

Mandanten- und Interessenten-  
Rundschreiben  
für Monat März 2014

Dreieich, den 18. Februar 2014

Betr: Wir informieren

### **„Zielgerichtet – Flexibel – Sicher“**

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit unserem monatlichen Informationsdienst informieren wir Sie – wie gewohnt – über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem steuerlichen und wirtschaftlichen Bereich. Der Brief soll gleichzeitig Anlass sein, bestehende Sachverhalte nochmals zu überprüfen. Weitergehende Informationen entnehmen Sie bitte unserer Homepage unter [www.dsg-wp-stb.eu](http://www.dsg-wp-stb.eu).

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

#### **Privatbereich**

1. Keine Verzinsung der Wegzugsteuer
2. Wann darf das Finanzamt mit Forderungen des Steuerpflichtigen aufrechnen?
3. Steuerbefreiung für die Pflege des Erblassers?
4. Zur 1 %-Regelung bei Überlassung mehrerer Autos
5. Kapitalabfindungen von Versorgungswerken sind steuerpflichtig
6. Rechte und Pflichten bei Steuerprüfung – Anpassung Merkblatt
7. Sozialversicherungswerte 2014 sind amtlich
8. Steuerfreie Zuwendung des Familienheims zwischen Eheleuten bei Zweitwohnung?
9. Ermäßigte Besteuerung für Abfindung bei niedrigeren Einkünften?
10. Verletzung bei Wutausbruch: Arbeitnehmer hat Anspruch auf Entgeltfortzahlung
11. BMF: Merkblatt zur Steuerklassenwahl 2014

12. Kosten für Schlichtungsverfahren als außergewöhnliche Belastungen abziehbar?
13. Beratungskosten für Verständigungsverfahren mindern Veräußerungsgewinn nicht

#### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Arbeitnehmer müssen Lohnzahlungen Dritter bei Insolvenz des Arbeitgebers zurückzahlen
2. Voraussetzungen des Benachteiligungsvorsatzes und dessen Kenntnis
3. Grundsätze fehlerhafter Gesellschaft bei mehrgliedriger stiller Gesellschaft
4. Umwandlung einer im Handelsregister eingetragenen StB & WP GmbH in eine KG möglich?
5. Gewinnbeteiligungen des atypisch stillen Gesellschafters sind Schuldzinsen
6. Wann dürfen Freiberufler noch die Istbesteuerung wählen?
7. Aufteilung eines Gesamtaufpreises für umsatzsteuerliche Zwecke
8. Kein ermäßigter Steuersatz fürs Frühstück
9. BFH verwirft Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG für Bauträger
10. Auch falsch ausgestellte Kleinbetragsrechnungen lösen Umsatzsteuer aus
11. Beteiligung an Komplementär-GmbH = notwendiges Betriebsvermögen
12. Wann fällt ein Einkommensteuererstattungsanspruch in die Insolvenzmasse?
13. Rückstellungszeitpunkt für künftige Steuernachforderungen
14. Zum Einlagekonto bei Regiebetrieben
15. Schenkungsteuer bei Ausscheiden eines Gesellschafters aus WP-Gesellschaft?
16. Festsetzung unbezahlter Umsatzsteuervorauszahlungen als Masseverbindlichkeit
17. Verwertungsverbot von Zufallsfunden im Besteuerungsverfahren
18. Insolvenz: Kündigungsschutzklagen nicht immer gegen Insolvenzverwalter zu richten
19. Wann ist eine Prüfungsanordnung mangels Bestimmtheit nichtig?
20. Betriebsprüfung über 11 Jahre kann rechtmäßig sein

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

1. Verspätete Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen
2. Gewerbesteuer-Messbetrag: Schachtelprivileg und Besitzzeitanrechnung
3. Reisekostenreform 2014: Überblick über die Neuregelungen

## Privatbereich

### 1. Keine Verzinsung der Wegzugsteuer

#### **Kernaussage**

Das Ziel der so genannten "Wegzugsbesteuerung" besteht darin, sicherzustellen, dass die im Inland gelegten stillen Reserven auch im Inland steuerlich erfasst werden. Dazu werden in der Regel bei einem Wohnsitzwechsel in ein anderes Land die stillen Reserven erfasst und besteuert. Es wird also ein fiktiver Veräußerungsvorgang angenommen. Die deutsche Wegzugsbesteuerung ist in § 6 des Außensteuergesetzes (AStG) geregelt. Sofern eine natürliche Person, die insgesamt mindestens 10 Jahre in Deutschland der unbeschränkten Steuerpflicht unterlegen hat, ihren Wohnsitz ins Ausland verlegt, werden die stillen Reserven in sämtlichen Anteilen (bis einschließlich dem Veranlagungszeitraum 2006 inländische Anteile) an Kapitalgesellschaften, an denen der Steuerpflichtige in den vergangenen 5 Jahren zu mindestens 1 % beteiligt war bzw. ist (s. § 17 EStG) besteuert, soweit er im Zeitpunkt des Wegzuges noch Anteile hält. Da kein Verkauf stattgefunden hat, gilt als Veräußerungspreis der gemeine Wert (in etwa der Marktwert) der Anteile zum Zeitpunkt des Wohnsitzwechsels. In diesem Zusammenhang hat das Finanzgericht Düsseldorf kürzlich entschieden, dass die Wegzugsteuer nicht der Vollverzinsung unterliegt.

