden. Erst mit dem Einbringen in den Verkehr zur nachhaltigen Nutzung gewinnt der Bodenschatz das Merkmal eines selbstständigen Wirtschaftsguts. Lediglich die Tatsache des Bekanntseins eines Bodenschatzes reicht für die Annahme eines selbstständigen Wirtschaftsguts noch nicht aus. Da im Urteilsfall bereits eine Abbaugenehmigung vorlag und der Kaufvertrag Bezug auf eine baldige Auskiesung enthielt, sah der BFH den Bodenschatz als selbstständiges Wirtschaftsgut an. Denn durch den geplanten Abbau sowie die Vorlage von behördlichen Genehmigungen war das Einbringen in den Verkehr zur nachhaltigen Nutzung gewährleistet. Unschädlich muss dann auch eine nachträgliche Nichtdurchführung der Auskiesung sein. Allerdings entschied der BFH darüber hinaus, dass das selbstständige Wirtschaftsgut nicht dem landwirtschaftlichen Betrieb zugeordnet werden kann. Denn dort können nur die Wirtschaftsgüter gewillkürtes Betriebsvermögen darstellen, deren Nutzung in der Land- und Forstwirtschaft möglich ist. Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft wesensfremd sind und bei denen eine eindeutige sachliche Beziehung zum Betrieb fehlt, sind kein Betriebsvermögen. Infolgedessen ordnete der BFH den Bodenschatz dem Privatvermögen zu.

### **Konsequenz**

Der Urteilsfall zeigt mal wieder auf, dass für land- und forstwirtschaftliche Betriebe Besonderheiten gelten. Insbesondere für den Bereich der Betriebsvermögenseigenschaft kann nicht ohne Weiteres von der üblichen Vermutung des § 344 Abs. 1 HGB Gebrauch gemacht werden.

## **17. Bedarfsbewertung von Ackerland, auf dem Braunkohle abgebaut wird**

### **Urteilsfall**

Ein Landwirt hatte einem Bergbauunternehmen landwirtschaftliches Betriebsvermögen (Grundbesitz) zum Braunkohleabbau im Tagebau überlassen. Mit dem Tod des Landwirts gingen die betreffenden Flächen in Erfüllung von Vermächtnissen auf die neuen Eigentümer A und B über. Für Zwecke der Erbschaftsteuerermittlung bewertete das Finanzamt die zur Rede stehenden Flächen als unbebauten Grundbesitz. Die Kläger beehrten im weiteren Verfahrensablauf den bewertungsrechtlichen Ansatz als land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Zur Begründung führten die Kläger aus, dass die Flächen nach Beendigung der bergbaulichen Nutzung wieder als Flächen für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt sind.

### **Entscheidung**

Der BFH führt in seinem Urteil aus, dass hinsichtlich der bewertungsrechtlichen Trennung von unbebauten Grundstücken und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen vorab die Frage zu klären ist, was denn alles land- und forstwirtschaftliches Vermögen darstellt. Hierzu gehören zunächst einmal alle Wirtschaftsgüter, die einem solchen Betrieb zu dienen bestimmt sind. Also auch Grund und Boden, zu dem ebenfalls sog. Abbauland zählt. Hierunter sind insbesondere Betriebsflächen zu verstehen, die durch den Abbau der vorhandenen Bodensubstanz überwiegend für den Betrieb nutzbar gemacht werden. Zwar meint der Gesetzgeber hiermit vielmehr Flächen des Sand-, Kies- und Lehmgrubenabbaus, jedoch kann für Bergbau keine andere Würdigung gelten. Denn eine ausdrückliche Regelung, in der ein fremder Dritter den Abbau, hier den Kohleabbau, betreibt, fehlt. Auch nach Verwaltungsmeinung kann ein Grundstück land- und forstwirtschaftliches Vermögen darstellen, obwohl auf eine bestimmte oder unbestimmte Zeit diese Flächen nicht bewirtschaftet werden. Im Urteilsfall hatte sich das Abbauunternehmen verpflichtet, die Flächen nach Beendigung der Maßnahme zurückzugeben. Insofern ergibt sich nach alledem eine Bewertung nach land- und forstwirtschaftlichen Kriterien. Die von der Finanzverwaltung herangezogenen Maßstäbe zur Bewertung von unbebauten Grundstücken waren nicht zutreffend.

