

## Gesamtthemenbrief

### Ihre Mandanteninformationen des Monats Januar 2011

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. Eltern können Kindergeldberechtigten rückwirkend bestimmen
2. Werbungskosten von Lehrern: Kriterien für Bücher als Arbeitsmittel
3. Wohnungsdurchsuchung aufgrund einer "Steuer-CD" verfassungsgemäß
4. Wahlrechte in der Umsatzsteuer sind fristgebunden
5. Photovoltaikanlage: Vorsteuerabzug für gleichzeitige Dachsanierungen?
6. Für Tattoos muss man auch bei der Umsatzsteuer bluten
7. Kirchensteuer bei glaubensverschiedenen Ehen verfassungsgemäß
8. Die Zahlung einer Geldstrafe unterliegt der Insolvenzanfechtung
9. 3-Objekt-Grenze und Nachhaltigkeit bei nur einem Vertrag
10. Aufwendungen eines Redakteurs für Tageszeitungen nicht abzugsfähig
11. Verweigerung der Abgabe einer e. V. wg. unrichtiger Vermögensübersicht?

##### **Unternehmer und Freiberufler**

1. EuGH muss über die Zulässigkeit wiederholter Vertretungsbefristung entscheiden
2. Wirksame Abgabe einer Eintragungsbewilligung durch GbR-Geschäftsführung
3. EU-Richtlinien: Keine Durchbrechung der Bestandskraft bei Fehlern des Steuerbescheids
4. "Aus" für das Asset-Backed-Securities-Modell
5. Insolvenzantrag eines nachrangigen Gläubigers ist zulässig
6. Steuerbefreiung für Post-Universaldienstleistungen
7. Progressionsvorbehalt ist europarechtskonform
8. Vorsteuerabzug erfordert die Angabe der korrekten Steuernummer
9. Rückzahlung einer offenen Gewinnausschüttung
10. BFH: Kein Vorsteuerabzug für gesonderte und einheitliche Feststellung
11. Vorsteuervergütungsanträge 2009: Fristverlängerung bis 31.3.2011
12. Wer Schweine hat, entgeht der Vorsteuerberichtigung
13. Istbesteuerung steht für viele Freiberufler vor dem Aus

14. Schwerpunkt des Unternehmensgegenstandes muss nach außen erkennbar sein
15. Eintragung eines Haftungsausschlusses bei Fortführung einer GmbH
16. Einsatz eines Werbemobils: Gemeinde ist Unternehmerin
17. Bezugnahme auf Tarifvertrag bei Branchenwechsel nach Betriebsübergang
18. Milchlieferungsrechte: Ermittlung des abzusplittenden Buchwerts
19. Buchwertabsplittung bei Veräußerung von Zuckerrübenlieferrechten
20. Ansparrücklage bei Erweiterung einer Photovoltaikanlage?

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

1. Wer trägt die Beweislast für die positive Fortführungsprognose einer GmbH?
2. 5 %iges Betriebsausgabenabzugsverbot ist verfassungsgemäß
3. Einziehung von Geschäftsanteilen nur bei Übereinstimmung der Nennbeträge mit Stammkapital
4. Regelungen über Nachrangigkeit kapitalersetzender Gesellschafterdarlehen
5. Due-Diligence-Kosten sind Anschaffungsnebenkosten der Beteiligung
6. Zeugnisverweigerungsrecht eines als Geschäftsführer einer GmbH tätigen Rechtsanwalts

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

### 1. **Eltern können Kindergeldberechtigten rückwirkend bestimmen**

#### **Kernproblem**

Lebt ein Kind in dem gemeinsamen Haushalt der Eltern, so bestimmen diese untereinander den Berechtigten des Kindergeldes. Das Kindergeld wird somit nur einmal ausgezahlt. Leben die Eltern nicht zusammen, ist die Haushaltszugehörigkeit des Kindes entscheidend. Die Streitfälle der Familienkassen sind häufig bei letztgenannter Alternative vorzufinden. Beim FG Berlin-Brandenburg ging es um das Kindergeld zusammenlebender Ehegatten, das jedoch nur Mittel zum Zweck war.

#### **Sachverhalt**

In einem Tarifvertrag des öffentlichen Dienstes wurde dem Bezieher von Kindergeld ein Bestandsschutz des Ortszuschlages als Gehaltsbestandteil zugesprochen. Entscheidend dafür war das Kindergeld für den Monat Dezember 2005. Damit eine Mutter hiervon profitieren konnte, musste der Familienkasse der Wechsel des Wahlrechts mitgeteilt werden, denn vorher wurde das Kindergeld an den Vater gezahlt. Den am 23.12.2005 von den Eltern gestellten Antrag wollte die Familienkasse jedoch erst ab Januar 2006 umsetzen, da eine Wirkung nur für die Zukunft möglich sei. Das sahen die Eltern anders, zumal das Kindergeld zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht gezahlt war, sondern erst Ende Dezember mit dem Gehalt des Vaters.

#### **Entscheidung**

Die Eltern können zunächst durchatmen, denn das Finanzgericht entschied, dass die Eltern einvernehmlich und rückwirkend den Empfänger des Kindergelds bestimmen können. Einschränkend sei lediglich erforderlich, dass das Kindergeld bei Antragstellung noch nicht an den bisher zum Empfang berechtigten Elternteil ausgezahlt worden sei. Entgegen der Verwaltungsauffassung setze die Anerkennung einer einvernehmlichen rückwirkenden Änderung nicht voraus, dass bisher noch kein Kindergeld für das betroffene Kind festgesetzt worden sei.

#### **Konsequenz**

Folgt man der Auffassung des Gerichts, scheint der Ortszuschlag der Mutter gesichert. Die Freude ist jedoch verfrüht, denn der Fall ist zurzeit beim BFH anhängig, dessen Entscheidung nun abgewartet werden muss.

### 2. **Werbungskosten von Lehrern: Kriterien für Bücher als Arbeitsmittel**

**Kernproblem**

Streitigkeiten im Zusammenhang mit Werbungskosten von Lehrern neigen immer wieder dazu, ans Licht der Öffentlichkeit zu geraten. So war es beim Abzug des Arbeitszimmers zum späteren Vorteil aller Steuerpflichtigen und im nachfolgend geschilderten Fall, der zwar banal klingt, aber auch Nutzen für andere Berufsgruppen bringt.

**Sachverhalt**

Der Lehrer einer Realschule machte in seiner Einkommensteuererklärung zunächst erfolglos Aufwendungen für 37 Bücher und 4 Zeitschriften-Abos geltend. Im Einspruchsverfahren ließ das Finanzamt pauschal 50 % der Ausgaben als Werbungskosten zu. Das reichte dem Lehrer nicht und er zog vors Finanzgericht, das jedoch die Klage abwies. Die Richter verlangten für jedes einzelne Buch eine Konkretisierung des beruflichen Zusammenhangs, insbesondere die Angabe, inwieweit das jeweilige Schriftstück Eingang in den Unterricht gefunden habe. Zudem erfolgte der übliche Verweis auf die private Mitveranlassung.

**Entscheidung**

Der BFH hat die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen, denn das habe allein auf die Verwendung der Literatur im Unterricht abgestellt und damit den beruflichen Veranlassungszusammenhang unzulässig eingeengt. Den Werbungskostenabzug eines Pädagogen könne auch die Verwendung zur Unterrichtsvor- und -nachbereitung oder die Anschaffung für eine nicht abgehaltene Unterrichtseinheit begründen. Ein daneben bestehendes außerschulisches Interesse des Lehrers stehe dann der steuerlichen Berücksichtigung nicht entgegen.

**Konsequenz**

Die Umsetzung der vom BFH geforderten Bestimmung der Verwendungsanteile wird sich im Streitfall als sehr aufwändig erweisen. Für jedes einzelne Buch ist zu untersuchen, ob es sich um einen Gegenstand der Lebensführung, um ein Arbeitsmittel oder um einen gemischt genutzten Gegenstand handelt. Der Tenor der Entscheidung sollte jedoch in anderen Streitfällen genutzt werden, um dem pauschalen Hinweis des Finanzamts auf eine private Veranlassung zu begegnen.

**3. Wohnungsdurchsuchung aufgrund einer "Steuer-CD" verfassungsgemäß****Kernaussage**

Der für eine Wohnungsdurchsuchung erforderliche Anfangsverdacht kann ohne Verfassungsverstoß auf Daten gestützt werden, die ein Informant aus Liechtenstein auf einer CD an die Bundesrepublik Deutschland verkauft hat.

**Sachverhalt**

Gegen die Beschwerdeführer wird wegen des Verdachts der Einkommensteuerhinterziehung ermittelt. Der Anfangsverdacht wurde auf Daten gestützt, die die Bundesrepublik Deutschland von einer Privatperson aus Liechtenstein erworben hatte. Das Amtsgericht ordnete daraufhin die Durchsuchung der Wohnung an. Gegen diesen Beschluss wandten sich die Beschwerdeführer mit der Begründung, dass die der Durchsuchung zugrundeliegenden Erkenntnisse unverwertbar seien. Die Erhebung der Daten verstoße gegen Völkerrecht und deren Verwendung gegen innerstaatliches Recht. Die Entgegennahme der Daten sei rechtswidrig und strafbar gewesen. Auf Antrag gewährte die Staatsanwaltschaft Akteneinsicht in die Ermittlungsakte. Im Übrigen wurde eine Akteneinsicht über die Gewinnung, den Weg und den Inhalt der Daten nicht gewährt. Das Landgericht verwarf die Beschwerde als unbegründet. Mit der Verfassungsbeschwerde verfolgen die Beschwerdeführer ihr Begehren weiter.

**Entscheidung**

Das Bundesverfassungsgericht hat die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen. Für die Annahme eines Beweisverwertungsverbots stellt sich nur die Frage, inwieweit die Beweise in dem jeweiligen Verfahren unmittelbar rechtswidrig erlangt worden sind. Eine Fernwirkung auch für andere Strafverfahren folgt daraus grundsätzlich nicht. Diese kann nur bei Verletzung der absoluten Kernbereiche privater Lebensgestaltung begründet sein. Vorliegend waren lediglich geschäftliche Kontakte der Beschwerdeführer mit Kreditinstituten betroffen. Ferner war nicht ersichtlich, dass es sich bei den unterstellten Rechtsverstößen um schwerwiegende, bewusste oder willkürliche Verfahrensverstöße handelte. Das Bundesverfassungsgericht hat bewusst die Frage offen gelassen,

ob das Handeln des Staates in Form des Einkaufs gestohlener Daten rechtswidrig war. Hierzu hätten die Beschwerdeführer im erstinstanzlichen Verfahren ihr Aufklärungsbegehren geltend machen müssen.

### **Konsequenz**

Die Frage, ob der Staat, auch unter Inkaufnahme der Verletzung geltenden Rechts durch Dritte, systematisch Daten zum Zwecke der Ermittlungen ankaufen darf, bleibt weiterhin offen. Das Bundesverfassungsgericht hätte in dieser Entscheidung zumindest die Grenzen aufzeigen können.

## **4. Wahlrechte in der Umsatzsteuer sind fristgebunden**

### **Kernaussage**

Das UStG gesteht den Unternehmern einige Wahlrechte zu, deren Inanspruchnahme regelmäßig einen Antrag voraussetzt. So können Kleinunternehmer, Grundstücksverkäufer und gewerbliche Vermieter unter bestimmten Voraussetzungen zur Umsatzsteuer optieren. Ebenso besteht für Land- und Forstwirte die Möglichkeit, die Durchschnittssatzbesteuerung zu wählen und kleinere Unternehmer können zur Istbesteuerung optieren. Sind schon die genannten Wahlrechte nicht jedem Unternehmer bekannt, so gilt dies für die zu beachtenden Antragsfristen umso mehr.

### **Rechtslage**

Der Bundesfinanzhof hatte in 2008 entschieden, dass sowohl der rückwirkende Wechsel von der Ist- zur Sollbesteuerung als auch die Option zur Umsatzsteuer für gewerbliche Vermieter und Grundstücksverkäufer nur bis zur formellen Bestandskraft des entsprechenden Steuerbescheids möglich ist.

### **Neue Verwaltungsauffassung**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat sich nun der Auffassung der Rechtsprechung angeschlossen.

### **Konsequenzen**

Bisher konnten gewerbliche Vermieter und Grundstücksveräußerer nach § 9 UStG zur Umsatzsteuer optieren, solange die Steuerfestsetzung für die betreffende Leistung noch verfahrensrechtlich änderbar war. Dies lässt das BMF nur noch bis zum 31.10.2010 zu. Danach orientiert sich der Fristablauf an der formellen Bestandskraft. Diese tritt schon mit Ablauf der Einspruchsfrist des Steuerbescheids für das Jahr ein, in dem die Option hätte ausgeübt werden können. Eine spätere Option ist nun nicht mehr möglich, auch wenn der Bescheid noch verfahrensrechtlich änderbar ist, z. B. aufgrund des Vorbehaltes der Nachprüfung (§ 164 AO). Unternehmer, die eine Option in Betracht ziehen, müssen diese möglichst früh ausüben. Spätestens mit Erhalt des Umsatzsteuerbescheides für das betreffende Jahr muss eine Entscheidung fallen.