#### **Sachverhalt**

Die Kläger sind Eheleute, die nach mehr als 10-jähriger unbeschränkter Steuerpflicht ihren Wohnsitz von Deutschland nach Österreich verlagerten. Die zum Zeitpunkt des Wegzugs vorhandenen Anteile an Kapitalgesellschaften waren im Zusammenhang mit der Wohnsitzverlegung steuerlich nach § 6 AStG zu erfassen. Da die Kläger innerhalb der EU verzogen sind, war die zu erhebende Steuer aber zinslos zu stunden (§ 6 Abs. 5 AStG). Die Festsetzung der Steuer nach § 6 AStG erfolgte mit einer zeitlichen Verzögerung von mehr als 4 Jahren und führte nach Auffassung des Finanzamtes zu einer Vollverzinsung ab dem 15. Monat (§ 233a AO).

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht Düsseldorf entschied, dass eine Vollverzinsung nicht zulässig ist, weil sie den Kläger in seinen aus dem EU-Vertrag ableitbaren Grundrechten verletzt. Dabei bezieht sich das Gericht auf eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH), in der entschieden worden war, dass die Wegzugsbesteuerung des AStG so auszugestalten ist, dass sie zwar eine Festsetzung der Steuer ermöglicht, die Erhebung aber grundsätzlich so lange ausschließt, bis der Steuerpflichtige einen tatsächlichen Veräußerungsgewinn erzielt. In diesem Zusammenhang führt bereits eine Verzinsung des Steueranspruchs zu einer Benachteiligung, die vom EuGH nicht toleriert wird.

#### **Konsequenz**

Neben diesem grundsätzlichen Hinderungsgrund für eine Erhebung von Zinsen stützt das FG Düsseldorf seine Entscheidung noch auf die folgenden Argumente: Die

Festsetzung der Steuer nach § 6 AStG ist nur im Hinblick auf die in Deutschland entstandenen stillen Reserven zulässig. Wenn gleichzeitig geregelt wird, dass diese Steuer zinslos zu stunden ist, kann es nicht zu einer Fälligkeit kommen, die eine Zinsbelastung auslösen könnte. Wenn die Steuer zwar festgesetzt aber nicht erhoben werden kann, kann es auch nicht zu dem von der Vollverzinsungsregelung beabsichtigten Nachteilsausgleich kommen. Insoweit reicht die Zielsetzung des § 6 Abs. 5 AStG über seinen Wortlaut hinaus. Er steht nach Auffassung des Gericht nicht nur einer zinsbewehrten Stundung, sondern auch einer Vollverzinsung entgegen.

## 2. Wann darf das Finanzamt mit Forderungen des Steuerpflichtigen aufrechnen?

### **Kernaussage**

Das Finanzamt darf nicht pfänden, wenn es auch aufrechnen könnte. Für eine Aufrechnung ist dabei ausreichend, wenn die Hauptforderung erfüllbar ist; sie muss nicht fällig sein.

### **Sachverhalt**

Die Antragstellerin betreibt ein Handelsunternehmen und hat aufgrund von Überschüssen in der Umsatzsteuer ein Vorsteuerguthaben. Der Steueranmeldung dieses Vorsteuerguthabens hat das Finanzamt noch nicht zugestimmt. Parallel pfändete das Finanzamt wegen eines anderen Anspruchs das Konto der Antragstellerin bei einer Bank. Laut Ansicht des Finanzamts scheitere eine Aufrechnung, da der Anspruch aus dem Vorsteuerguthaben (Hauptforderung) noch nicht fällig sei. Hiergegen legte die Antragstellerin Einspruch ein und beantragte Aussetzung der Vollziehung.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab dem Aussetzungsantrag der Antragstellerin statt. Damit wird bis zur Entscheidung über den Einspruch die Pfändung aufgehoben. Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ist hier erforderlich, da der bloße Einspruch keine aufschiebende Wirkung entfaltet und daher ohne den Aussetzungsantrag sofort vollzogen, sprich gepfändet, werden kann. Zur Begründung führt das Finanzgericht an, dass ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Pfändungsverfügung vorliegen. Vor Einleitung der Vollstreckungsmaßnahme muss das Finanzamt ohne Ermessenfehler über deren Einleitung entscheiden. Ein Ermessensfehler liegt aber vor, wenn der Anspruch bereits im Erhebungsverfahren verwirklicht werden kann (Grundsatz des geringstmöglichen Eingriffs). Hier hätte mit dem Anspruch aus dem Vorsteuerguthaben (Hauptforderung) der Antragstellerin aufgerechnet werden können, da dafür nicht die Fälligkeit der Hauptforderung erforderlich ist. Vielmehr reicht es aus, wenn die Hauptforderung erfüllbar ist. Daher hätte ein milderer Mittel zur Forderungsdurchsetzung als die Pfändung, nämlich die Aufrechnung, bestanden.