### **Konsequenz**

Die streitbefangenen Grundstücke hätten als land- und forstwirtschaftliches Vermögen bewertet werden müssen, hier entweder als Gesamteinheit zum Betrieb oder als Stückländereien, soweit diese selbst einen landwirtschaftlichen Betrieb bilden.

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### **1. Zustimmungserfordernis der GmbH-Gesellschafter für Aufhebung der Verfügungsbeschränkung von Geschäftsanteilen im Gesellschaftsvertrag**

#### **Kernproblem**

Sieht die Satzung einer GmbH vor, dass über Geschäftsanteile nur mit Zustimmung der Gesellschaft durch Veräußerung oder Belastung verfügt werden kann, mit Ausnahme der zustimmungsfreien Übertragung eines Geschäftsanteils auf einen Mitgesellschafter, so ist für die Beschlussfassung über die nachträgliche Streichung dieser Ausnahmeregelung die Zustimmung sämtlicher betroffener Gesellschafter erforderlich.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger, Gesellschafter der beklagten GmbH, hat mit seiner Klage einen Gesellschafterbeschluss angefochten, der die ersatzlose Streichung einer Satzungsbestimmung zum Inhalt hatte und ohne seine Zustimmung gefasst wurde. Die Bestimmung sah eine Ausnahmeregelung vor, nach der die Übertragung von Geschäftsanteilen an Mitgesellschafter ohne Zustimmung der übrigen Gesellschafter zulässig war. Ansonsten war in der Satzung geregelt, dass eine Verfügung über Geschäftsanteile (Veräußerung und Belastung) der Zustimmung der Gesellschaft bedurfte. Der Kläger begehrte die Nichtigkeitserklärung des Beschlusses. Das LG wies die Klage ab, das OLG gab ihr statt.

#### **Entscheidung**

Der Beschluss der Gesellschafterversammlung der Beklagten, mit der der streitbefangene Passus der Satzung ersatzlos gestrichen wurde, war rechtsfehlerhaft, weil die für diese Beschlussfassung notwendige Zustimmung des Klägers nicht vorlag. Es handelt sich bei der Bestimmung um ein relatives unentziehbares allgemeines Mitgliedschaftsrecht des Klägers als Gesellschafter der Beklagten. In Ermangelung einer Satzungsregelung im Sinne des § 53 Abs. 2 S. 2 GmbHG ist die in § 53 Abs. 2 S. 1 GmbHG für Satzungsänderungen vorgesehene Dreiviertel-Mehrheit nicht anwendbar. Stattdessen war die Zustimmung sämtlicher betroffener Gesellschafter notwendig. Die freie Veräußerlichkeit von Geschäftsanteilen gehört zum Kernbereich der Mitgliedschaft in einer Gesellschaft. Aufgrund dessen war die ersatzlose Streichung der umstrittenen Klausel als nachträgliche Vinkulierung, die der Gesellschaftsvertrag der Beklagten nicht vorsah, zu verstehen. Eine solche spätere Veräußerungsbeschränkung bedurfte zumindest der Zustimmung der betroffenen Gesellschafter.

#### **Konsequenz**

Bei einer nachträglichen Beschränkung der freien Veräußerbarkeit von Geschäftsanteilen einer GmbH ist wegen des Eingriffs in den Kernbereich der Mitgliedschaft die Zustimmung aller betroffenen Gesellschafter einzuholen.