## **5. Photovoltaikanlage: Vorsteuerabzug für gleichzeitige Dachsanierungen?**

### **Kernaussage**

Betreiber von Photovoltaikanlagen können den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Anlage beanspruchen, wenn sie diese unternehmerisch nutzen. Hierzu müssen sie die Anlage ihrem Unternehmensvermögen zuordnen. Was aber nun, wenn im Zuge der Aufbringung der Photovoltaikanlage auch das Dach saniert wird?

### **Sachverhalt**

Der Kläger sanierte das Dach einer Scheune aus den 20-er Jahren, um nachfolgend eine Photovoltaikanlage auf der Südseite des Daches anzubringen. Die Dachsanierung wurde ihm seitens des Lieferanten der Photovoltaikanlage empfohlen. Das beklagte Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug aus der Dachsanierung nicht an, da die Anlage nicht Bestandteil des Daches sei und nach Verwaltungsauffassung grundsätzlich die Kosten einer Dachsanierung nicht durch die Installation einer Photovoltaikanlage verursacht seien. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren hatte die hiergegen gerichtete Klage teilweise Erfolg.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht Nürnberg lässt den Vorsteuerabzug aus der Dachsanierung zu, soweit diese auf die Südseite des Daches entfällt. Es sieht für diesen Bereich einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Sanierung des Daches und dem Bezug der Photovoltaikanlage.

**Konsequenzen**

Gegen das Urteil ist die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig. Bis zu einer Entscheidung sollte die Vorsteuer aus Instandhaltungen des Daches zwecks Anbringung einer Photovoltaikanlage mit Verweis auf dieses Verfahren geltend gemacht werden. Stimmt die Finanzverwaltung dem nicht zu, kann das Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Die Unternehmer müssen allerdings dokumentieren, dass die Dachsanierung nötig ist, z. B. durch Bausachverständige oder - wie im Fall - durch das Unternehmen, das die Anlage installiert.

**6. Für Tattoos muss man auch bei der Umsatzsteuer bluten****Kernaussage**

Gemälde und Zeichnungen unterliegen als Kunstgegenstände dem ermäßigten Steuersatz. Doch hinsichtlich der Frage was Kunst ist, gehen die Meinungen bekanntlich auseinander.

**Sachverhalt**

Der Kläger zeichnet auf Wunsch seiner Kunden Tattoo-Vorlagen. Seine Kunden können sich dann anhand dieser Vorlagen im Studio der Ehefrau des Klägers oder bei einem anderen Tätowierer ein Tattoo stechen lassen. Der Kläger hatte seine Umsätze dem ermäßigten Steuersatz unterworfen, da er glaubte, dass seine Leistung in der ebenfalls begünstigten Übertragung von Nutzungsrechten bestand. Diese Ansicht teilte das beklagte Finanzamt nicht und erließ einen Umsatzsteuerbescheid, mit dem die Umsätze dem Regelsteuersatz unterworfen wurden. Vor dem Finanzgericht führte der Kläger zusätzlich an, dass seine Tätigkeit auch als Verkauf von Kunstgegenständen angesehen werden könne und demnach als begünstigt zu qualifizieren sei.

**Entscheidung**

Das FG Rheinland-Pfalz zieht zur Beurteilung den Zolltarif heran. Demnach sind von der Hand geschaffene Zeichnungen grundsätzlich ermäßigt zu besteuern. Dies gilt jedoch nicht soweit es sich um gewerbliche Zeichnungen, wie z. B. Baupläne oder technische Zeichnungen, handelt. Grund hierfür ist, dass nur Gegenstände begünstigt werden sollen, die einem ästhetischen Ideal Ausdruck verleihen sollen und nicht solche, die in einem möglichen Wettbewerb mit Erzeugnissen aus industrieller Herstellung stehen. Unabhängig vom künstlerischen Gehalt stellen Tattoo-Vorlagen gewerbliche Zeichnungen dar, da sie in Konkurrenz zu standardisierten Tattoo-Motiven stehen. Da nach Ansicht des FG die Erstellung der Tattoo-Vorlagen als Lieferung anzusehen ist, findet auch keine Übertragung eines Urheberrechtes statt. Der Ansatz des ermäßigten Steuersatzes scheidet daher aus.

**Konsequenzen**

Das Urteil zeigt einmal mehr, dass die Abgrenzung zwischen ermäßigtem und Regelsteuersatz für Normalsterbliche kaum einzuschätzen und daher mit erheblichen Risiken verbunden ist. Wer sich tätowieren lässt, unterzieht sich wohl kaum der damit verbundenen Prozedur, um eine Art Bauzeichnung auf den Körper geritzt zu bekommen, sondern gerade um einem subjektiv empfundenen Schönheitsideal nahe zu kommen. Um ein praktikables UStG zu gewährleisten, bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber dem vom BMF jüngst vorgelegten Gutachten folgt und die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes soweit wie möglich eindämmt. Bedauern würden dies nur die Leser solcher Urteile, die zukünftig auf die Highlights verzichten müssten, die die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes regelmäßig provoziert.

**7. Kirchensteuer bei glaubensverschiedenen Ehen verfassungsgemäß****Kernaussage**

Das besondere Kirchengeld für Kirchenmitglieder, die in glaubensverschiedenen Ehen leben, bemisst sich nach dem Lebensführungsaufwand des kirchenangehörigen Ehepartners. Eine Bemessung des Lebensführungsaufwandes nach dem gemeinsamen Einkommen der Ehegatten ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

**Sachverhalt**

Die Katholische und die Evangelische Kirche erheben aufgrund eigener Steuerordnungen Kirchensteuern. Von Kirchensteuerpflichtigen, deren Ehegatte nicht kirchensteuerpflichtig ist, können Kirchensteuern als besonderes Kirchengeld erhoben werden, sofern der der Kirche angehörende Ehepartner im Vergleich zum anderen Ehepartner ein geringeres Einkommen bzw. kein Einkommen hat. Dies beruht auf im Einzelnen unterschiedlichen gesetzlichen Regelungen der Länder sowie zum

Teil auf konkretisierenden Bestimmungen der steuerberechtigten Kirchen selbst. Es wird nach Maßgabe einer progressiven besonders gestaffelten Steuertabelle erhoben. Die Beschwerdeführer leben in glaubensverschiedenen Ehen. Sie wenden sich gegen die Entscheidungen der Fachgerichte, durch die ihre Heranziehung zur Kirchensteuer bzw. zum besonderen Kirchengeld als Erscheinungsform der Kirchensteuer bestätigt wurde.

### **Entscheidung**

Das Bundesverfassungsgericht hat die zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen 6 Verfassungsbeschwerden nicht zur Entscheidung angenommen. Die Zulässigkeit der Erhebung des besonderen Kirchengeldes ist durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts hinreichend geklärt. Gegenstand der Besteuerung ist nicht das einkommensteuerrechtlich ermittelte Einkommen des nicht einer Kirche angehörigen Ehepartners, sondern der Lebensführungsaufwand des kirchenangehörigen Ehepartners. Angesichts der Schwierigkeiten, den tatsächlichen Lebensführungsaufwand zu ermitteln, ist es nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung im Sinne einer Typisierung verfassungsrechtlich zulässig, diesen Aufwand nach dem gemeinsamen Einkommen der Ehegatten zu bemessen.

### **Konsequenz**

Die Glaubensfreiheit schützt weder den kirchenangehörigen noch den nicht kirchenangehörigen Ehegatten vor der Erhebung von Kirchensteuern und ähnlichen Abgaben.

## **8. Die Zahlung einer Geldstrafe unterliegt der Insolvenzanfechtung**

### **Kernaussage**

Hat der Schuldner unmittelbar vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine Geldstrafe bezahlt, unterliegt diese Zahlung der Insolvenzanfechtung, sofern deren tatbestandliche Voraussetzungen erfüllt sind. Einen allgemeinen Vorrang des Strafvollstreckungsrechts vor dem Insolvenzrecht gibt es nicht.

### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Verwalter in dem am 27.8.2008 eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners. Die beklagte Staatsanwaltschaft forderte den Schuldner am im August 2008 auf, eine gegen ihn verhängte Geldstrafe nebst Verfahrenskosten zu zahlen, anderenfalls müsse er mit Zwangsmaßnahmen rechnen. Der Schuldner informierte die Staatsanwaltschaft über das Insolvenzeröffnungsverfahren und veranlasste 14 Tage später unter dem Druck der bevorstehenden Vollstreckung einer Ersatzfreiheitsstrafe die geforderte Zahlung von dem Konto einer dritten Person. Der Kläger erklärte die Anfechtung der Zahlung und forderte die Staatsanwaltschaft zur Rückzahlung auf. Die Klage hatte in allen Instanzen Erfolg.

### **Entscheidung**

Auch die Revision des Beklagten vor dem BGH hatte keinen Erfolg. Der Kläger hat gegen den Beklagten einen Anspruch auf Rückzahlung des überwiesenen Betrages nach den Bestimmungen der Insolvenzordnung. Die Zahlung einer Geldstrafe unterliegt grundsätzlich der Insolvenzanfechtung; auch der Strafcharakter rechtfertigt keine Sonderbehandlung. Nach der gesetzlichen Regelung handelt es sich bei Geldstrafen um nachrangig zu befriedigende Insolvenzforderungen (§ 39 Abs. 1 Nr. 3 InsO). Die Folgen strafbarer Handlungen des Schuldners treffen diesen persönlich und sollen nicht den übrigen Insolvenzschuldnern aufgebürdet werden. Entsprechend kann wegen des Strafcharakters die Haftung des Schuldners für eine Geldstrafe weder im Insolvenzplan ausgeschlossen oder eingeschränkt werden, noch wird sie von der Erteilung der Restschuldbefreiung berührt. Die Anfechtungsvoraussetzungen lagen hier vor. Die Zahlung nach dem Insolvenzantrag war als mittelbare Zahlung eine Rechtshandlung des Schuldners, die unter dem Druck der unmittelbaren Vollstreckung einer Ersatzfreiheitsstrafe zustande gekommen war und als inkongruent zu beurteilen ist. Im Übrigen wäre die Zahlung aufgrund der Kenntnis des Beklagten von dem Eröffnungsantrag auch als kongruente Deckung (§ 130 Abs. 1 Nr. 2) InsO anfechtbar gewesen.

### **Konsequenz**

Geldstrafen in der Insolvenz stellen den Schuldner vor den Konflikt, dass er bei Zahlung unter Umständen eine Gläubigerbegünstigung begeht. Zahlt er nicht, droht ihm hingegen eine Ersatzfreiheitsstrafe. Verfassungsrechtliche Bedenken bestehen seit einer Entscheidung des

Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahr 2006 hiergegen nicht. Der Schuldner bleibt darauf verwiesen, eine Ratenzahlung auszuhandeln oder gemeinnützige Arbeit zu verrichten.

## 9. **3-Objekt-Grenze und Nachhaltigkeit bei nur einem Vertrag**

### **Kernproblem**

Werden Grundstücke mit Gewinn veräußert, ist die Frage, ob der Fiskus hierauf ertragsteuerlich zugreifen kann, von erheblicher Bedeutung. Ist der Verkauf im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung und außerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren erfolgt, bleibt Vater Staat außen vor. Anders wiederum bei einer gewerblichen Tätigkeit. Zu dieser im Steuerrecht als "gewerblicher Grundstückshandel" bezeichneten Problematik gibt es eine Fülle von Urteilen, die auch zu einer gewissen Rechtssicherheit beitragen. Dennoch landen immer wieder leichte Abwandlungen bereits entschiedener Fälle vor dem BFH. Im Streitfall wollte eine GbR ein in der Zwangsversteigerung erworbenes früheres Motel in ein Alten- und Pflegeheim sowie Gebäude für betreutes Wohnen umbauen. Bevor es jedoch dazu kam, erklärten die Gesellschafter die Teilung in 136 Eigentumswohnungen und veräußerten den auf 4 Grundbuchblättern eingetragenen Gesamtkomplex an eine GmbH.

### **Ständige Rechtsprechung**

Der BFH hat für die Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen und die hiermit verknüpfte Veräußerungsabsicht eine 3-Objekt-Grenze aufgestellt. Sie besagt, dass kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, wenn weniger als 4 Objekte veräußert werden. Werden innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs (i. d. R. 5 Jahre) zwischen Anschaffung/Herstellung und Verkauf mindestens 4 Objekte veräußert, kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden. Hierauf kommt es nicht mehr an, wenn sich bereits aus anderen Umständen zweifelsfrei eine von Anfang an bestehende oder aber fehlende Veräußerungsabsicht ergibt.

### **Entscheidung des BFH**

Zählobjekt ist nach Auffassung des BFH unabhängig von Größe, Wert oder anderer Umstände jedes selbstständig veräußerbare und nutzbare Immobilienobjekt. Hierbei folge die selbstständige Veräußerbarkeit der sachenrechtlichen Qualifizierung. Zwar könne abweichend hiervon eine Vielzahl von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit und als 1 Objekt angesehen werden. Im Streitfall sei aber der Zusammenhang der 4 Grundstücke des früheren Motels mit der Aufteilung in Wohneigentum entfallen. Der BFH zweifelt auch nicht an der für eine Gewerblichkeit erforderlichen Nachhaltigkeit. Obwohl nur ein Kaufvertrag geschlossen wurde, hatte die GbR bereits im Vorfeld eine Veräußerungsabsicht mit der Suche nach Investoren erkennen lassen.

### **Konsequenz**

Im erstinstanzlichen Verfahren kam das FG zwar zum gleichen Ergebnis, aber nur über den Umweg eines Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten, weil die gesellschafteridentische GmbH kurze Zeit später 6 Wohnungen verkaufte.