### **Konsequenz**

Das Finanzamt muss vor einer Vollstreckung mildere Mittel – wie eine Aufrechnung – ausschöpfen. Daher sind die zivilrechtlichen Voraussetzungen der Aufrechnung exakt zu prüfen. Die Besonderheit, dass hier zur Festsetzung des Vorsteuerguthabens noch die Zustimmung des Finanzamts (§ 168 AO) erforderlich war, schadet im Rahmen der Aufrechnung nicht.

### 3. Steuerbefreiung für die Pflege des Erblassers?

#### **Kernfrage**

Zugunsten von Menschen, die einen anderen unentgeltlich oder gegen zu geringes Entgelt gepflegt haben, besteht bei einem Erwerb von Todes wegen von der gepflegten Person ein sachlicher Erbschaftsteuer-Freibetrag von bis zu 20.000 EUR. Dabei handelt es sich nicht um einen Pauschalbetrag; vielmehr ist der Wert der erbrachten Leistungen, der gegebenenfalls gesondert festzustellen ist, bis zu einem Betrag von 20.000 EUR sachlich erbschaftsteuerbefreit. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte nunmehr über die Voraussetzungen der Gewährung dieses Freibetrages zu befinden; insbesondere darüber, ob dessen Gewährung von der Feststellung einer Pflegestufe im Sinne der sozialrechtlichen Bestimmungen abhängig ist.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte eine ältere Dame über Jahre unentgeltlich gepflegt und von ihr 2 Eigentumswohnungen vermacht erhalten. Diese Eigentumswohnungen wurden mit einem Abschlag von 10 % für Mietwohnobjekt zur Erbschaftsteuer veranlagt. Dabei wollte das Finanzamt im Hinblick auf die Erbschaftsteuerbefreiung von Pflegeleistungen allerdings nur den (kurzen) Zeitraum anerkennen, in dem die ältere Dame zuletzt in die Pflegestufen des Sozialrechts eingestuft war, und außerdem wegen der ermäßigten Veranlagung der Eigentumswohnungen einen 10 %igen Abschlag vornehmen. Hiergegen klagte der Kläger und erhielt zuletzt vom BFH Recht.

#### **Entscheidung**

Dieser urteilte, dass es für die Gewährung des Pflegefreibetrages im Rahmen der Erbschaftsteuer gerade nicht auf die Einordnungen der gepflegten Person in die gesetzliche Pflegestufensystematik ankomme. Pflege im Sinn der Erbschaftsteuer sei bereits die dauerhafte und regelmäßige Fürsorge für das körperliche, geistige und seelische Wohlbefinden einer pflegebedürftigen Person. Darüber hinaus komme auch keine anteilige Kürzung des Freibetrages wegen eines gewährten Bewertungsprivilegs in Betracht. Eine entsprechende gesetzliche Regelung, wie sie für Verbindlichkeiten bestehe, existiere nicht.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung wirkt zugunsten des Steuerpflichtigen. Die Inanspruchnahme des Pflegefreibetrages im Rahmen der Erbschaftsteuer dürfte erleichtert werden. Allerdings wird es entscheidend auf die Bewertung der Pflegeleistungen und deren Nachweis ankommen.

### 4. Zur 1 %-Regelung bei Überlassung mehrerer Autos

#### **Kernproblem**

Bei der Nutzung eines Dienstwagens muss zwischen der steuerlichen Behandlung bei Arbeitnehmern und den Unternehmern strikt unterschieden werden. Nach aktueller Rechtsprechung hat der Unternehmer die Möglichkeit, die Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch im Status und Gebrauchswert gleichwertige Fahrzeuge des Privatvermögens zu widerlegen. Der Arbeitnehmer soll dagegen allein durch die

"Zurverfügungstellung" einen geldwerten Vorteil erlangen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem weiteren Verfahren bestätigt. Dafür genießt der Arbeitgeber Vertrauensschutz, wenn ihn das Finanzamt trotz vorher erlassener Billigkeitsregelungen in Haftung nehmen möchte.

#### **Sachverhalt**

Bei der Lohnsteuer-Außenprüfung einer Gebäudereinigungs-GmbH wurde festgestellt, dass dem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Limousine und ein Geländewagen X5 zur uneingeschränkten Nutzung überlassen wurden. Lohnsteuer wurde nur für die Limousine abgeführt. Dabei berief sich die GmbH auf eine Billigkeitsregelung der Verwaltung, nach der der Listenpreis des überwiegend genutzten Kfz zugrunde gelegt werden kann, wenn die Nutzung der Fahrzeuge durch andere zur Privatsphäre gehörende Personen des Arbeitnehmers ausgeschlossen werden kann. Weil die Ehefrau des Geschäftsführers einen privaten Geländewagen X3 fuhr, sah die GmbH von einem weiteren PKW-Sachbezug ab. Der Prüfer dagegen erfasste wegen der unterschiedlichen Nutzungseigenschaften der Fahrzeuge einen weiteren Sachbezug, woraufhin das Finanzamt einen Haftungsbescheid gegen die GmbH erließ. Die hiergegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht ab.