### **2. Unbilliges einseitiges Kündigungsrecht gegenüber einem Geschäftsführer kann wirksam sein**

#### **Kernproblem**

Eine Regelung in einem Geschäftsführer-Anstellungsvertrag mit einer Laufzeit von fünf Jahren, wonach die Gesellschaft innerhalb der einjährigen Probezeit mit einer einjährigen Kündigungsfrist kündigen kann, ist wirksam. Die dennoch vorhandene Benachteiligung durch die Bestimmung ist durch eine ergänzende Vertragsauslegung dergestalt zu korrigieren, dass beiden Parteien während der vereinbarten Probezeit das Recht zur ordentlichen Kündigung zugebilligt werden muss.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger, Fremdgeschäftsführer bei der beklagten GmbH, hatte mit der Gesellschaft bei seiner Einstellung am 1.4.2005 im Dienstvertrag eine Laufzeit von fünf Jahren vereinbart. Die Bestimmung lautete

weiter: "Die Gesellschaft kann diesen Vertrag unbeschadet der Laufzeitregelung jederzeit während der ersten zwölf Monate der Tätigkeit des Geschäftsführers mit einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zum Monatsende kündigen." Die beklagte GmbH kündigte das Anstellungsverhältnis zum 30.9.2006. Der Kläger hielt die Kündigung für unwirksam, weil die Bestimmung in unzulässiger Weise unterschiedliche Kündigungsfristen enthalte und daher entsprechend § 89 Abs. 2 S. 2 HGB für beide Parteien eine längere Frist gelte. Er verlangte eine Fortzahlung der Vergütung für Oktober 2006. Die Zahlungsklage blieb vor dem LG und OLG erfolglos.

#### **Entscheidung**

Der Kläger hat gegen die Beklagte keinen Anspruch auf Zahlung der Vergütung für den Monat Oktober 2006 aus § 611 BGB, denn das Vertragsverhältnis zwischen den Parteien ist durch die ordentliche Kündigung durch die Beklagte zum 30.9.2006 wirksam beendet worden. Zwar kommt eine ordentliche Kündigung gemäß § 620 Abs. 2 BGB nur bei Dienstverhältnissen in Betracht, die auf unbestimmte Zeit eingegangen sind. Ist das Dienstverhältnis befristet, ist eine ordentliche Kündigung möglich, wenn die Parteien dies wirksam vereinbart haben. Diese Voraussetzung war hier erfüllt; die Regelung war – trotz grundsätzlicher Bedenken wegen des einseitigen Kündigungsrechts zugunsten der Beklagten – wirksam. Die Unbilligkeit ist nach Ansicht des Gerichts durch eine ergänzende Vertragsauslegung in der Weise zu beseitigen, dass dem Kläger das gleiche Kündigungsrecht während der Probezeit zugebilligt wird. Auch eine entsprechende Anwendung des § 89 Abs. 2 S. 2 HGB ist nicht interessengerecht, denn es ging hier nicht um die Anwendung einer längeren Kündigungsfrist bei einem unbefristeten Vertragsverhältnis, sondern um den Ausschluss der ordentlichen Kündigung für die Dauer der gesamten Vertragslaufzeit.

#### **Konsequenz**

Auch ein unbilliges einseitiges Kündigungsrecht gegenüber einem Geschäftsführer ist nicht in allen Fällen unwirksam.

### **3. Beteiligungsveräußerung durch Geschäftsführer ohne Zustimmung der Gesellschafterversammlung**

#### **Kernproblem**

Holt der Geschäftsführer einer GmbH satzungswidrig die Zustimmung der Gesellschafterversammlung zur Veräußerung von Beteiligungen nicht ein, kann ein wichtiger Grund zur fristlosen Kündigung seines Anstellungsvertrages fehlen, wenn besondere Umstände den Verstoß gegen die innergesellschaftliche Kompetenzordnung in einem milderem Licht erscheinen lassen.