## 10. **Aufwendungen eines Redakteurs für Tageszeitungen nicht abzugsfähig**

### **Kernproblem**

Die Rechtsprechung im Zusammenhang mit der Aufteilung von gemischt veranlassten Aufwendungen in einen Privatanteil einerseits und Werbungskosten oder Betriebsausgaben andererseits war zuletzt im Wandel. Unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung hatte der Große Senat des BFH einem EDV-Controller die Aufteilung der Kosten gewährt, die anlässlich einer Computer-Messe in Las Vegas angefallen waren. Anschließend folgten Urteile mit ähnlichem Ausgang, z. B. beim Sportmediziner am Gardasee oder der Englischlehrerin in Dublin. Vor dem Finanzgericht Münster ging es jetzt nicht um Fortbildungsreisen, sondern Zeitschriften eines Redakteurs.

### **Sachverhalt**

Der Kläger, ein angestellter Redakteur, hielt sich unter der Woche am Ort seiner Arbeitsstelle auf, wo er eine Wohnung unterhielt. Die Wochenenden verbrachte er am Familienwohnsitz. Er hatte im Streitjahr für den Erwerb regionaler und überregionaler Tages- und Wochenzeitungen (Die Zeit, Der Spiegel, FAZ usw.) Aufwendungen von etwa 500 EUR im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend gemacht. Das beklagte Finanzamt erkannte die Aufwendungen nicht an.

Im Einspruchsverfahren machte der Kläger geltend, er habe die Zeitungen teilweise allein zur Stellensuche gekauft, teilweise lese er sie berufsbedingt. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

### **Entscheidung**

Das FG Münster wollte sich der Steilvorlage des BFH nicht anschließen. Das Gericht sieht in den Kosten für Zeitschriften mit allgemeinbildendem Inhalt solche für den Haushalt, die bereits mit dem Existenzminimum (Grundfreibetrag, Freibeträge für Kinder) pauschal abgegolten und demzufolge nicht in einen abziehbaren und nicht abziehbaren Teil aufzuteilen sind. Dem Umstand, dass ein Steuerpflichtiger neben einer privat bezogenen Tageszeitung noch weitere Zeitungen bezieht, kommt keine Bedeutung zu. Unerheblich ist auch, wenn der Steuerpflichtige aus solchen Zeitungen beruflich nützliche Informationen sowie Stellenangebote bezieht.

### **Konsequenz**

Das FG liegt damit auf einer Linie mit der Finanzverwaltung. Diese hatte vor dem Hintergrund der geänderten höchstrichterlichen Rechtsprechung ein BMF-Schreiben erlassen, in dem u. a. Aufwendungen für Wohnung, Ernährung, Kleidung, allgemeine Schulausbildung, Kindererziehung, persönliche Bedürfnisse des täglichen Lebens (z. B. Erhaltung der Gesundheit, Pflege, Hygieneartikel), Zeitung, Rundfunk oder Besuch kultureller und sportlicher Veranstaltungen als nicht aufteilbar angesehen wurden.

## **11. Verweigerung der Abgabe einer e. V. wg. unrichtiger Vermögensübersicht?**

### **Kernaussage**

Der Schuldner kann die eidesstattliche Versicherung der Vollständigkeit des vom Insolvenzverwalter erstellten Vermögensverzeichnisses nicht unter Berufung auf Unrichtigkeiten oder Unvollständigkeiten verweigern.

### **Sachverhalt**

Auf Antrag des Finanzamtes wurde über das Vermögen des Schuldners durch Beschluss vom Mai 2008 das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Insolvenzverwalter teilte in seinem Bericht vom Juli 2008 unter Vorlage der Verzeichnisse über Massegegenstände und Gläubiger sowie der Vermögensaufstellung (§§ 151, 152, 153 InsO) mit, dass er außerstande sei, über das Massegutachten hinaus weitere Feststellungen zur Vermögenslage zu treffen, weil der Schuldner auf sämtliche Kontaktaufnahmeversuche nicht reagiere. Im Oktober 2008 beantragte der Insolvenzverwalter, dem Schuldner aufzugeben, die Richtigkeit der Vermögensübersicht eidesstattlich zu versichern. Nach dessen unentschuldigtem Ausbleiben im Termin zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung hat das Amtsgericht schließlich die Verhaftung des Schuldners angeordnet. Die dagegen eingelegten Beschwerden blieben erfolglos.

### **Entscheidung**

Die Vermögensübersicht soll den Gläubigern des Schuldners einen Überblick über dessen wirtschaftliche Verhältnisse zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung vermitteln und das voraussichtliche wirtschaftliche Ergebnis des Insolvenzverfahrens erkennen lassen. Die Vermögensübersicht hat in Form einer Gegenüberstellung das Vermögen und die Schulden ähnlich einer Bilanz abzubilden. Wegen der besonderen Bedeutung der Vermögensübersicht stellt das Gesetz (§ 153 InsO) mit der eidesstattlichen Versicherung des Schuldners ein spezielles Zwangsmittel zur Verfügung, um auf die Richtigkeit und Vollständigkeit hinzuwirken. Hierbei kann der Schuldner die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung nicht mit der Begründung verweigern, dass die Vermögensübersicht unrichtig oder unvollständig sei. Das mit der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung verfolgte Ziel würde gerade verfehlt, wenn der Schuldner die Erklärung mit Blick auf vermeintliche Unstimmigkeiten der von dem Insolvenzverwalter gefertigten Vermögensübersicht verweigern dürfte.

### **Konsequenz**

Der Schuldner kann auch nicht unter Berufung auf sein grundgesetzlich verankertes Recht auf rechtliches Gehör (Art. 103 GG) behaupten, er sei über den Inhalt des Vermögensverzeichnisses nicht im Bilde. Im Termin zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung hat der Richter die Vermögensübersicht mit dem Schuldner im Einzelnen durchzugehen. Diese Vorgehensweise gewährleistet, dass der Schuldner im Einklang mit dem Grundgesetz über die von ihm verlangten Auskünfte ausreichend ins Bild gesetzt wird.

## Unternehmer und Freiberufler

### 1. **EuGH muss über die Zulässigkeit wiederholter Vertretungsbefristung entscheiden**

#### **Kernfrage/Rechtslage**

Das Teilzeit- und Befristungsgesetz erlaubt die Befristung eines Arbeitsverhältnisses aus sachlichem Grund unter anderem dann, wenn der Arbeitnehmer zur Vertretung eines anderen Arbeitnehmers beschäftigt wird. Bisher kann sich ein Arbeitgeber auf diesen Sachgrund auch berufen, wenn bei ihm ständig Arbeitskräfte ausfallen und der Vertretungsbedarf statt durch jeweils befristet eingestellte, ebenso durch unbefristet beschäftigte Arbeitnehmer abgedeckt werden könnte. Nunmehr hat das Bundesarbeitsgericht diese Praxis dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Überprüfung vorgelegt.

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin wendete sich gegen die Befristung ihres Arbeitsverhältnisses. Sie war beim Beklagten aufgrund von insgesamt 13 befristeten Arbeitsverträgen von 1996 bis 2007 angestellt. Die befristete Beschäftigung diente jeweils der Vertretung von anderen Arbeitnehmern. Nach Auffassung des Bundesarbeitsgerichts sprach vieles dafür, dass bei Abschluss des letzten geschlossenen, befristeten Vertrags ein ständiger Vertretungsbedarf vorhanden war. Aufgrund europäischer Regelungen zu befristeten Arbeitsverträgen sind die EU-Mitgliedstaaten verpflichtet, Maßnahmen zu ergreifen, um einen Missbrauch durch aufeinanderfolgende befristete Arbeitsverträge zu vermeiden.

#### **Entscheidung**

Vor diesem Hintergrund hat das Bundesarbeitsgericht den Europäischen Gerichtshof angerufen. Es soll geklärt werden, ob es mit dem Europarecht vereinbar ist, die wiederholte Befristung eines Arbeitsvertrags auch dann auf den nationalen Sachgrund der Vertretung zu stützen, wenn bei dem Arbeitgeber ein ständiger Vertretungsbedarf besteht, der durch unbefristete Einstellungen befriedigt werden könnte.

#### **Konsequenz**

Mit der Vorlage an den EuGH kreiert das Bundesarbeitsgericht die Figur des ständigen Vertretungsbedarfs. Liegt ein solcher vor, droht bei entsprechender Entscheidung durch den EuGH zukünftig, dass festangestellte Mitarbeiter diesen ständigen Vertretungsbedarf decken müssen. Insbesondere bei größeren Unternehmen wird dann die Sachgrundbefristung der Vertretung anderer Arbeitnehmer nur noch im Einzelfall zulässig sein.

### 2. **Wirksame Abgabe einer Eintragungsbewilligung durch GbR-Geschäftsführung**

#### **Kernaussage**

Ist eine gemeinschaftliche Geschäftsführung einer GbR angeordnet, kann eine wirksame Abgabe einer Eintragungsbewilligung durch einen Gesellschafter nur durch Bevollmächtigung durch die Gesellschaft erfolgen.

#### **Sachverhalt**

Im Dezember 2003 schlossen sich 5 Gesellschafter zu einer GbR zusammen. Im Gesellschaftsvertrag wurde nur einem Gesellschafter die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft übertragen. Hiervon ausgenommen war jedoch die Veräußerung und Belastung der in die GbR eingebrachten Grundstücke. Für diese Rechtsgeschäfte war eine gemeinsame Geschäftsführung und Vertretung angeordnet. Allerdings war dem geschäftsführenden Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag auch eine Generalvollmacht seitens der GbR erteilt worden, die unter anderem die Belastung von Grundstücken erlaubte, sofern die Drittmittel in das Gebäude investiert würden. Die Gesellschafter ließen sich bei der Gründung aufgrund von Generalvollmachten aus 2003 durch den geschäftsführenden Gesellschafter vertreten. Unter Bezugnahme auf die notariell erteilten Generalvollmachten erklärte dieser in 2010 die Bestellung einer Buchgrundschuld zulasten eines in die GbR eingebrachten Grundstücks. Das Grundbuchamt wies den Antrag zurück. Hiergegen richtet sich die Beschwerde der GbR.

#### **Entscheidung**

Das Kammergericht wies die Beschwerde als unbegründet zurück. Die Vertretungsmacht wurde dem Grundbuchamt nicht in grundbuchrechtlicher Form (§ 29 GBO) nachgewiesen. Ist von der Eintragung das Recht einer GbR betroffen, kann die Bewilligung durch ihre geschäftsführenden Gesellschafter

abgegeben werden. Der geschäftsführenden Gesellschafter hatte hier nicht als organschaftlicher Vertreter gehandelt, da nach dem Gesellschaftsvertrag für die Belastung von Grundstücken grundsätzlich Gesamtvertretung angeordnet war. Für den Bedingungseintritt der Generalvollmacht seitens der Gesellschaft wurde weder vorgetragen noch war ersichtlich, wie dieser nachgewiesen werden könne. Bei den Generalvollmachten der Gesellschafter handelte es sich um Altvollmachten, die zu einem Zeitpunkt erteilt wurden, zu dem die Grundbuchfähigkeit der GbR umstritten war. Für diese Fälle können zwar Anhaltspunkte dafür, dass auch die Vertretung der Gesellschaft von der Vollmacht umfasst sein soll, genügen. Diese lagen jedoch nicht vor. Seit Anerkennung der Teilrechtsfähigkeit der GbR ist zur wirksamen Vertretung der Gesellschaft eine von dieser erteilte Vollmacht erforderlich, die ebenfalls nicht vorlag.

### **Konsequenz**

Es ist gesamtvertretungsberechtigten Geschäftsführern nicht möglich, ihre Vertretungsmacht in vollem Umfang einem anderen Geschäftsführer zu übertragen oder diesen zu bevollmächtigen, sie in seiner Eigenschaft als Mitgeschäftsführer zu vertreten. Hierzu bedarf es einer Vollmacht seitens der GbR.

## **3. EU-Richtlinien: Keine Durchbrechung der Bestandskraft bei Fehlern des Steuerbescheids**

### **Kernproblem**

Ein wirksam zugedachter Steuerbescheid wird grundsätzlich bestandskräftig, wenn nicht innerhalb von einem Monat nach dessen Bekanntgabe Einspruch eingelegt wird. Sofern der Steuerbescheid nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht, ist eine Änderung des Bescheides anschließend nur noch aufgrund der in der Abgabenordnung abschließend aufgezählten Korrekturvorschriften möglich. Der BFH hatte nunmehr (erneut) darüber zu entscheiden, ob im Fall einer europarechtswidrigen Steuernorm weitergehende Korrekturmöglichkeiten geboten sind, die die Bestandskraft des Bescheides durchbrechen.

### **Sachverhalt**

Nach einem Urteil des Europäischen Gerichtshofs aus dem Jahre 2005 sind Glücksspielumsätze nach der Sechsten EG-Richtlinie - entgegen der nationalen gesetzlichen Regelung - umsatzsteuerbefreit. Auf diese Steuerfreiheit konnten sich die Steuerpflichtigen nach der Urteilsbegründung unmittelbar auch mit Rückwirkung auf die Vergangenheit berufen. Im vorliegenden Fall beantragte der Steuerpflichtige, ein Betreiber von Glücksspielautomaten, daher die Steuerfreiheit seiner Umsätze rückwirkend für die Zeiträume 1993-1998. Mit Hinweis auf die Bestandskraft der Umsatzsteuerbescheide lehnte die Finanzverwaltung eine Änderung der Bescheide ab. Die hiergegen gerichtete Klage beim Finanzgericht blieb ebenso wie die Revision beim BFH erfolglos.