#### **Entscheidung**

Der BFH hielt an seiner Rechtsprechung fest: Danach führt die Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung unabhängig von der tatsächlichen Nutzung zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers. Denn der Vorteil umfasst das Zurverfügungstellen des Fahrzeugs selbst sowie die Übernahme sämtlicher damit verbundener Kosten und fließt dem Arbeitnehmer mit der Inbesitznahme des Dienstwagens zu. Eine einschränkende Auslegung kommt nicht in Betracht, denn schließlich hat es der Arbeitnehmer selbst in der Hand, ein Fahrtenbuch zu führen oder eine abweichende arbeitsvertragliche Regelung zu treffen. Dagegen ist die Haftung des Arbeitgebers ermessensfehlerhaft, wenn er die Lohnsteuer aufgrund der Billigkeitsregelung der Finanzbehörden materiell unzutreffend einbehält. Der BFH wies den Fall an das Finanzgericht zurück; die dortigen Richter haben nun noch zu klären, ob nicht auch eine verdeckte Gewinnausschüttung, z. B. wegen des Fehlens einer fremdüblichen Vereinbarung, vorliegt.

#### **Konsequenz**

Es bleibt die Frage offen, ob sich das Finanzamt nicht auch im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers an seine Billigkeitsregelung gebunden fühlen muss. Bis es dazu Verlautbarungen der Verwaltung gibt, können Streitfälle offen gehalten werden.

### **5. Kapitalabfindungen von Versorgungswerken sind steuerpflichtig**

#### **Kernaussage**

Die Besteuerung von Kapitalabfindungen, die ein Versicherter von seinem berufsständischen Versorgungswerk erhält und die ihm ab dem 1.1.2005 zugeflossen sind, ist verfassungsgemäß.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte im März 2009 eine einmalige Kapitalabfindung in Höhe von 350.00 EUR von seinem Versorgungswerk erhalten. Die Abfindung wurde vom Finanzamt mit

einem Besteuerungsanteil von 58 % besteuert. Der Kläger vertrat die Auffassung, die Abfindung sei nicht steuerbar. Seine Klage vor dem Finanzgericht (FG) blieb erfolglos. Daraufhin legte er Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ein.

### **Entscheidung**

Der BFH hob die Entscheidung des FG auf. Der BFH teilt die Auffassung des FG, dass die vom Kläger bezogene Kapitalzahlung in Höhe von 350.000 EUR mit einem Besteuerungsanteil von 58 % zu besteuern ist. Die gesetzliche Neuregelung der Besteuerung der Alterseinkünfte sei auch auf einmalige Zahlungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2004 zugeflossen sind. Die Norm im Einkommensteuergesetzes (EStG) sei dahin auszulegen, dass eine Besteuerung als ‹andere Leistung› keine wiederkehrenden Bezüge voraussetze. Eine Steuerpflicht entspreche vielmehr dem Sinn und Zweck der Neuregelung mit dem Übergang zur nachgelagerten Besteuerung. Die Norm sei auch verfassungskonform. Es liege weder ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz noch gegen das Rückwirkungsverbot vor. Auch gegen das Verbot der Doppelbesteuerung werde nicht verstoßen. Der BFH hat aber für die Abfindung die so genannte Fünftelregelung im EStG für außerordentliche Einkünfte angewendet, da in der Abfindung eine atypische Zusammenballung von Einkünften vorliege. Hintergrund ist, dass für den Bereich der Basisversorgung lediglich Rentenzahlungen typisch sind und die Versorgungswerke nur dann Abfindungen zahlen dürfen, die auf vor 2005 bezahlten Beträgen beruhen.

### **Konsequenz**

Auch Kapitalabfindungen, die ein Versicherter von seinem berufsständischen Versorgungswerk erhält, sind steuerpflichtig, wenn sie dem Steuerpflichtigen ab dem 1.1.2005 zugeflossen sind.

## **6. Rechte und Pflichten bei Steuerprüfung – Anpassung Merkblatt**

### **Kernaussage**

Mit Schreiben vom 13.11.2013 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) ein neues Merkblatt über die Rechte und Pflichten von Steuerpflichtigen bei Prüfungen durch die Steuerfahndung veröffentlicht. Das neue Merkblatt ersetzt das alte BMF-Schreiben aus dem Jahr 1979.