#### **Sachverhalt**

Die drei Geschäftsführer der beklagten GmbH hatten entgegen der Satzung zur Veräußerung eines Grundstücks und von Beteiligungen an einer anderen Kapitalgesellschaft nicht die Zustimmung der Gesellschafterversammlung eingeholt. Die Kläger, Gesellschafter der beklagten GmbH, forderten daraufhin die jeweilige fristlose Kündigung der Geschäftsführer. Dies lehnte die Gesellschafterversammlung mehrheitlich ab. Die kombinierte Anfechtungs- und Beschlussfeststellungsklage blieb vor dem Landgericht und Oberlandesgericht erfolglos. Der BGH wies die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision zurück.

#### **Entscheidung**

Die Klage war nicht begründet, weil ein wichtiger Grund zur fristlosen Kündigung der Anstellungsverträge der Geschäftsführer fehlte. Die Geschäftsführer der Beklagten haben zwar gegen die innergesellschaftliche Kompetenzordnung verstoßen, weil sie satzungswidrig zur Veräußerung des Grundstücks und zur Veräußerung der Geschäftsanteile der Beklagten an der X-GmbH nicht die Zustimmung der Gesellschafterversammlung eingeholt haben. Dies ist aber nicht als so schwerwiegend zu erachten, dass es der Beklagten unzumutbar gewesen wäre, die Geschäftsführer weiter in ihren Diensten zu belassen. Die Geschäftsführer konnten davon ausgehen, dass der Verkauf dem Willen aller Gesellschafter entsprach. In den Gesellschafterversammlungen der Vorjahre waren sich diese einig, die nicht mehr benötigte Immobilie und die Geschäftsanteile so bald und so gut wie möglich zu verkaufen. Die Geschäftsführer handelten danach nicht eigenmächtig hinter dem Rücken der Gesellschafter. Zudem war der hohe Erlös für die in den Vorjahren wenig ertragreiche X-GmbH günstig.

### **Konsequenz**

Trotz des Verstoßes gegen die innergesellschaftliche Kompetenzordnung durften die Geschäftsführer, ohne dass damit das notwendige Vertrauensverhältnis zu den Gesellschaftern schwer beeinträchtigt wurde, die Verträge unterzeichnen, ohne vorher die Entschließung der Gesellschafterversammlung einzuholen.

## **4. Klage zur Feststellung der Nichtigkeit eines Bescheids**

### **Kernproblem**

Der Steuerpflichtige kann bei einem berechtigten Interesse die Feststellung der Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes beantragen. Die Nichtigkeit kann aber auch Wege der Klage festgestellt werden. Fraglich war dabei, ob zunächst eine Entscheidung des Finanzamts über einen Antrag abgewartet werden muss, bevor vor dem Finanzgericht Klage auf Feststellung der Nichtigkeit erhoben werden kann.

### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte beim Finanzamt einen Antrag auf Feststellung der Nichtigkeit mehrerer Steuerbescheide gestellt. Daraufhin hat das Finanzamt den Kläger um Erläuterung seines Antrags gebeten. Der Kläger wiederum wartete den weiteren Verlauf des Antragsverfahrens nicht ab und erhob Klage auf Feststellung der Nichtigkeit der Steuerbescheide. Das Finanzamt sah die Klage als unzulässig an, da diese erst nach Ablehnung des Antrags durch das Finanzamt zulässig sei.

### **Entscheidung**

Der BFH hat entschieden, dass die Zulässigkeit der Feststellungsklage auf Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes nicht abhängig ist vom Antragsverfahren im Vorfeld. Laut Gesetzeswortlaut ist ein vorheriger Antrag nicht Voraussetzung für die Zulässigkeit. Insofern kann auch ein gestellter Antrag, über den die Entscheidung noch aussteht, nicht die Zulässigkeit der Klage einschränken. Dennoch wies der BFH die Klage ab, da das berechtigte Interesse an einer Feststellung fehlte.

### **Konsequenz**

Eine Feststellungsklage auf Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes kann auch dann erhoben werden, wenn zuvor ein gleichlautender Antrag beim Finanzamt gestellt und über diesen noch nicht entschieden worden ist. Vergleichbares gilt auch bei einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung. Wird dieser abgelehnt und der Steuerpflichtige legt hiergegen Einspruch ein, kann er parallel bei Gericht einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung stellen.