### **Entscheidung**

Der BFH bestätigte seine bisherige Rechtsprechung, wonach eine Geltendmachung europarechtswidriger Steuernormen (hier: fehlerhafte Umsetzung der Sechsten EG-Richtlinie) nur im Rahmen der allgemeinen Rechtsbehelfs- und Korrekturvorschriften für Steuerbescheide, wie sie nach der Abgabenordnung vorgesehen sind, möglich ist. Für fehlerhafte Umsetzungen des Unionsrechts seien demnach keine weitergehenden Korrekturmöglichkeiten als für sich aus dem nationalen Recht ergebende Rechtswidrigkeiten geboten. Europarechtlich komme es nur darauf an, dass die fehlerhafte Umsetzung des Europarechts unter denselben Bedingungen gerügt werden kann, wie eine sich aus dem nationalen Rechts ergebende Rechtswidrigkeit.

### **Konsequenzen**

Vor dem Hintergrund seiner bisherigen Entscheidungen überrascht das Urteil des BFH nicht. Demnach können bestandskräftige Bescheide nicht mit dem Hinweis darauf, dass nachträglich die Europarechtswidrigkeit einer dem Bescheid zugrundeliegenden Steuernorm bekannt geworden ist, geändert werden. In der Praxis sollte daher bei Zweifeln an der Europarechtskonformität steuerlicher Normen überlegt werden, entsprechende Bescheide bis zur endgültigen Klärung der Frage offen zu halten.

## **4. "Aus" für das Asset-Backed-Securities-Modell**

### **Kernproblem**

Der Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb, vermehrt bzw. vermindert um die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen bzw.

Kürzungen. Hinzuzurechnen sind nach aktueller Rechtslage u. a. 25 % der Summe aus Entgelten für Schulden (alte Rechtslage: 50 % der Entgelte für Schulden, die der Verstärkung des Betriebskapitals dienen). Zur Vermeidung der Hinzurechnung von Zinsen wird in der Praxis häufig das sog. Asset-Backed-Securities-Modell (ABS-Modell) empfohlen. Nicht hinreichend geklärt war bislang die Frage, ob bzw. unter welchen Voraussetzungen sich das Modell tatsächlich zur Vermeidung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungspflicht eignet.

#### **Funktionsweise des ABS-Modells**

Das Konzept "älterer" ABS-Modelle besteht darin, dass Unternehmen ihre Forderungen an (ausländische) Zweckgesellschaften veräußern. Als Kaufpreis für die Forderung wird regelmäßig der Nennwert abzüglich eines Risikoeinbehalts und eines Veritätsabschlags für Gewährleistungsrisiken vereinbart. Der Abschlag steht dem Forderungsverkäufer jedoch wieder zur Verfügung, wenn und soweit die Forderung vom Kunden beglichen wird. Die Abtretung der Forderung wird dabei dem Kunden gegenüber nicht offengelegt, der Forderungseinzug erfolgt also weiterhin durch das Unternehmen. Für die Verwaltung und Strukturierung, sowie für die Geschäftsrisiken der Zweckgesellschaft, erhält diese eine laufende Vergütung vom Unternehmen. Das steuerliche Gelingen des Modells ist nunmehr davon abhängig, dass diese laufenden Vergütungen nicht als Entgelte für Schulden qualifiziert werden, die dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen sind.

#### **Entscheidung des BFH**

Nach Auffassung des BFH verbleibt bei einem ABS-Modell, das wie oben beschrieben ausgestaltet ist, das wirtschaftliche Eigentum an den Forderungen beim Forderungsverkäufer, da dieser weiterhin das Bonitätsrisiko trägt. Aus steuerlicher Sicht liegt damit eine darlehensweise Vorfinanzierung der Zahlungseingänge vor, so dass die an den Forderungskäufer (Zweckgesellschaft) gezahlten Gebühren der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Zinsen unterliegen. Dem Übertragen des Bonitätsrisikos misst der BFH in Übereinstimmung mit den vom IDW entwickelten Grundsätzen zur handelsrechtlichen Bilanzierung von ABS-Gestaltungen somit entscheidende Bedeutung bei.

#### **Konsequenzen**

Das Urteil erging zwar noch zum alten Gewerbsteuerrecht, ist jedoch für die aktuelle Rechtslage weiterhin von Bedeutung. Die Praxis hat hierauf jedoch zwischenzeitlich reagiert, indem "neuere" ABS-Modelle seit dem Erscheinen der genannten IDW-Stellungnahme regelmäßig eine entsprechende Anpassung ihrer Konditionen erfahren haben.

### **5. Insolvenzantrag eines nachrangigen Gläubigers ist zulässig**

#### **Einführung**

Nach den gesetzlichen Vorschriften (§ 14 InsO) kann jeder Gläubiger einen Insolvenzantrag stellen, wenn er ein rechtliches Interesse an der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners hat. Streitig war, ob einem Gläubiger aufgrund der Nachrangigkeit und Wertlosigkeit seiner Forderung das Rechtsschutzinteresse abgesprochen werden kann.

#### **Sachverhalt**

Der Gläubiger war als stiller Gesellschafter an der Schuldnerin beteiligt. Im Insolvenzfall war der Einlagen-Rückzahlungsanspruch vertragsgemäß nur nachrangig zu befriedigen. Mit Beendigung der stillen Gesellschaft wandelte sich die Forderung des Gläubigers in ein Darlehen um. Für seinen Anspruch hat der Gläubiger einen Insolvenzantrag über das Vermögen der Schuldnerin gestellt. Die Schuldnerin ist dem unter Berufung auf die Wertlosigkeit der nachrangigen Forderung entgegengetreten. Das Amtsgericht hat die vorläufige Verwaltung des Vermögens und Sicherungsmaßnahmen angeordnet. Die Beschwerden der Schuldnerin dagegen blieben ohne Erfolg.

#### **Entscheidung**

Der Gläubiger einer nachrangigen Forderung habe, so der BGH, ohne Rücksicht auf tatsächliche Befriedigungsaussichten ein Rechtsschutzinteresse (§ 14 InsO) für einen Insolvenzantrag. Ein Rechtsschutzinteresse bestehe auch dann, wenn der Gläubiger voraussichtlich nicht mit einer Quote rechnen könne. Den Bestimmungen der Insolvenzordnung (§ 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO) sei zu entnehmen, dass nachrangig zu befriedigende Gesellschafter ebenfalls zu den Insolvenzgläubigern gehören. Der Gesetzgeber wolle die nachrangigen Gläubiger von Anfang an in das Insolvenzverfahren einbeziehen. Zudem seien nachrangige Forderungen (§ 19 Abs. 2 Satz 2 InsO) bei der Prüfung einer

Überschuldung zu berücksichtigen. Ferner hänge das Rechtsschutzinteresse für einen Insolvenzantrag generell nicht davon ab, ob der Gläubiger in dem Verfahren eine Befriedigung erlangen könne. Auch im Falle völliger Masseunzulänglichkeit werde das Rechtsschutzinteresse für einen Eröffnungsantrag nicht berührt. Schließlich würde eine Antragsbeschränkung den allgemeinen Zwecken eines Insolvenzverfahrens zuwiderlaufen.

### **Konsequenz**

Der Berufung auf ein fehlendes Rechtsschutzbedürfnis bei der Insolvenzantragstellung durch Gläubiger nachrangiger Forderungen hat der BGH eine Absage erteilt. Etwas anderes kann bei der Vereinbarung eines qualifizierten Rangrücktritts gelten. Solche Forderungen sind weder bei der Zahlungsunfähigkeit noch bei der Überschuldung zu berücksichtigen. Es ist davon auszugehen, dass der BGH in solchen Fällen einem Gläubiger sein Rechtsschutzbedürfnis absprechen würde.

## **6. Steuerbefreiung für Post-Universaldienstleistungen**

### **Kernaussage**

Mit Wirkung vom 1.7.2010 wurde die Steuerbefreiung für Leistungen der Post eingeschränkt. Befreit sind nur noch Leistungen, die die Grundversorgung der Bevölkerung sicherstellen (Post-Universaldienstleistungen). Wer diese erbringt ist unerheblich.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF hat nun zu der Neuregelung Stellung genommen. Ob Post-Universaldienstleistungen vorliegen, prüft das BMF anhand von 3 Kriterien. Zunächst kommen für eine Befreiung nur noch in Betracht: - Briefsendungen bis zu 2 kg, - adressierte Pakete bis zu 10 kg sowie - Einschreibe- und Wertsendungen. Befreit sind diese jedoch nur, wenn sie von dem jeweiligen Unternehmen flächendeckend angeboten werden. So verlangt das BMF z. B. in Wohngebieten eine maximale Entfernung zum Briefkasten von 1 km. Zuletzt müssen die Leistungen zu allgemein gültigen, ggf. genehmigten Preisen angeboten werden. Rabattierungen führen i. d. R. zur Umsatzsteuerpflicht. Unternehmer, die Postdienstleistungen steuerbefreit erbringen möchten, müssen dies beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) beantragen.

### **Konsequenzen**

Das Schreiben ist zunächst für die Unternehmen von Bedeutung, die selbst Postdienstleistungen erbringen. Darüber hinaus müssen sich auch Unternehmen hiermit vertraut machen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und viel versenden, z. B. gemeinnützige Organisationen. Für diese stellt die Umsatzsteuer einen Kostenfaktor dar, der in die Kalkulation einzubeziehen ist. Gestaltungen, die bisher den Zweck hatten, umsatzsteuerfrei zu versenden, müssen von diesen Unternehmen überdacht werden, da viele der bisher genutzten Versandarten nunmehr per se der Umsatzsteuer unterliegen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Inanspruchnahme der steuerbefreiten Post-Universaldienstleistungen günstiger sein kann, als mögliche Mengenrabatte, welche jedoch die Umsatzsteuerpflicht auslösen.

## **7. Progressionsvorbehalt ist europarechtskonform**

### **Kernproblem**

Erzielt ein Steuerpflichtiger Einkünfte aus einem anderen Staat, so können die Einkünfte nach Maßgabe des anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens im Inland steuerfrei sein. Unabhängig davon kann jedoch der Progressionsvorbehalt einschlägig sein, so dass die steuerfreien ausländischen Einkünfte bei der Ermittlung des inländischen Einkommensteuersatzes zu berücksichtigen sind. Erzielt der Steuerpflichtige daher im Ausland positive Einkünfte, erhöht dies den anzuwendenden Einkommensteuersatz auf die (übrigen) im Inland steuerpflichtigen Einkünfte. Ob der Progressionsvorbehalt für im EU-Ausland erzielte Einkünfte mit den Vorgaben des höherrangigen Europarechts in Einklang steht, war nunmehr (wieder einmal) Gegenstand eines Finanzgerichtsverfahrens.

### **Sachverhalt**

Der Kläger erzielte in den Streitjahren 1999-2002 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, die er sowohl im Inland als auch in Österreich ausübte. Die in Österreich erzielten Einkünfte waren unstrittig nach dem zwischen Deutschland und Österreich geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen im Inland steuerfrei, allerdings berücksichtigte das Finanzamt die österreichischen Einkünfte bei der Ermittlung

des inländischen Einkommensteuersatzes. Die gegen den Progressionsvorbehalt angeführten europarechtlichen Bedenken des Steuerpflichtigen wurden indes weder vom Finanzgericht noch vom Bundesfinanzhof geteilt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof bestätigte seine ständige Rechtsprechung, wonach der Progressionsvorbehalt nicht gegen die europarechtlich gebotenen Grundfreiheiten (hier: Dienstleistungsfreiheit) verstoße. Der Progressionsvorbehalt bewirke, dass im Ausland erzielte Einkünfte einerseits und vergleichbare inländische Einkünfte andererseits gleich behandelt würden, so dass eine Benachteiligung des Beziehers ausländischer Einkünfte nicht ersichtlich sei. An dieser Einschätzung ändere sich auch nichts durch den Hinweis des Klägers, dass die gesamten gezahlten Steuern in Deutschland und Österreich höher seien, als wenn er die Einkünfte nur in Deutschland erzielt hätte.

### **Konsequenzen**

Das Urteil steht im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. Da das Gericht die Rechtsfrage aus europarechtlicher Sicht als geklärt ansieht, musste es nicht den Europäischen Gerichtshof anrufen. Zu beachten ist, dass der (positive und negative) Progressionsvorbehalt mit Wirkung ab 2008 für bestimmte Einkünfte aus dem EU-Bereich (insbesondere Betriebsstätteinkünfte) aufgehoben wurde.