### **Inhalt**

Das Merkblatt ist inhaltlich kaum verändert worden. Der Steuerpflichtige ist nach wie vor zur Mitwirkung bei der Ermittlung seiner steuerlichen Verhältnisse verpflichtet und muss die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen. Diese Mitwirkung kann grundsätzlich, z. B. durch Festsetzung eines Zwangsgeldes erzwungen werden. Zwangsmittel sind dann nicht zulässig, wenn der Steuerpflichtige dadurch gezwungen würde, sich selbst wegen einer von ihm begangenen Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit zu belasten. Das gilt stets, soweit gegen ihn wegen einer solchen Tat bereits ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet worden ist. Soweit der Steuerpflichtige nicht mitwirkt, können daraus im Besteuerungsverfahren für ihn nachteilige Folgerungen gezogen und die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden. Ergibt sich während der Ermittlung der Verdacht einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit, wird ihm

unverzüglich die Einleitung des Straf- oder Bußgeldverfahrens mitgeteilt. In diesem Falle wird der Steuerpflichtige noch gesondert über seine strafprozessualen Rechte belehrt. Im Strafverfahren haben die Steuerfahndung und ihre Beamten polizeiliche Befugnisse. Sie können Beschlagnahmen, Notveräußerungen, Durchsuchungen, Untersuchungen und sonstige Maßnahmen nach den für Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft geltenden Vorschriften der Strafprozessordnung (StPO) anordnen und sind berechtigt, die Papiere des von der Durchsuchung Betroffenen durchzusehen.

### **Neuerungen**

Neu ist allein die Klarstellung, dass der Steuerpflichtige seine Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und anderen Urkunden nunmehr nicht nur "zur Einsicht und Prüfung vorzulegen" hat, sondern auch "die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen" geben muss. Ferner kann bei Unterlagen, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden sind, Einsicht in die gespeicherten Daten genommen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen genutzt werden. Zudem kann verlangt werden, dass die Daten nach Vorgabe der Finanzbehörde maschinell ausgewertet oder die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden. Außerdem finden sich mehr Verweise auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

## **7. Sozialversicherungswerte 2014 sind amtlich**

### **Gesetzgebungsverfahren**

Der Bundesrat hat in seiner Plenarsitzung am 29.11.2013 seine Zustimmung zum Referentenentwurf der Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2014 der amtierenden Bundesregierung erteilt. Die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt steht noch aus.

### **Steigende Beitragsbemessungsgrenzen**

Die bundesweit geltenden Beitragsbemessungsgrenzen (BBG) in der gesetzlichen Krankenversicherung (GKV) und der Pflegeversicherung werden ab 1.1.2014 von zur Zeit 3.937,50 EUR pro Monat auf 4.050 EUR pro Monat (48.600 EUR jährlich) erhöht. Die Beitragsbemessungsgrenzen in der allgemeinen Rentenversicherung und der Arbeitslosenversicherung werden im Westen auf 5.950 EUR/ Monat (71.400 EUR/Jahr) erhöht, in den neuen Bundesländern gilt 2014 die Beitragsbemessungsgrenze Ost von 5.000 EUR/ Monat (60.000 EUR/Jahr). Besondere Beitragsbemessungsgrenzen gelten in der Knappschaftlichen Rentenversicherung. In dieser werden folgende neue Beträge für die Beitragsbemessungsgrenzen gelten: 7.300 EUR/Monat (87.600 EUR/Jahr) (West) und 6.150 EUR/ Monat (73.800 EUR/Jahr) (Ost).

### **Anhebung der Versicherungspflichtgrenze**

Die Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung wird bundeseinheitlich festgesetzt und erhöht sich; im Jahr 2014 beträgt sie 53.550 EUR/ Jahr (2013: 52.200 EUR). Die Jahresarbeitsentgeltgrenze für Arbeitnehmer, die bereits am 31.12.2013 versicherungsfrei waren, wird für das Jahr 2014 48.600 EUR betragen (2013: 47.250 EUR). Die bundeseinheitliche Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung entspricht der Jahresarbeitsentgeltgrenze (48.600 EUR/Jahr).



### **Neue Bezugsgröße in der Sozialversicherung**

Die Bezugsgröße 2014 in der Sozialversicherung beträgt in den alten Bundesländern 2.756 EUR/ Monat; in den neuen Bundesländern 2.345 EUR/ Monat. Sie ist sowohl in der gesetzlichen Krankenversicherung als auch in der gesetzlichen Rentenversicherung Grundlage der Beitragsberechnung.

## **8. Steuerfreie Zuwendung des Familienheims zwischen Eheleuten bei Zweitwohnung?**

### **Kernaussage**

Ein zu eigenen Wohnzwecken genutzte Gebäude, in dem sich nicht der Mittelpunkt des familiären Lebens der Eheleute befindet, ist kein steuerbegünstigtes Familienwohnheim (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a Satz 1 ErbStG). Nicht begünstigt sind daher Zweit- oder Ferienwohnungen.

### **Sachverhalt**

Der Kläger schenkte im Jahr 2008 seiner Ehefrau eine Doppelhaushälfte auf Sylt, die die Familie als Zweitwohnung zu Ferienaufenthalten nutzte. Der Lebensmittelpunkt der Eheleute befand sich jedoch auf dem Festland. Das Finanzamt setzte Schenkungssteuer fest, ohne die gesetzliche Steuerbefreiung für Familienwohnheime zu berücksichtigen. Der Kläger klagte dagegen, da es sich seiner Meinung nach aufgrund der beruflichen Tätigkeiten auf Sylt um eine Zweitwohnung handele. Finanzgericht und Bundesfinanzhof (BFH wiesen) die Klage ab.