## **5. Nur kapitaleretzende Finanzierungsleistungen führen zu nachträglichen Anschaffungskosten**

### **Kernproblem**

Wird eine Kapitalgesellschaft insolvent, so haben die Gläubiger aufgrund der Haftungsbeschränkung zwar keinen unmittelbaren Zugriff auf die Gesellschafter. Häufig verlieren die Gesellschafter dennoch mehr als ihre Einlage, weil sie ihrer Gesellschaft in der Krisensituation Darlehen gewährt haben und/oder sich für Verbindlichkeiten der Gesellschaft persönlich verbürgt haben. Ob diese Verluste einkommenssteuerlich zu berücksichtigen sind, hängt von der Art und Höhe der Beteiligung ab.

### **Sachverhalt**

Ein GmbH-Gesellschafter hatte seiner GmbH ein Darlehen gewährt und eine Höchstbetragsbürgschaft über 400.000 DM übernommen. Mit Wirkung zum 1. Juli 1999 wurde die GmbH formwechselnd in eine AG umgewandelt, an der der Gesellschafter mit 15 % beteiligt war. Am 1. September 2001 wurde über das Vermögen der AG das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Gesellschafter, der mit seiner Darlehensforderung ausfiel und aus der Bürgschaft in Anspruch genommen wurde, machte in dieser Höhe einen Auflösungsverlust nach § 17 EStG geltend.

### **Entscheidung**

Der BFH hat in einer aktuellen Entscheidung klargestellt, dass Finanzierungsleistungen des Gesellschafters nur dann als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen sind, wenn diese eigenkapitaleretzenden Charakter haben. Diese Frage wiederum ist allein nach gesellschaftsrechtlichen Kriterien zu beurteilen. Während die Kapitalersatzvorschriften bei einer GmbH bereits bei einer Beteiligungsquote von mehr als 10 % greifen, setzt deren Anwendung bei der AG regelmäßig eine Beteiligungshöhe

von mehr als 25 % voraus. Im Streitfall war die Beteiligungsquote – jedenfalls im Zeitpunkt des Krisen- eintritts – geringer, sodass die Verluste des Gesellschafters steuerlich nicht berücksichtigt werden konnten.

#### **Konsequenz**

Mit der Bestätigung der strengen Anknüpfung an die zivilrechtlichen Kapitalersatzvorschriften durch den BFH steht fest, dass diese Grundsätze für die Zukunft neu definiert werden müssen. Denn durch das kürzlich vom Bundestag verabschiedete Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) werden die Eigenkapitalersatzvorschriften aufgehoben und durch eine rein insolvenzrechtliche Nachrangigkeit aller Gesellschafterfinanzierungen ersetzt.

### **6. Entzug der “betrieblichen Fahrerlaubnis” rechtfertigt nicht die Kündigung eines Busfahrers**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Manche Arbeitsverhältnisse verlangen besondere Qualifikationen, die in der Person des Arbeitnehmers vorliegen müssen. Fallen diese besonderen Qualifikationen weg, kann – insbesondere dann, wenn die besondere Qualifikation zur Grundlage und Voraussetzung des Arbeitsverhältnisses geworden ist – eine personenbedingte Kündigung gerechtfertigt sein. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob auch der Wegfall von vom Arbeitgeber festgelegten besonderen Qualifikationsmerkmalen eine personenbedingte Kündigung rechtfertigen kann.