## **8. Vorsteuerabzug erfordert die Angabe der korrekten Steuernummer**

### **Einführung**

Die Steuernummer (alternativ die USt-IDNr.) ist nach dem UStG zwingender Bestandteil einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung. Das Niedersächsische Finanzgericht hatte jedoch zuletzt auch Aktenzeichen, die das Finanzamt in Ermangelung einer Steuernummer verwendete, anerkannt.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin bezog Reinigungsleistungen einer Firma, die über ihre Leistungen Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilte, obwohl sie nicht über eine Steuernummer verfügte. Als Steuernummer enthielten die Rechnungen eine Kennzeichnung, die das beklagte Finanzamt unter der Angabe "SteuerNr./Aktenzeichen" im Schriftverkehr mit der Firma zur Erteilung einer Steuernummer verwendet hatte. Der Beklagte erkannte den von der Klägerin aus den Rechnungen der Reinigungsfirma geltend gemachten Vorsteuerabzug nicht an und setzte die Umsatzsteuer für das Streitjahr 2006 entsprechend höher fest. Auch der Einspruch hiergegen wurde zurückgewiesen, weil die Rechnungen keine Steuernummer enthielten. Demgegenüber gab das Finanzgericht der Klage statt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof folgt der Ansicht des Finanzgerichts allerdings nicht. Er bestätigt zunächst, dass es ohne Steuernummer bzw. USt-IDNr. auf der Rechnung keinen Vorsteuerabzug gibt. Als Steuernummer erkennt der BFH jedoch im Gegensatz zum FG nur die "üblichen" Steuernummern an, nicht jedoch vom Finanzamt verwendete Aktenzeichen. Enthält also eine Rechnung entgegen § 14 UStG nur eine Zahlen- und Buchstabenkombination, bei der es sich nicht um die dem leistenden Unternehmer erteilte Steuernummer handelt, ist der Leistungsempfänger - vorbehaltlich einer Rechnungsberichtigung - nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

### **Konsequenz**

Existenzgründer müssen dafür sorgen, dass sie spätestens mit Aufnahme ihrer Geschäftstätigkeit im Besitz einer ordnungsgemäßen Steuernummer bzw. USt-IDNr. sind. Ist dies nicht der Fall, ist eine ordnungsgemäße Rechnungsstellung nicht möglich. Die Kunden werden die Rechnungen nicht akzeptieren. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach Ansicht des BFH Existenzgründer ein Anrecht auf eine Steuernummer haben. Verzögerungen bei der Vergabe der Steuernummer durch das Finanzamt, wie in der Vergangenheit häufig üblich, sollten und brauchen nicht toleriert zu werden.

## **9. Rückzahlung einer offenen Gewinnausschüttung**

### **Kernproblem**

Bis einschließlich 31.12.2008 gezahlte Dividenden einer Kapitalgesellschaft, deren Anteile im Privatvermögen gehalten wurden, wurden beim Steuerpflichtigen im Rahmen des Halb- bzw.

Teileinkünfteverfahrens besteuert, d. h. die Dividende unterlag zu 50 % (60 %) dem persönlichen Einkommensteuersatz. Mit Einführung der Abgeltungssteuer zum 1.1.2009 ist die Steuerpflicht derartiger Dividenden nunmehr grundsätzlich mit dem 25 %igen Kapitalertragsteuereinbehalt abgegolten. Besteuerungszeitpunkt ist in beiden Fällen der Tag des Zuflusses. Ist die Dividende bereits zugeflossen, stellt sich die Frage, ob die Rückgängigmachung der Gewinnausschüttung eine Besteuerung auf Ebene des Anteilseigners verhindern kann.

#### **Sachverhalt**

Kläger ist ein zu 50 % an einer GmbH beteiligter Gesellschafter. Eine am 2.1.2006 beschlossene Gewinnausschüttung der GmbH wurde zeitnah an den Kläger ausgezahlt. 2 Monate später beschlossen die Gesellschafter die Rückgängigmachung der Gewinnausschüttung, da diese zu einer unerwarteten steuerlichen Belastung geführt hatte. Die Rückzahlung der Dividende erfolgte ebenfalls zeitnah. Nach Auffassung des Klägers lagen in 2006 keine steuerpflichtigen Dividenden vor, da ihm aufgrund der Rückgängigmachung der Gewinnausschüttung keine Dividende zugeflossen sei bzw. die Rückzahlung als negative Einnahme anzusehen sei. Dem folgte das beklagte Finanzamt nicht; im Klageverfahren unterlag der Kläger.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung der Finanzverwaltung. Dem Kläger seien Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzurechnen, da er über seinen Gewinnanteil - wenn auch nur kurzfristig - wirtschaftlich frei habe verfügen können. Eine Behandlung des Rückzahlungsbetrags als negative Einnahme scheidet ebenfalls aus, da die Rückzahlung erst im Nachhinein und zudem freiwillig beschlossen worden sei, die Gewinnausschüttung rückgängig zu machen. Der Rückzahlungsbetrag sei vielmehr als (zunächst steuerrechtlich unbeachtliche) Einlage ins Gesellschaftsvermögen der GmbH zu behandeln.

#### **Konsequenzen**

Die Entscheidung des Finanzgerichts Münster überrascht nicht, da der Bundesfinanzhof bereits in der Vergangenheit geurteilt hat, dass die Rückgängigmachung einer Gewinnausschüttung die Besteuerung auf Ebene des Anteilseigners grundsätzlich nicht verhindern kann. Dies gelte selbst dann, wenn die Gewinnausschüttung auf einem Versehen des Steuerpflichtigen oder seines Beraters beruhe. Um unliebsame Überraschungen auf Ebene der Gesellschafter bzw. Anteilseigner zu vermeiden, sollten daher in der Praxis die steuerrechtlichen Auswirkungen einer geplanten Gewinnausschüttung stets sorgfältig im Vorhinein überprüft werden.

### **10. BFH: Kein Vorsteuerabzug für gesonderte und einheitliche Feststellung**

#### **Kernaussage**

Der Vorsteuerabzug steht Unternehmen immer dann zu, wenn sie Leistungen beziehen, die in Verbindung mit Umsätzen stehen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

#### **Sachverhalt**

Streitig war zwischen den Beteiligten, in welchem Umfang die Klägerin, eine Personengesellschaft, Vorsteuern aus bezogenen Geschäftsbesorgungsleistungen abziehen kann. Die Klägerin hatte den Vorsteuerabzug aus der Erstellung der gesonderten und einheitlichen Feststellung geltend gemacht. Das beklagte Finanzamt hatte den Abzug mit der Begründung versagt, dass die Erklärung allein für Zwecke der Einkommensbesteuerung der Gesellschafter erstellt würde und nicht - wie von der Klägerin unterstellt - der unternehmerischen Betätigung diene. Nach erfolglosem Einspruch obsiegte die Klägerin zwar im finanzgerichtlichen Verfahren, unterlag jedoch schließlich vor dem BFH.

#### **Entscheidung**

Der BFH folgt der Auffassung des Finanzamtes. Demnach berechtigen Leistungen, die der Erfüllung einkommensteuerrechtlicher Pflichten der Gesellschafter dienen, u. a. die gesonderte und einheitliche Feststellung, nicht zum Vorsteuerabzug.

#### **Praxisfolgen**

Obwohl es in der Praxis zu den Aufgaben einer Personengesellschaft gehört, die gesonderte und einheitliche Feststellung zu erstellen, sieht der BFH keine Verbindung zu den Umsätzen der Gesellschaft. Es reicht daher für den Vorsteuerabzug nicht aus, zu argumentieren, dass die zugehörigen Kosten alleine durch die Existenz der Gesellschaft verursacht sind. Vielmehr ist zu

differenzieren zwischen der wirtschaftlichen und der nichtwirtschaftlichen Betätigung eines Unternehmens. Nur Leistungen, die der wirtschaftlichen Betätigung dienen, berechtigen zum Vorsteuerabzug. Die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Ermittlung des Gewinns ordnet der BFH dem wirtschaftlichen Bereich zu, die Aufteilung des Gewinns auf die Gesellschafter über die einheitliche und gesonderte Feststellung hingegen nicht. Betroffene Unternehmer sollten darauf achten, dass die Abrechnungen ihres steuerlichen Beraters eine Zuordnung zum wirtschaftlichen bzw. nichtwirtschaftlichen Bereich ermöglichen, ansonsten droht eine pauschale Aufteilung der Vorsteuer durch die Finanzverwaltung.

#### 11. **Vorsteuervergütungsanträge 2009: Fristverlängerung bis 31.3.2011**

##### **Einführung**

Unternehmer, die im EU-Ausland Leistungen beziehen, können sich die hierauf entfallende ausländische Vorsteuer erstatten lassen. Seit Beginn dieses Jahres ist der entsprechende Antrag elektronisch über das Portal des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) zu stellen. Mit dem Umstieg auf die elektronische Übermittlung, der Verlagerung des Ortes der Antragstellung in das Land des Antragstellers sowie durch weitere Maßnahmen sollte eine vereinfachte Antragstellung ermöglicht werden. Dies scheiterte in der Praxis jedoch bisher an der ungenügenden technischen Umsetzung des Portals. Nicht allen Unternehmen war es daher möglich, die Anträge fristgerecht zu stellen.

##### **Neue Verwaltungsanweisung**

Um den genannten Problemen zu begegnen hat der Rat der EU die Frist zur Abgabe der Vorsteuervergütungsanträge für das Jahr 2009 nun rückwirkend vom 30.9.2010 auf den 31.3.2011 verlängert. Das BMF folgt dem Rat nun mit Schreiben vom 1.11.2010.

##### **Konsequenzen**

Angesichts der zahlreichen Probleme, die bisher mit der Antragstellung über das Portal verbunden waren, ist es fraglich, ob diese wirklich zeitnah gelöst werden können. Unabhängig von der nun gewährten Fristverlängerung sollten bisher unterbliebene Anträge auf Vorsteuervergütung für das Jahr 2009 daher, so früh wie möglich nachgeholt werden.

#### 12. **Wer Schweine hat, entgeht der Vorsteuerberichtigung**

##### **Kernaussage**

Weicht die spätere Nutzung eines Wirtschaftsgutes des Anlage- bzw. Umlaufvermögens von derjenigen ab, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug ursächlich war, so sieht das UStG einen Korrekturmechanismus vor (§ 15a UStG). Dieser greift jedoch nur, wenn die Vorsteuer, die auf die Anschaffung bzw. Herstellung des betreffenden Wirtschaftsgutes entfällt, 1.000 EUR übersteigt (§ 44 Abs. 1 UStDV).

##### **Sachverhalt**

Ein Landwirt erwarb im Jahr 2007 893 Schweine für ca. 39.000 EUR und nahm den Vorsteuerabzug hieraus vor, da er zur Regelbesteuerung optiert hatte. Mit Beginn des Jahres 2008 kehrte er zur Besteuerung nach Durchschnittssätzen zurück. Im gleichen Jahr verkaufte er 350 der in 2007 erworbenen Schweine. Aufgrund des Wechsels zur Durchschnittssatzbesteuerung verlangte das Finanzamt eine Korrektur der Vorsteuer aus der ursprünglichen Anschaffung (§ 15a UStG). Hiergegen wandte der klagende Landwirt ein, dass eine Vorsteuerkorrektur daran scheitere, dass die auf das einzelne Schwein entfallende Vorsteuer nicht 1.000 EUR übersteige. Das beklagte Finanzamt betrachtete die gesamte Partie Schweine als Berichtigungsobjekt, nicht das einzelne Schwein. Die Klage war erfolgreich.

##### **Entscheidung**

Das Niedersächsische Finanzgericht folgt der Ansicht des Landwirtes. Demnach ist als Wirtschaftsgut das einzelne Schwein anzusehen und nicht eine Gesamtheit von Schweinen. Da für das einzelne Schwein die genannte Bagatellgrenze nicht überschritten ist, unterbleibt eine Korrektur der Vorsteuer.

##### **Konsequenz**

Der Fall mag kurios klingen, ist aber durchaus für andere Sachverhalte von Bedeutung. So wird auch in anderen Fällen genau zu prüfen sein, ob es sich um ein Berichtigungsobjekt in seiner Gesamtheit handelt oder um mehrere einzelne, die unter die Bagatellgrenze des § 44 Abs. 1 UStDV fallen.

### 13. Istbesteuerung steht für viele Freiberufler vor dem Aus

#### **Kernaussage**

Das UStG unterscheidet zwischen der Ist- und der Sollbesteuerung. Während bei der Sollbesteuerung die Umsatzsteuer fällig ist, wenn die Leistung erbracht wurde, ist dies bei der Istbesteuerung erst der Fall, wenn der Kunde zahlt. Hierdurch bietet die Istbesteuerung deutliche Liquiditätsvorteile gegenüber der Sollbesteuerung.

#### **Rechtslage**

Zur Istbesteuerung können nach § 20 UStG derzeit Unternehmen optieren, - deren Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 500.000 EUR betragen hat oder - die nicht nach § 148 AO verpflichtet sind, Bücher zu führen und Abschlüsse zu erstellen oder - soweit sie Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehörige eines freien Berufes i. S. d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG ausführen.

#### **Sachverhalt und Entscheidung**

Streitig war, ob eine Steuerberatungs-GmbH zur Istbesteuerung optieren kann. Das Finanzamt hatte dies nicht zugelassen, da die GmbH kraft Rechtsform gewerbliche und nicht freiberufliche Einkünfte erzielt. Schließlich entschied der BFH, dass die Klägerin ihre Umsätze nicht nach vereinnahmten Entgelten besteuern kann. Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs liegen nicht vor, wenn der Unternehmer hinsichtlich dieser Umsätze buchführungspflichtig ist. Dies traf auf die Klägerin als GmbH zu. Entgegen dem Wortlaut des § 20 UStG können nach Ansicht des BFH also freiberuflich tätige Unternehmen nur zur Istbesteuerung optieren, wenn sie weder zur Buchführung verpflichtet sind, noch freiwillig Bücher führen und ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln. Die Rechtsform ist insoweit unerheblich.