### **Entscheidung**

Die Schenkungssteuerbefreiung für Familienwohnheime greift hier nicht ein. Die betreffende erbschaft- und schenkungssteuerliche Vorschrift enthält eine weitreichende Steuerbefreiung für die Zuwendung von selbstgenutztem Wohnraum zwischen Eheleuten. Die Vorschrift ist aber nach Ihrem Sinn und Zweck sowie zur Einschränkung der bestehenden Überbegünstigung dahin auszulegen, dass jedenfalls solche zu eigenen Wohnzwecken genutzte Häuser oder Eigentumswohnungen nicht begünstigt werden, in denen sich am maßgeblichen Übertragungstichtag nicht der Mittelpunkt des familiären Lebens der Eheleute befindet. Zumindest Zweit- und Ferienwohnungen sind deshalb nicht steuerlich begünstigt. Dies entspricht der Intention des Gesetzgebers, den gemeinsamen Lebensraum der Eheleute zu schützen. Für eine weitergehende Befreiung fehlt die sachliche Rechtfertigung. Vorliegend greift die Steuerbefreiung nicht ein, da sich der Mittelpunkt des familiären Lebens nicht auf Sylt, sondern auf dem Festland befand.

### **Konsequenz**

Der BFH hat in seinem Urteil deutlich gemacht, dass nach dem gegenwärtigen Recht der Erwerb von Zweit- oder Ferienwohnungen nicht von der Steuer befreit ist. Abzuwarten bleibt, ob bezüglich der jetzigen Befreiungsvorschrift Änderungen durch die Erbschaftssteuerreform erfolgen.

## **9. Ermäßigte Besteuerung für Abfindung bei niedrigeren Einkünften?**

### **Kernaussage**

Die Steuerermäßigung für außerordentliche Einkünfte (§ 34 EStG; z. B. Veräußerungsgewinne, Entschädigungen, Nutzungsvergütungen, Vergütungen für

mehrjährige Tätigkeiten) ist auf eine Abfindung anlässlich der Beendigung einer nichtselbständigen Tätigkeit nicht anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige im Jahr des Zuflusses der Abfindung einschließlich der Abfindung weniger erhalten hat als er bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses erhalten hätte.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Rechtsanwalt. Als Angestellter erhielt er bis zum 31.1.2009 ein monatliches Gehalt von über 10.000 EUR. Anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses bekam er eine Abfindung von 43.000 EUR. Für 2009 erzielte der Rechtsanwalt aus einer selbständigen Tätigkeit Einkünfte in Höhe von 5.100 EUR sowie geringe Zuschüsse von der Bundesagentur für Arbeit. Das Finanzamt unterwarf die Abfindung der Regelbesteuerung. Nach erfolglosem Einspruch klagte der Rechtsanwalt vor dem Finanzgericht Köln.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab und ließ keine Revision zu. Eine Anwendung der ermäßigten Besteuerung aufgrund außerordentlicher Einkünfte (§ 34 EStG, Fünftelregelung) kommt nicht in Betracht. Aus der gesetzlichen Bestimmung (§ 34 Abs. 2 EStG) folgt nicht, dass eine vereinnahmte Entschädigung ohne weiteres ermäßigt zu besteuern sei. Vielmehr ist der Wortlaut entsprechend dem Normzweck, die Auswirkungen des progressiven Tarifs abzuschwächen, auf solche Einkünfte zu beschränken, die "zusammengeballt" zufließen. Davon ist auszugehen, wenn der Steuerpflichtige infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses im Veranlagungszeitraum einschließlich der Entschädigung insgesamt mehr erhält als bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses. Dabei ist es für die Erfüllung des Normzwecks gleichgültig, ob der Steuerpflichtige im Anschluss an die Beendigung des Arbeitsverhältnisses eine selbständige oder erneut eine nichtselbständige Tätigkeit ergreift, so dass der Streitfall keinen Sonderfall darstellt, der eine Abweichung von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordert. Vorliegend hat der Rechtsanwalt in 2009 einschließlich der Abfindung lediglich 53.787 EUR erhalten, also weniger als bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses. Daher fehlt es an einer "Zusammenballung" von Einkünften.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass § 34 EStG mit dem Ziel, extreme Progressionseffekte abzumildern, nur dann eingreift, wenn auch außerordentlich hohe Einkünfte im Veranlagungsjahr erzielt werden.

### 10. **Verletzung bei Wutausbruch: Arbeitnehmer hat Anspruch auf Entgeltfortzahlung**

#### **Kernfrage**

Der Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall ist gesetzlich dann ausgeschlossen, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitsunfähigkeit schuldhaft selber herbeigeführt hat. Das Landesarbeitsgericht (LAG) Hessen hatte nunmehr zur Frage der Abgrenzung einer schuldhaft selbst herbei geführten Arbeitsunfähigkeit zu entscheiden.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger war über eine Arbeitsanweisung eines Vorgesetzten derart verärgert und in

Rage geraten, dass er mehrfach mit seiner Faust auf ein Schild einschlug und sich die Hand brach. Für den Zeitraum der deswegen bestehenden Arbeitsunfähigkeit verweigerte der Arbeitgeber die Entgeltfortzahlung, weil der Kläger zum einen schuldhaft gehandelt habe und zum anderen die Verletzungsgefahr gekannt haben musste. Hiergegen klagte der Kläger auf Entgeltfortzahlung.