#### **Entscheidung**

Der Kläger war seit 1995 bei dem beklagten öffentlichen Nahverkehrsunternehmen als Busfahrer beschäftigt. Eine Dienstanweisung des Beklagten sah vor, dass die Busfahrer zwingend über eine vom Beklagten erteilte “betriebliche Fahrerlaubnis” verfügen müssen. Im November 2005 stellte die Beklagte durch eine interne Prüfung straßenverkehrsrechtliche Verstöße beim Kläger fest und entzog ihm deshalb die “betriebliche Fahrerlaubnis” und kündigte danach das Arbeitsverhältnis mit dem Kläger. Hiergegen wandte sich der Kläger und trug insbesondere vor, dass der Entzug der “betrieblichen Fahrerlaubnis” seinen weiteren Einsatz als Busfahrer nicht gefährde. Das Bundesarbeitsgericht führte aus, dass anders als beim Entzug der gesetzlichen Fahrerlaubnis beim Entzug einer vom Arbeitgeber erteilten “betrieblichen Fahrerlaubnis” kein personenbedingter Kündigungsgrund vorliege. Ansonsten hätte es der Arbeitgeber in der Hand, nach seinen selbst aufgestellten Kriterien personenbedingte Kündigungsgründe zu schaffen. Damit würden die Regelungen über personen- und verhaltensbedingte Kündigungen umgangen.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung macht deutlich, dass der Wegfall von besonderen Qualifikationsmerkmalen nur dann Kündigungen rechtfertigen kann, wenn es sich um objektive, externe Merkmale handelt, auf die Arbeitgeber keinen unmittelbaren Einfluss haben. Arbeitgebern ist zu raten, diese besonderen Merkmale arbeitsvertraglich zur Voraussetzung des Arbeitsverhältnisses zu machen. Darüber hinaus sollten solche Arbeitnehmer nicht merkmalsfremd eingesetzt werden, um im Kündigungsschutzprozess das Argument der anderweitigen Einsatzfähigkeit zu vermeiden.

### **7. Entschädigung wegen Altersdiskriminierung bei nicht ernst gemeinter Bewerbung ausgeschlossen**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz sanktioniert insbesondere die Diskriminierung wegen Alters. Bereits die Anbahnung des Arbeitsvertrages muss diskriminierungsfrei erfolgen. Das heißt, bereits die Stellenanzeige kann, wenn sie einen Diskriminierungstatbestand enthält (hier: gesucht wurden Arbeitnehmer bis 35 Jahre), einen Bewerber diskriminieren. Sanktionsmaßnahme des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes bei diskriminierender Vertragsanbahnung ist ein Schadensersatzanspruch des Bewerbers gegen den Arbeitgeber, dessen Grundvoraussetzung aber die objektiv und subjektiv ernsthafte Bewerbung des Bewerbers ist. Das Landesarbeitsgericht Hamm hatte nunmehr darüber zu befinden, ob ein Bewerber Schadensersatz beanspruchen kann, wenn er sich gezielt nur auf diskriminierende Stellenanzeigen bewirbt.

### **Entscheidung**

Die arbeitslose 42-jährige Klägerin bewarb sich im März 2007 auf die Stellenanzeige des beklagten Immobilienunternehmers für "eine/n Büromitarbeiter/in bis 35 Jahre". Nachdem sie nicht zu einem Vorstellungsgespräch eingeladen wurde, nahm sie den Beklagten auf Zahlung einer Entschädigung wegen Altersdiskriminierung in Anspruch. Sie machte geltend, dass sie gerade wegen ihres Alters nicht zu einem Vorstellungsgespräch eingeladen worden sei. In einem weiteren Prozess forderte die Klägerin von einem anderen Arbeitgeber ebenfalls eine Entschädigung wegen Altersdiskriminierung. Außerdem hatte sie sich auf eine dritte Stellenanzeige mit ebenso potenziell diskriminierendem Inhalt beworben. Zunächst gab das Arbeitsgericht der Klage statt. Auf die Berufung der Beklagten wurde das Urteil durch das Landesarbeitsgericht aufgehoben und die Klage abgewiesen. Allerdings ließ es die Revision zum Bundesarbeitsgericht zu. Das Landesarbeitsgericht urteilte, dass die Stellenanzeige zwar altersdiskriminierenden Inhalt hatte, da nur solche Bewerber angesprochen werden, die nicht älter als 35 Jahre alt waren, sodass der Entschädigungsanspruch grundsätzlich entstanden sei, die Klägerin habe sich aber nicht ernsthaft um die Stelle beworben. Die fehlende Ernsthaftigkeit folge daraus, dass sie sich nur auf diskriminierende Stellenanzeigen bewerbe. Es sei der Klägerin also nicht um die Stelle, sondern die Entschädigung gegangen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist eine der ersten zur Frage der subjektiven Ernsthaftigkeit einer Bewerbung, also der Frage danach, ob der Bewerber die Stelle überhaupt gewollt hat. Es bleibt abzuwarten, ob das Bundesarbeitsgericht der Beweiswürdigung des Landesarbeitsgerichts folgt. Im Ergebnis ist die Entscheidung zu begrüßen. Sie zeigt aber auch deutlich, dass die Arbeitsgerichte keine Schwierigkeiten damit haben, den Arbeitgeber, der eine Stelle – gleich aus welchem Grund und gleich aus welcher Motivation heraus – diskriminierend ausschreibt, zur Zahlung einer Entschädigung an jeden potenziell diskriminierten Bewerber zu verurteilen.