#### **Konsequenz**

Das Urteil hat 2 Seiten, eine äußerst negative für Freiberufler und ein positive für alle Unternehmen. Freiberuflern hatte der BFH die Anwendung der Istbesteuerung bisher untersagt, wenn diese sich in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft organisiert hatten. Nun werden alle Freiberufler, die freiwillig Bücher führen, ihre Umsätze der Sollbesteuerung unterwerfen müssen, sofern sie die genannte Umsatzgrenze überschreiten. Sie werden daher zukünftig die Umsatzsteuer vorfinanzieren müssen. Positiv ist, dass der BFH nochmals ausdrücklich darauf hinweist, dass die Sollbesteuerung nur dann keine unzulässige Benachteiligung gegenüber der Istbesteuerung darstellt, wenn an eine Korrektur der Umsatzsteuer keine zu hohen Anforderungen gestellt werden. Er verweist insofern auf seine eigene Rechtsprechung, wonach Forderungen umsatzsteuerlich schon ausgebucht werden können, wenn diese von der Gegenseite bestritten werden. Die Umsatzsteuer kann daher regelmäßig wesentlich früher korrigiert werden, als handelsrechtlich bzw. ertragsteuerlich ein Forderungsausfall zu erfassen ist. Dies wird leider in der Praxis viel zu oft übersehen, obwohl die entsprechende BFH-Rechtsprechung bereits von der Finanzverwaltung akzeptiert wird.

### 14. Schwerpunkt des Unternehmensgegenstandes muss nach außen erkennbar sein

#### **Kernaussage**

Der Gesellschaftsvertrag einer GmbH oder AG muss den Gegenstand des Unternehmens enthalten (§ 3 GmbHG, § 23 AktG). Das Ziel der Regelungen liegt darin, vor allem nach außen den Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit für die beteiligten Wirtschaftskreise hinreichend erkennbar zu machen. Dementsprechend ist der bei der Eintragung in das Handelsregister anzugebende Unternehmensgegenstand regelmäßig über allgemeine Angaben (z. B. "Handel und Vertrieb von Verbrauchs- und Konsumgütern") hinaus zu individualisieren.

#### **Sachverhalt**

Die beschwerdeführende Gesellschaft hatte eine Anmeldung zum Handelsregister eingereicht, bei der das Registergericht beanstandete, dass der Unternehmensgegenstand teilweise zu weit gefasst sei. Die Eintragung des Gegenstandes "Handel mit Waren aller Art, soweit der Handel nicht einer besonderen behördlichen Erlaubnis bedarf" wurde abgelehnt. Daraufhin änderte die Gesellschaft den Unternehmensgegenstand in "Handel und Vertrieb von Verbrauchs- und Konsumgütern, soweit der Handel nicht einer besonderen Erlaubnis bedarf" ab. Den geänderten Eintragungsantrag wies das Gericht erneut unter Hinweis auf die bereits zuvor geäußerten Bedenken zurück. Die hiergegen gerichteten Beschwerden blieben erfolglos.

**Entscheidung**

Zutreffend ging das Registergericht davon aus, dass eine ungenügende Individualisierung des Unternehmensgegenstandes ein Eintragungshindernis darstellt und zur Zurückweisung der Anmeldung führt. Die Angabe des Unternehmensgegenstandes muss nach ihrer Zielsetzung für Dritte informativ, also entsprechend individualisiert sein. Sie muss den Tätigkeitsbereich der Gesellschaft in groben Zügen erkennen lassen und ihre Zuordnung zu einem Geschäftszweig ermöglichen. Leerformeln wie "Betrieb eines Kaufmannsgeschäfts", "Handel mit Waren aller Art" oder "Produktion und Vertrieb von Waren aller Art" reichen hierzu nicht aus. Als gerade noch den Anforderungen genügender Grenzfall toleriert die Rechtsprechung die Beschreibung "Verwaltung von Vermögen und Beteiligungen an anderen Unternehmen". Bei dem Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin handelte es sich um eine nur allgemein gehaltene, fast beliebige Aktivitäten im Handelsverkehr erfassende, Formulierung. Eine Erkennbarkeit des Tätigkeitsbereichs für Dritte war hiermit nicht verbunden und die notwendige Individualisierung nicht gegeben.

**Konsequenz**

Allgemeine Angaben können bei der Beschreibung des Unternehmensgegenstandes allenfalls genügen, wenn tatsächlich eine nicht näher konkretisierbare Vielfalt von Geschäften getätigt wird. Aber auch dann ist eine Individualisierung nicht ausgeschlossen, sondern kann ohne Weiteres, z. B. als "Handel mit Waren verschiedener Art, insbesondere (...)" dargestellt werden.

**15. Eintragung eines Haftungsausschlusses bei Fortführung einer GmbH****Kernaussage**

Wer ein unter Lebenden erworbenes Handelsgeschäft unter der bisherigen Firma fortführt, haftet für alle im Betrieb des Geschäfts begründeten Verbindlichkeiten des früheren Inhabers (§ 25 HGB). Für den Eintrag eines diesbezüglichen Haftungsausschlusses (§ 25 Abs. 2 HGB) bedarf es dann keines Nachweises durch Vorlage der Vereinbarung in Gestalt der entsprechenden Vertragsbestandteile, wenn die Anmeldung der Eintragung des Haftungsausschlusses sowohl von dem Geschäftsführer der übernehmenden GmbH als auch von dem der übernommenen GmbH unterschrieben ist.

**Sachverhalt**

Zur Anmeldung ins Handelsregister wurde angemeldet, dass eine GmbH den Geschäftsbetrieb einer weiteren GmbH übernommen hatte. Weil darin durch das Registergericht möglicherweise eine Geschäftsübernahme i. S. d. HGB (§ 25) gesehen werden könne, wurde vorsorglich auch noch angemeldet, dass eine Haftung in vollem Umfang ausgeschlossen ist. Dies solle insbesondere für die Haftung des Erwerbers für die im Betrieb des Geschäfts der übernommenen GmbH begründeten Verbindlichkeiten gelten. Auch der Übergang der Forderungen wurde ausgeschlossen. Die Anmeldung wurde von den Geschäftsführern der übernehmenden und der übernommenen GmbH unterschrieben. Das Registergericht beanstandete, dass die Voraussetzungen für einen Haftungsausschluss und damit einen Eintragungsgrund nicht hinreichend dargelegt worden seien, weil eine entsprechende Vereinbarung fehle. Die hiergegen eingelegte Beschwerde hatte Erfolg.

**Entscheidung**

Das vom Registergericht beanstandete Vollzugshindernis lag nicht vor. Ein Haftungsausschluss ist grundsätzlich einzutragen, wenn eine Haftung bei Erwerb des Handelsgeschäfts ernsthaft in Betracht kommt. Kann umgekehrt also nicht von vornherein eine Haftung ausgeschlossen werden, ist ein Haftungsausschluss, ebenso wie der Ausschluss eines Forderungsübergangs, eintragungsfähig. Das Registergericht selbst hatte hier das Vorliegen einer Firmenfortführung bejaht und damit die Möglichkeit einer Haftung als nicht ausgeschlossen erachtet. Der diesbezügliche Haftungsausschluss war der Anmeldungsurkunde auch unmittelbar zu entnehmen und hätte vom Gericht eingetragen werden müssen.

**Konsequenz**

Wenn die Anmeldung eines Haftungsausschlusses durch die Geschäftsführer beider Gesellschaften, d. h. der übernehmenden und der übernommenen, beantragt wird, können keine Zweifel an dem tatsächlichen Abschluss der Vereinbarung bestehen.

**16. Einsatz eines Werbemobils: Gemeinde ist Unternehmerin**

**Kernproblem**

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind grundsätzlich hoheitlich tätig. Unternehmerisch tätig sind sie allein mit ihren Betrieben gewerblicher Art. Ein solcher ist eine Einrichtung, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dient. Zudem muss sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung wirtschaftlich herausheben. Dies soll aus Sicht der Finanzverwaltung bei einem Jahresumsatz gegeben sein, der größer als 30.678 EUR ist.

**Sachverhalt**

Ein Werbeunternehmen bietet u. a. Kommunen die Übereignung eines mit Werbeaufschriften versehenen Fahrzeugs an. Im Gegenzug verpflichten sich diese für 5 Jahre, das Fahrzeug in der Öffentlichkeit zu bewegen. Das Werbeunternehmen berechnet für die Lieferung des Fahrzeugs einen Betrag. Denselben Betrag erhält es von der Kommune für die Werbefahrten in Rechnung gestellt. Das beklagte Finanzamt versagte dem klagenden Unternehmen den Vorsteuerabzug, da das Fahrzeug im hoheitlichen Bereich genutzt worden sei. Die Klage war in allen Instanzen erfolgreich.

**Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof - und auch bereits das erstinstanzliche Finanzgericht - haben das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art bejaht. Mit der Verwendung des Fahrzeugs im Straßenverkehr erbringt die Kommune eine entgeltliche sonstige Leistung im Zuge eines tauschähnlichen Umsatzes. Die Kommune ist Unternehmerin, da sie entgeltliche Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie ein privater Wirtschaftsteilnehmer erbringt. Ob das Fahrzeug für hoheitliche Zwecke eingesetzt wird, ist nicht entscheidend. Ebenso ist es nicht erforderlich, bestimmte Umsatzgrenzen zu überschreiten.

**Konsequenzen**

Die Besteuerung hat immer 2 Seiten: bei einer Umsatzsteuerpflicht dürfen auch die Vorsteuern gezogen werden. Ohne Umsatzsteuerpflicht stellen die Vorsteuern Kosten dar. Im vorliegenden Fall führt eine Umsatzsteuerpflicht zu einem Vorteil für das Werbeunternehmen und zu keinem Nachteil für die Kommune, so dass sie das Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art begehrt. Andere Steuerpflichtige wiederum sind froh über die Umsatzgrenze der Finanzverwaltung, da sie bei darunter liegenden Umsätzen keine steuerlichen Konsequenzen zu ziehen brauchen.

**17. Bezugnahme auf Tarifvertrag bei Branchenwechsel nach Betriebsübergang****Kernfrage/Rechtsslage**

Nach bisheriger Rechtsprechung kann eine im Arbeitsvertrag enthaltene dynamische Verweisung (= "jeweils geltender Tarifvertrag") auf das Tarifrecht einer bestimmten Branche über ihren Wortlaut hinaus nur dann als Bezugnahme auf den jeweils für den Betrieb fachlich oder betrieblich geltenden Tarifvertrag (so genannte große dynamische Verweisung) ausgelegt werden, wenn sich dies aus besonderen Umständen ergibt. Diese Rechtsprechung hat das Bundesarbeitsgericht trotz Kritik nochmals bestätigt und zugleich festgestellt, dass dies auch gelte, wenn die Bezugnahme Klauseln aus Vertrauensschutz als sogenannte Gleichstellungsabreden auszulegen ist.

**Sachverhalt**

Das Arbeitsverhältnis der Klägerin war im Rahmen eines Betriebsübergangs auf die Beklagte als neuem Arbeitgeber übergegangen. Der Arbeitsvertrag nahm Bezug auf den Tarifvertrag für kommunale Arbeitgeber. Bei der Beklagten galt dagegen ein anderer, für allgemeinverbindlich erklärter Tarifvertrag. Streitig war daher die Anwendbarkeit der beiden Tarifverträge, wobei das Bundesarbeitsgericht schließlich beide für anwendbar erklärte.

**Entscheidung**

Das Konkurrenzverhältnis zwischen den beiden Tarifverträgen regelte das Bundesarbeitsgericht dabei nach dem Günstigkeitsprinzip zugunsten des "besseren" Tarifvertrages. Damit gilt weiterhin, dass bei einem Betriebsübergang eine arbeitsvertragliche Bezugnahme Klausel mit unveränderter Bedeutung übergeht. Daran ändert auch nichts, dass beim neuen Arbeitgeber ein anderer Tarifvertrag gilt. Der Konflikt zwischen den beiden Tarifregelungen lasse sich auch nicht durch Auslegung der Arbeitsverträge dahingehend lösen, dass der für den Betrieb jeweils geltende Tarifvertrag Anwendung

finden solle (dann käme nämlich regelmäßig der beim neuen Arbeitgeber bestehende Tarifvertrag zur Anwendung).

### **Konsequenz**

Die Entscheidung bedeutet weiter Rechtsunsicherheit für einen Betriebserwerber, wenn 2 Tarifverträge aufeinandertreffen. Denn insbesondere muss der Erwerber im Vorfeld überprüfen, welcher Tarifvertrag der günstigere für die übergelassenen Arbeitnehmer ist. Erst dann kann er wirtschaftliche Risiken beurteilen.

## **18. Milchlieferungsrechte: Ermittlung des abzuspaltenden Buchwerts**

### **Kernaussage**

Von dem gemäß den Vorschriften des EStG ermittelten Pauschalwert des Grund und Bodens (§ 55 Abs. 1) darf nicht nachträglich im Wege der Bilanzberichtigung ein Buchwert für in der Vergangenheit veräußerte Milchlieferrechte erfolgswirksam abgespalten werden. Sind die Milcherzeugnisse mit den Anschaffungskosten bilanziert, ist dagegen eine erfolgswirksame Bilanzberichtigung vorzunehmen, soweit dabei nicht berücksichtigt wurde, dass für in der Vergangenheit veräußerte Milchlieferrechte ein anteiliger Buchwert abzuspalten war.