### **Entscheidung**

Das LAG gab dem Kläger Recht. Zwar könne ein schuldhaftes Verhalten zum Ausschluss der Entgeltfortzahlung führen. Allerdings stimme dieser Verschuldensbegriff nicht mit dem zivilrechtlichen Verschulden überein. Vielmehr sei für den Ausschluss der Entgeltfortzahlung ein besonders leichtfertiges, grob fahrlässiges oder vorsätzliches Handeln mit eigener Verletzung erforderlich. Diese Anforderungen seien bei einem kurzzeitigen Wutausbruch nicht erfüllt.

### **Konsequenz**

Eigenverschulden im Sinne der Entgeltfortzahlung erfordert ein mindestens besonders leichtfertiges Verhalten; nur dann ist der Entgeltfortzahlungsanspruch ausgeschlossen. Diese Einordnung korrespondiert damit, dass der Arbeitnehmer auch erst ab grober Fahrlässigkeit für einen von ihm angerichteten Schaden haftet.

## **11. BMF: Merkblatt zur Steuerklassenwahl 2014**

### **Kernaussage**

Ehegatten oder Lebenspartner, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und beide Arbeitslohn<sup>1</sup> beziehen, können bekanntlich für den Lohnsteuerabzug wählen, ob sie beide in die Steuerklasse IV eingeordnet werden wollen oder ob einer von ihnen (der Höherverdienende) nach Steuerklasse III und der andere nach Steuerklasse V besteuert werden will. Hierzu hat das Bundesfinanzministerium (BMF) am 5.12.2013 ein neues Merkblatt zur Steuerklassenwahl für 2014 veröffentlicht.

### **Inhalt des BMF-Schreibens**

Die Steuerklassenkombination III/V ist so gestaltet, dass die Summe der Steuerabzugsbeträge beider Ehegatten oder Lebenspartner in etwa der zu erwartenden Jahressteuer entspricht, wenn der in Steuerklasse III eingestufte Ehegatte oder Lebenspartner ca. 60 %, der in Steuerklasse V eingestufte ca. 40 % des gemeinsamen Arbeitseinkommens erzielt. Bei abweichenden Verhältnissen des gemeinsamen Arbeitseinkommens kann es aufgrund des verhältnismäßig niedrigen Lohnsteuerabzugs zu Steuernachzahlungen kommen. Aus diesem Grund besteht bei der Steuerklassenkombination III/V generell die Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung. Zur Vermeidung von Steuernachzahlungen bleibt es den Ehegatten oder Lebenspartnern daher unbenommen, sich trotzdem für die Steuerklassenkombination IV/IV zu entscheiden, wenn sie den höheren Steuerabzug bei dem Ehegatten oder Lebenspartner mit der Steuerklasse V vermeiden wollen; dann entfällt jedoch für den anderen Ehegatten oder Lebenspartner die günstigere Steuerklasse III. Zudem besteht die Möglichkeit, die Steuerklassenkombination IV/IV mit Faktor zu wählen.

### **Tabellen zur Feststellung der Steuerklassenkombination**

Um verheirateten oder verpartnerten Arbeitnehmern die Steuerklassenwahl zu erleichtern, haben das BMF und die obersten Finanzbehörden der Länder die in der Anlage zum Schreiben beigefügten Tabellen ausgearbeitet. Aus den Tabellen können die Ehegatten oder Lebenspartner nach der Höhe ihrer monatlichen Arbeitslöhne die Steuerklassenkombination feststellen, bei der sie die geringste Lohnsteuer entrichten müssen. Soweit beim Lohnsteuerabzug Freibeträge zu berücksichtigen sind, sind diese vor Anwendung der jeweils in Betracht kommenden Tabelle vom monatlichen Bruttoarbeitslohn abzuziehen.

### **Konsequenz**

Die Tabellen erleichtern lediglich die Wahl der für den Lohnsteuerabzug günstigsten Steuerklassenkombination. Ihre Aussagen sind auch nur in den Fällen genau, in denen die Monatslöhne über das ganze Jahr konstant bleiben. Im Übrigen besagt die im Laufe des Jahres einbehaltene Lohnsteuer noch nichts über die Höhe der Jahressteuerschuld. Die vom Arbeitslohn einbehaltenen Beträge an Lohnsteuer stellen im Regelfall nur Vorauszahlungen auf die endgültige Jahressteuerschuld dar. In welcher Höhe sich nach Ablauf des Jahres Erstattungen oder Nachzahlungen ergeben, lässt sich nicht allgemein sagen; hier kommt es immer auf die Verhältnisse des Einzelfalles an. Das Finanzamt kann Einkommensteuer-Vorauszahlungen festsetzen, wenn damit zu rechnen ist, dass die Jahressteuerschuld die einzubehaltende Lohnsteuer um mindestens 400 EUR im Kalenderjahr übersteigt.