## **8. Kein Lohn, sondern vGA bei Übernahme privater Kosten**

### **Kernproblem**

Erhält ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH von dieser Leistungen ohne vertragliche Grundlage, so stellt sich die Frage, ob es sich dabei um Gehaltsbestandteile oder um eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) handelt. Die steuerlichen Konsequenzen bei der GmbH und beim Empfänger unterscheiden sich je nach Antwort auf die Frage erheblich.

### **Sachverhalt**

Eine GmbH hatte in ihrer Einkommensermittlung Aufwendungen für Hotelbesuche und Bewirtungen des Gesellschafter-Geschäftsführers und seiner Ehefrau, für Pkw und für eine private Immobilie berücksichtigt. Finanzamt und Finanzgericht beurteilten diese Aufwendungen als vGA, die GmbH forderte hingegen die Berücksichtigung als Lohnaufwand.

### **Entscheidung**

Der BFH hat die Sache nicht zur Entscheidung angenommen und die Nichtzulassungsbeschwerde der GmbH zurückgewiesen. Zur Begründung bemühten die BFH-Richter einmal mehr die Denkfigur des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters. Ein solcher werde bei einer unternehmensbezogenen Aufwendung des Geschäftsführers eine Kostenerstattung herbeiführen, bei einer den persönlichen Bereich des Geschäftsführers dienenden Aufwendung eine Kostenerstattung dagegen ablehnen oder jedenfalls eine Verrechnung mit dem vertraglich geschuldeten Arbeitsentgelt vornehmen. Übernimmt die GmbH eine den persönlichen Bereich betreffende Aufwendung ohne Anrechnung auf das Gehalt, so liegt eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis und damit eine vGA vor. Eine Veranlassung durch das Anstellungsverhältnis (und damit Lohnaufwand) ist damit ausgeschlossen.

### **Konsequenz**

Trägt eine GmbH eindeutig private Aufwendungen ihres Gesellschafter-Geschäftsführers, so liegt hierin stets eine vGA. Hiervon zu unterscheiden ist der Fall, in dem die GmbH dem Gesellschafter-Geschäftsführer eindeutig beruflich veranlasste Aufwendungen ohne vorherige Vereinbarung erstattet. In einem solchen Fall muss die fehlende Vereinbarung nicht zwangsläufig zu einer vGA führen. Entscheidend ist jedoch der Charakter der von der GmbH getragenen Aufwendungen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

**RWS Rugullies Weichhaus Steuerberatungsgesellschaft mbH**

Ruhrtalstr. 52-60

D-45239 Essen

Telefon: + 49-(0)201-83 99 70

Fax: + 49-(0)201-83 99 710

E-Mail: [info@rwstb.de](mailto:info@rwstb.de)

Web: [www.rwstb.de](http://www.rwstb.de)