### **Sachverhalt**

Der Kläger, ein Landwirt, hatte einen Teil seiner Milchlieferrechte veräußert. Der hierdurch erzielte Gewinn wurde ohne den Abgang des anteiligen Buchwerts, der sich aus der Abspaltung vom Grund und Boden ergab, ausgewiesen. Jahre später nahm der Steuerpflichtige eine Bilanzberichtigung vor. Diese wurde mit der (nachträglichen) Berücksichtigung des Buchwertabgangs erläutert. Der sich hieraus ergebende Gewinnminderung folgte das beklagte Finanzamt nicht. Die Klage blieb erstinstanzlich erfolglos, der (Bundesfinanzhof (BFH)) gab ihr teilweise statt.

### **Entscheidung**

Der BFH trennt in seiner Entscheidung die Sachverhalte der Buchwertermittlung. Hiernach erfahren die pauschal ermittelten Buchwerte eine andere Behandlung als die nach dem 30.6.1970 erworbenen Buchwerte. Im Urteil wird ausdrücklich auf die unstrittige Notwendigkeit der Buchwertabspaltung des Wirtschaftsguts "Milchlieferrechte" vom Grund und Boden hingewiesen. Dieses Erfordernis wird mit Beginn der Milch-Garantiemengenverordnung vom 25.5.1984 begründet. Hierdurch hat sich bereits eine Wertminderung im Grund und Boden ergeben. Einer darüber hinausgehenden Gewinnminderung durch Buchwertabgang folgt der BFH nicht. Dies auch bereits vor dem Hintergrund des gesetzlichen Verlustverrechnungsverbots. Anders wird der Sachverhalt jedoch für Grundstücke betrachtet, die nach dem 30.6.1970 angeschafft wurden. Denn in diesen Fällen werden die ursprünglichen Anschaffungskosten durch Veräußerung der Milchlieferrechte tatsächlich im Wert gemindert.

### **Konsequenz**

Veräußerungsgewinne, die sich durch den Verkauf von Milchlieferrechten ergeben, können nur bei entgeltlichem Erwerb des Grund und Bodens gemindert werden. Für Milchlieferrechte, die durch die pauschale Abspaltung vom Grund und Boden einen Buchwert erhalten haben, entfällt die Gewinnminderung durch Buchwertabgang im Rahmen eines Verkaufs.

## **19. Buchwertabspaltung bei Veräußerung von Zuckerrübenlieferrechten**

### **Kernaussage**

Der Entnahmewert für nicht an Aktien gebundene Zuckerrübenlieferrechte ist um einen ggf. von dem Buchwert des Grund und Bodens abzuspaltenden Buchwert zu vermindern. Der abgespaltene Buchwert unterliegt ebenso wenig wie der Buchwert des Grund und Bodens vor der Abspaltung einer AfA.

### **Sachverhalt**

Der Kläger veräußerte seinen landwirtschaftlichen Betrieb. Neben den Ackerflächen ging auch das "Zuckerrübenkontingent" einschließlich der Lieferrechte aus mitübertragenen Aktien auf den Erwerber über. Im Rahmen einer Betriebsprüfung kam das beklagte Finanzamt zu dem Ergebnis, dass überdies auch die nicht an Aktien gebundenen Zuckerrübenlieferrechte Gegenstand des Kaufvertrags waren. Die Betriebsprüfung ermittelte daher, auf Basis einer Deckungsbeitragsrechnung, einen entsprechenden Teilwert und erhöhte infolge dessen den vom Kläger angesetzten ursprünglichen

Veräußerungsgewinn entsprechend. Nach zweimaliger Zurückverweisung durch den BFH gab das Finanzgericht der dagegen gerichteten Klage statt, die Revision des Finanzamts blieb erfolglos.

### **Entscheidung**

Bei der Beurteilung der Frage, ob für Zuckerrübenlieferrechte ein anteiliger Buchwert von dem Pauschalwert für den Grund und Boden abzuspalten ist, hat der BFH an seine rechtliche Beurteilung bei Milchlieferrechten angeknüpft. Auch hiernach ist unstrittig ein anteiliger Buchwert vom Grund und Boden abzuspalten, so dass diese Vorgabe analog auf die Behandlung bei Zuckerrübenlieferungsrechten Anwendung findet. Insofern bildet sich ein eigenständiges Wirtschaftsgut neben dem Grund und Boden. Insbesondere vor dem Hintergrund der bereits in 1968 begründeten Zuckermarktordnung kommt der BFH zu der Entscheidung, dass der Buchwert dem Entnahmewert gegenüber zu stellen ist.

### **Konsequenz**

Der Entnahmewert/Veräußerungspreis ist um den vom Grund und Boden abgespaltenen Buchwert für Zuckerrübenlieferrechte zu vermindern. Dabei ist zu beachten, dass abgespaltene Buchwerte nicht der Abschreibung unterliegen, denn der Grund und Boden stellt ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut dar. Der abgespaltene Buchwert kann nicht losgelöst von seiner Entstehung beurteilt werden.

## **20. Ansparrücklage bei Erweiterung einer Photovoltaikanlage?**

### **Kernaussage**

Eine Ansparrücklage (§ 7g EStG) für die Anschaffung wesentlicher Betriebsgrundlagen ermöglicht das Vorziehen von Abschreibungen für zukünftige Investitionen, damit die Steuerersparnis bereits vor dem Investitionszeitpunkt zu einer Stärkung der Liquidität führt. Das Finanzgericht Münster hatte sich mit den Voraussetzungen für eine Ansparrücklage bei der Anschaffung einer weiteren Photovoltaikanlage zu befassen. Fraglich war, ob eine verbindliche Bestellung zur Konkretisierung der Investitionsabsicht im Jahr der Rücklagenbildung erforderlich ist, wenn der Steuerpflichtige schon vorher eine Photovoltaikanlage mit geringerer Kapazität in Betrieb hatte.

### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte in seiner Steuererklärung für 2005 neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit auch negative Einkünfte aus dem Betrieb einer in diesem Jahr angeschafften zweiten Photovoltaikanlage. Hierzu bildete der Kläger eine Ansparrücklage (§ 7g EStG), deren Rückgängigmachung das beklagte Finanzamt verlangte. Er sah in der Anschaffung eine wesentliche Erweiterung des Betriebs, weil die neue Anlage mehr als die dreifache Leistung der alten erbringen würde. Zudem müsse als Voraussetzung für die Bildung der Rücklage eine verbindliche Bestellung im betreffenden Jahr vorliegen. Der Kläger war der Ansicht, bei der geplanten zweiten Photovoltaikanlage handele es sich um eine Investition des bestehenden Betriebs und verlangte die Berücksichtigung der daraus resultierenden negativen Einkünfte. Das Finanzgericht gab der Klage statt, die Revision ist beim BFH anhängig.

### **Entscheidung**

Der Kläger hat zu Recht die Ansparrücklage für die geplante Erweiterung der Anlage als Betriebsausgabe im Jahr 2005 angesetzt. Bei der Neuanschaffung einer Photovoltaikanlage darf eine solche Rücklage nur gebildet werden, wenn Investitionsentscheidung ausreichend konkretisiert ist. Dies setzt voraus, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen bis zum Ende des Gewinnermittlungszeitraums, für den die Rücklage gebildet werden soll, verbindlich bestellt worden sind. Die gleichen Anforderungen gelten für den Fall der wesentlichen Erweiterung eines bereits bestehenden Betriebs. Ein Gestaltungsmissbrauch, bei dem die Bildung der Rücklage "ins Blaue hinein" geschah, konnte hier nicht ohne Weiteres unterstellt werden. Die geplante Kapazitätserweiterung einer vorhandenen Anlage beinhaltet bereits die geforderte Konkretisierung der Investitionsentscheidung. Auch die Vorbereitungsarbeiten, angefangen beim Ausbau der Dachneigung bis hin zur Genehmigung der Energieeinspeisung sprachen für die Akzeptanz der Rücklagenbildung.

### **Konsequenz**

Fraglich indes bleibt, ab welcher Kapazitätsausweitung eine wesentliche Betriebserweiterung vorliegt

und ob z. B. bei der Nutzung einer anderen separaten Dachfläche von einer weiteren Betriebsstätte auszugehen ist. Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Wer trägt die Beweislast für die positive Fortführungsprognose einer GmbH?

#### **Kernaussage**

Nach den Bestimmungen des GmbH-Gesetzes sind die Geschäftsführer einer GmbH dieser zum Ersatz von Zahlungen verpflichtet, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft oder nach Feststellung ihrer Überschuldung geleistet werden (§ 64 GmbHG). Ein Insolvenzverwalter, der gegen einen Geschäftsführer einen solchen Ersatzanspruch geltend macht und sich dabei auf eine Überschuldung der GmbH beruft, muss lediglich deren rechnerische Überschuldung anhand von Liquidationswerten darlegen.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer Fleischgroßhandel GmbH; der Beklagte ist Alleingesellschafter und alleiniger Geschäftsführer der Schuldnerin. Der Kläger begehrt vom Beklagten Ersatz für Zahlungen in Gesamthöhe von rd. 118.000 EUR, die dieser in den letzten 3 Monaten vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, d. h. von Juli bis September des Streitjahres 2007, vom Konto der Schuldnerin geleistet hat. Zwischen den Parteien ist streitig, ob die GmbH ab dem 1.7.2007 überschuldet war, dabei sind diverse Aktivpositionen der Schuldnerin umstritten. Das Landgericht gab der Klage statt, das OLG wies sie ab. Schließlich obsiegte der Kläger vor dem BGH.

#### **Entscheidung**

Nach den Regelungen der Insolvenzordnung liegt eine Überschuldung vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt. Bei der Vermögensbewertung ist die Fortführung des Unternehmens zugrunde zu legen, wenn diese nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist. Im Haftungsprozess wegen verbotener Auszahlungen hat die Geschäftsleitung die Umstände darzulegen und notfalls zu beweisen, aus denen sich eine günstige Prognose für den fraglichen Zeitraum ergibt. Das klageabweisende Oberlandesgericht hatte hier verkannt, dass nicht der Kläger für das Fehlen einer günstigen Fortführungsprognose darlegungspflichtig ist. Umgekehrt war nämlich der beklagte Geschäftsführer beweispflichtig für das Vorliegen einer positiven Fortführungsprognose. Diesen Beweis war der Beklagte schuldig geblieben; seinem Vorbringen war nicht zu entnehmen, dass er subjektiv den Willen zur Unternehmensfortführung der GmbH hatte und objektiv einen Ertrags- und Finanzplan mit einem schlüssigen und realisierbaren Konzept für einen angemessenen Prognosezeitraum aufgestellt hatte.

#### **Konsequenz**

Die Darlegungs- und Beweislast für eine positive Fortführungsprognose - mit der Folge einer Bewertung des Vermögens zu Fortführungswerten - obliegt im Falle der Geltendmachung von Ersatzansprüchen wegen unzulässiger Auszahlungen im Zeitpunkt der Überschuldung einer GmbH dem Geschäftsführer.

### 2. 5 %iges Betriebsausgabenabzugsverbot ist verfassungsgemäß

#### **Kernproblem**

Erzielt eine Kapitalgesellschaft Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften oder erhält sie hieraus Dividenden, so sind diese Erträge steuerfrei. Allerdings gelten 5 % der Beteiligungserträge als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe, so dass im Ergebnis nur eine 95 %ige Steuerfreistellung erreicht wird. Im Gegenzug sind sämtliche tatsächlich angefallenen Beteiligungsaufwendungen vollständig abzugsfähig, obwohl diese mit steuerfreien Erträgen in Zusammenhang stehen und daher nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen nicht abzugsfähig wären. Die Regelung ist somit für Gesellschaften vorteilhaft, wenn die tatsächlichen Betriebsausgaben mehr als 5 % der Beteiligungserträge betragen. Im Fall geringerer Betriebsausgaben bewirkt die pauschale Nichtberücksichtigung indes eine Schlechterstellung, ohne dass der Nachweis niedrigerer Betriebsausgaben gestattet wird. Gegen diese fehlende Nachweismöglichkeit wurden in der Vergangenheit verfassungsrechtliche Bedenken geäußert.

**Sachverhalt**

Eine GmbH erzielte in 2005 steuerfreie Beteiligungserträge (Veräußerungsgewinne, Dividenden) von rund 13 Mio. EUR. Im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung rechnete das Finanzamt pauschal nicht abziehbare Betriebsausgaben von rund 650.000 EUR (5 %) dem Gewinn hinzu, obwohl der Gesellschaft tatsächlich nur Aufwendungen von rund 27.000 EUR entstanden waren. Das durch die GmbH angestrebte Klageverfahren hat das Finanzgericht ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die pauschale Hinzurechnung von 5 % der Beteiligungserträge trotz fehlender Nachweismöglichkeit geringerer Aufwendungen verfassungskonform ist.

**Entscheidung**

Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts ist ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) nicht erkennbar, so dass die Regelung verfassungsgemäß ist. Das Gericht hob insbesondere hervor, dass die typisierende und pauschalierende Regelung in verfassungskonformer Weise der Vereinfachung der steuerlichen Behandlung von Beteiligungen diene. Positiv sei auch, dass das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot der Verhinderung von in der Vergangenheit häufig vorgenommenen Missbrauchsgestaltungen (insbesondere sog. Balloning) diene.

**Konsequenzen**

In der Vergangenheit eingelegte Einsprüche, die auf der möglichen Verfassungswidrigkeit des pauschalierten Betriebsausgabenabzugsverbots beruhten, werden nunmehr von der Finanzverwaltung zurückgewiesen. Die Frage, ob auch die mehrfache Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbot bei mehrstufigen Beteiligungsverhältnissen verfassungsgemäß sei, wurde vom Gericht ausdrücklich offen gelassen. In der Praxis sollten daher entsprechende Steuerveranlagungen offen gehalten werden.

### 3. **Einziehung von Geschäftsanteilen nur bei Übereinstimmung der Nennbeträge mit Stammkapital**

**Kernaussage**

Bei der Einziehung eines Geschäftsanteils wird dieser vernichtet, d. h. der Anteil geht unter. Wird die Einziehung nicht entweder mit einer Kapitalherabsetzung oder einer nominellen Aufstockung der verbleibenden Anteile oder der Neubildung eines Geschäftsanteils verbunden, fallen die Summe der Nennbeträge der Geschäftsanteile und die Ziffer des Stammkapitals auseinander. Nach der Novelle des GmbH-Gesetzes ist dies unzulässig. Das Landgericht Essen entschied nun, dass der Beschluss über die Einziehung eines GmbH-Geschäftsanteils nichtig ist, wenn er nicht zeitgleich mit einer gesellschaftsrechtlichen Regelung verbunden ist, die gewährleistet, dass die Summe der Nennbeträge aller Geschäftsanteile weiterhin mit dem Stammkapital übereinstimmt (§ 5 Abs. 3 Satz 2 GmbHG).

**Sachverhalt**

Der Kläger ist an der beklagten GmbH mit einem Geschäftsanteil von 30.000 EUR und seine Mutter mit einem Anteil von 70.000 EUR beteiligt. Aufgrund zerrütteter Familienverhältnisse wurde in einer Gesellschafterversammlung gegen die Stimme des Klägers die Einziehung seines Geschäftsanteils aus wichtigem Grund beschlossen. Im einstweiligen Verfügungsverfahren macht der Kläger die Unwirksamkeit des Einziehungsbeschlusses geltend.

**Entscheidung**

Das Landgericht gab dem Kläger Recht. Der Einziehungsbeschluss beschränkte sich lediglich auf die Einziehung des Anteils, ohne einen neuen Anteil zu bilden, was gegen die in 2008 novellierten Bestimmungen des GmbH-Gesetzes verstieß. Danach muss die Summe der Nennbeträge der Geschäftsanteile mit dem Stammkapital übereinstimmen. Mit der Einziehung des Geschäftsanteils wird dieser vernichtet, während das Stammkapital seiner Höhe nach unverändert bleibt. Diese Diskrepanz wurde vor der Gesetzesnovelle durch das MoMiG ohne Bedenken hingenommen, da die gesetzlichen Altregelungen das Konvergenzgebot nur für die Gründung der Gesellschaft gefordert hatten. Das überarbeitete GmbH-Gesetz schreibt diese Konvergenz nun auch für den weiteren Verlauf der GmbH vor. Daher ist mit jedem Einziehungsbeschluss zugleich über eine Kapitalherabsetzung, eine Aufstockung der Nennwerte der übrigen Geschäftsanteile oder eine Neubildung des eingezogenen Geschäftsanteils zu entscheiden. Diese Beschlussfassung ist Wirksamkeitsvoraussetzung für den Einziehungsbeschluss, so dass ein Verstoß dessen Nichtigkeit (§ 134 BGB) nach sich zieht.

**Konsequenz**

Bis zur höchstrichterlichen Klärung dieser Rechtsfrage ist diese Entscheidung unbedingt zu beachten. Einziehungsbeschlüsse müssen folglich mit einer der oben genannten Handlungsalternativen verbunden werden. Das Verfahren kann bereits in der Satzung näher geregelt werden, wobei eine Kapitalherabsetzung in der Regel nicht praktikabel sein dürfte.

**4. Regelungen über Nachrangigkeit kapitalersetzender Gesellschafterdarlehen****Kernaussage**

Die Eigenkapitalersatzregelungen (§§ 32a, 32b, GmbHG a. F., § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO a. F.) gehören systematisch zum Insolvenzrecht. Auf inländische Auslandsgesellschaften der EU ist das Insolvenzrecht anwendbar (Art. 4 EuInsVO), somit auch die Regelungen über die Nachrangigkeit kapitalersetzender Gesellschafterdarlehen.

**Sachverhalt**

Die Schuldnerin ist eine Gesellschaft luxemburgischen Rechts (Société anonyme) und als Holdinggesellschaft an einer Vielzahl von Gesellschaften in Deutschland beteiligt, die Post- und Logistikdienstleistungen erbringen. Hauptgesellschafterin ist die Klägerin mit einem Anteil von 63,7 %. Aufgrund der Einführung des gesetzlichen Mindestlohns im Briefzustellungsbereich wären zur positiven Fortführung der Schuldnerin Investitionen von rund 320 Mio. EUR erforderlich gewesen. Die Klägerin war nicht bereit, diese Mittel aufzubringen. Sie hat der Schuldnerin jedoch im Jahr 2007 Darlehen in Höhe von 80 Mio. EUR gewährt. Im Februar 2008 eröffnete das Amtsgericht das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Schuldnerin und bestellte den Beklagten zum Insolvenzverwalter. Die Geschäftsführung wurde seit 2007 in Köln ausgeführt. Die Darlehensforderung der Klägerin bestritt der Beklagte wegen des Eigenkapitalersatzrechtes in voller Höhe. Die Klägerin begehrt die Feststellung ihrer Forderungen zur Insolvenztabelle und unterlag vor Land- und Oberlandesgericht.

**Entscheidung**

Die Frage der Qualifikation der Regelungen über die Nachrangigkeit kapitalersetzender Gesellschafterdarlehen, die sich bis zum Inkrafttreten der GmbH-Gesetzesnovelle (MoMiG vom 1.11.2008) in den ersatzlos entfallenen §§ 32a, 32b GmbHG sowie in § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO befanden und nunmehr in §§ 39, 135 InsO geregelt sind, ist seit langem im Schrifttum umstritten und höchstrichterlich bislang nicht entschieden. Das OLG entschied im Streitfall, dass es sich bei dem Kapitalersatzrecht sowohl vor als auch nach dem MoMiG um Insolvenzrecht handelt. Von einer insolvenzrechtlichen Qualifikation ging auch der Gesetzgeber des MoMiG aus. Die in den Vorschriften angeordnete Rechtsfolge der Nachrangigkeit ist eine ureigene insolvenzrechtliche Materie. Ferner sind die Kapitalersatzregeln rechtsformunabhängig und knüpfen an die Diskrepanz zwischen Kapitalbedarf und der Möglichkeit der Kapitalbeschaffung durch den Begriff der "Krise" an. Schutzzweck der Regelung ist die Erhaltung einer Insolvenzmasse. Dies alles ist spezifisch insolvenzrechtlicher Natur.

**Konsequenz**

Die abweichende Literaturmeinung, die das Eigenkapitalersatzrecht als Gesellschaftsrecht versteht, bringt vor, dass zwischen insolvenzrechtlichen Folgeregeln und dem materiellen Eigenkapitalersatzrecht unterschieden werden muss. Anknüpfungspunkt sei die sich aus der Gesellschafterstellung ergebende Finanzierungsverantwortung. Das OLG ließ die Revision zu; die Entscheidung des BGH bleibt nun abzuwarten.

**5. Due-Diligence-Kosten sind Anschaffungsnebenkosten der Beteiligung****Kernproblem**

Der Erwerb von Unternehmensbeteiligungen wird in der Praxis vielfach von so genannten Due-Diligence-Prüfungen begleitet. Ziel dieser Prüfungen ist es, dem potentiellen Investor durch eine Analyse der Stärken und Schwächen des zum Verkauf stehenden Unternehmens sowie der Aufdeckung möglicher Risiken des Kaufs entscheidungsrelevante Informationen an die Hand zu geben. Da die Kosten einer Due-Diligence mitunter erheblich sind, ist die Frage, ob diese zu aktivieren sind oder als sofort abziehbare Betriebsausgaben geltend gemacht werden können, nicht unbedeutend.

**Sachverhalt**

Die Klägerin, eine deutsche Aktiengesellschaft, beabsichtigte, ausländische Unternehmensanteile zu erwerben. Zu diesem Zweck gab sie gutachterliche Beratungsleistungen (Due-Diligence-Leistungen) in Auftrag; die hierfür entstandenen Aufwendungen erfasste sie als sofort abziehbare Betriebsausgaben. Das beklagte Finanzamt beurteilte die Kosten hingegen als aktivierungspflichtige Anschaffungsnebenkosten auf die (später) erworbenen Unternehmensbeteiligungen. Im Einspruchsverfahren vertrat die Klägerin den Standpunkt, dass Aufwendungen, die vor dem tatsächlichen Erwerb eines Vermögensgegenstandes angefallen sind, bereits begrifflich keine Anschaffungsnebenkosten sein können.

**Entscheidung**

Das Finanzgericht folgte der Ansicht des Klägers nicht. Der Rechtsprechung des BFH folgend ist für die Abgrenzung von direkt abziehbaren Betriebsausgaben und aktivierungspflichtigen Anschaffungsnebenkosten darauf abzustellen, ob die Aufwendungen vor oder nach Fassung des grundsätzlichen Erwerbsentschlusses angefallen sind. Bei einer Due-Diligence, so das Gericht, ist davon auszugehen, dass eine grundsätzliche Erwerbsentscheidung bereits gefallen ist. Kein Zielunternehmen würde einem Interessenten einen derartig weitgehenden Zugriff auf unternehmensinterne Daten gestatten, wenn nicht bereits das gemeinsame Ziel des Kaufs/Verkaufs vereinbart wäre. Auch würde der Interessent die aufwändigen Gutachten nicht in Auftrag geben, wenn er nicht grundsätzlich zum Erwerb der Zielgesellschaft entschlossen sei.

**Konsequenz**

Das Finanzgericht stützt sich in der Urteilsbegründung auf BFH-Urteile, die allesamt zu Überschusseinkünften ergangen sind. Es verkennt dabei nicht, dass die Auffassungen der Fachliteratur zur Frage der steuerlichen Behandlung von Due-Diligence-Kosten unterschiedlicher nicht sein könnten. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage hat das Gericht die Revision beim BFH zugelassen.

## 6. Zeugnisverweigerungsrecht eines als Geschäftsführer einer GmbH tätigen Rechtsanwalts

**Kernaussage**

Nach den gesetzlichen Vorschriften (§ 383 ZPO) sind Zeugen berechtigt, aus persönlichen Gründen ihr Zeugnis zu verweigern. Neben Ehegatten und nahen Familienangehörigen steht ein solches Recht auch Personen zu, die aufgrund des Berufs zur Verschwiegenheit verpflichtet sind. Streitig war, ob sich ein Rechtsanwalt generell hierauf berufen kann, auch wenn er in seiner Stellung als Gesellschafter und Geschäftsführer vernommen werden soll.

**Sachverhalt**

Das Finanzgericht erließ einen Beschluss, nach dem Beweis erhoben werden sollte über das Vorliegen eines Treuhandverhältnisses durch Einvernahme des Beschwerdeführers, eines Rechtsanwalts, als Zeugen. Der Beschwerdeführer teilte dem Gericht mit, dass er nicht von der Schweigepflicht entbunden sei und er deshalb nicht erscheinen werde. Das Gericht wies den Beschwerdeführer darauf hin, dass das Schreiben nicht geeignet sei, ihn zu entschuldigen. Er solle nicht als Rechtsberater aussagen, sondern Angaben zu Sachverhalten machen, die seine Stellung als Gesellschafter und Geschäftsführer betreffen. Hierzu bedürfe es keiner Entbindung von der Schweigepflicht. Das Gericht setzte gegen den nicht erschienenen Beschwerdeführer ein Ordnungsgeld von 500 EUR fest und legte ihm die Kosten des Termins auf.

**Entscheidung**

Die hiergegen erhobene Beschwerde wies der BFH als unbegründet zurück. Die Auferlegung der Kosten und die Festsetzung eines Ordnungsmittels unterblieben nur dann, wenn der Zeuge sein Ausbleiben rechtzeitig genügend entschuldige, was vorliegend nicht der Fall sei. Der Beschwerdeführer sei auch nicht durch gesetzliche Vorschriften (§ 82 FGO i. V. m. § 386 Abs. 3 ZPO) davon befreit, im Termin zu erscheinen. Nach dieser Bestimmung sei ein Zeuge nur dann befreit, wenn er seine Zeugnisverweigerung ordnungsgemäß vor dem Termin schriftlich oder zu Protokoll der Geschäftsstelle erkläre. Zwar genüge dabei zur Glaubhaftmachung die mit Berufung auf einen geleisteten Dienst abgegebene Versicherung. Eine solche Versicherung habe der Beschwerdeführer indessen nicht abgegeben. Zudem seien das Halten von Beteiligungen und die Tätigkeit als Geschäftsführer einer GmbH keine berufstypischen Tätigkeiten eines Rechtsanwalts.

### **Konsequenz**

Berater müssen, sofern ihnen keine Entbindung von der Schweigepflicht zur Aussage vor Gericht erteilt wurde, ihre Zeugnisverweigerung ordnungsgemäß erklären und hierzu gemäß § 386 Abs. 2 ZPO die Tatsachen, auf die die Weigerung gründet, mit Berufung auf den geleisteten Diensteid versichern.