## **12. Kosten für Schlichtungsverfahren als außergewöhnliche Belastungen abziehbar?**

### **Kernaussage**

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anrufung einer Schlichtungsstelle (hier: Bergschaden in NRW) sind auch dann als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, wenn es sich bei dem Schlichtungsverfahren nicht um eine Rechtswegbeschreitung "im engeren Sinne" handelt. Das Finanzgericht Düsseldorf stellte in einer aktuellen Entscheidung klar, dass Schlichtungsverfahren als "Vorstufe" zum Zivilprozess anzusehen sind und damit eine Maßnahme zur Beschreitung des Rechtswegs im weiteren Sinne darstellen.

### **Sachverhalt**

Streitig war die Berücksichtigung von Kosten für ein Schlichtungsverfahren als außergewöhnliche Belastung. Der Kläger ist Eigentümer eines Zweifamilienhauses, das sich in einem ehemaligen Bergbaugebiet befindet. In seiner Einkommensteuererklärung für 2010 machte der Kläger Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Bergbauschaden an dem Objekt in Höhe von insgesamt 5.388 EUR als außergewöhnliche Belastung geltend. Hierbei handelte es sich um Rechtsanwaltsgebühren für die Vertretung in einem Schlichtungsverfahren vor der Schlichtungsstelle Bergschaden in NRW sowie um Gutachterkosten. Hintergrund der Aufwendungen war, dass der Kläger 2009 einen Schadensersatzanspruch gegenüber dem zuständigen Bergbauunternehmen geltend gemacht und vor der Schlichtungsstelle schließlich einen Vergleich erwirkt hatte. Das Finanzamt versagt den Abzug der Kosten mit der Begründung, dass ein Schlichtungsverfahren ein freiwilliges Verfahren sei. Dies

se anders zu beurteilen, als ein Zivilprozess, dem sich ein Steuerpflichtiger nicht entziehen könne.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab dem Kläger Recht. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) aus 2011 können Zivilprozesskosten unabhängig vom Gegenstand des Prozesses aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Zur Begründung hat der BFH ausgeführt, dass die Auffassung, der Steuerpflichtige übernehme das Prozesskostenrisiko "freiwillig", verkenne, dass streitige Ansprüche wegen des staatlichen Gewaltmonopols regelmäßig nur gerichtlich durchzusetzen oder abzuwehren seien. Dies folge aus dem Rechtsstaatsgrundsatz. Demgemäß waren dem Kläger die streitgegenständlichen Aufwendungen aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Zwar handelt es sich bei der Anrufung der Schlichtungsstelle Bergschaden in NRW nicht um die Beschreitung des Rechtsweges im engeren Sinne. Gleichwohl ist im Schlichtungsverfahren eine "Vorstufe" zum Zivilprozess und damit eine Maßnahme zur Beschreitung des Rechtswegs im weiteren Sinne zu sehen. Die Durchführung des Schlichtungsverfahrens ist ebenfalls Ausdruck des staatlichen Gewaltmonopols.

### **Konsequenz**

Das Finanzgericht konnte keine tragfähigen Gründe erkennen, die eine Differenzierung zwischen zivilgerichtlichen Verfahren und Schlichtungsverfahren im Anwendungsbereich der außergewöhnlichen Belastungen rechtfertigen könnten. Auch wenn das Schlichtungsverfahren aus Sicht der Betroffenen allein eine kostengünstige Maßnahme zur Streitbeilegung darstellt, rechtfertigt dies keine abweichende Beurteilung. Es kann dem Steuerpflichtigen aus steuerlicher Sicht nicht zum Nachteil gereichen, wenn er aus wirtschaftlichen Gründen nicht den Weg zu den Zivilgerichten beschreitet, sondern ein Schlichtungsverfahren einleitet. Das letzte Wort hat nun der BFH; die Revision wurde zugelassen.

## **13. Beratungskosten für Verständigungsverfahren mindern Veräußerungsgewinn nicht**

### **Kernaussage**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat aktuell entschieden, dass Beratungskosten eines in Deutschland beschränkt Steuerpflichtigen für ein Verständigungsverfahren über die Besteuerung einer Anteilsveräußerung keine Veräußerungskosten darstellen und so den steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn nicht mindern.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war im Streitjahr 2000 in den USA ansässig und in Deutschland nur beschränkt steuerpflichtig. Er veräußerte Anteile an einer GmbH. Da der hieraus erzielte Veräußerungsgewinn auch in den USA versteuert wurde, beantragte er zur Vermeidung dieser Doppelbesteuerung ein Verständigungsverfahren nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA. Nach dem Ergebnis dieses Verfahrens wurde Deutschland ein Besteuerungsrecht in Höhe von 60 % an dem Veräußerungsgewinn zuerkannt. Dem Kläger entstanden im Zusammenhang mit dem Verständigungsverfahren Steuerberatungs- und Rechtsanwaltskosten, die er als Veräußerungskosten geltend machte. Diese wurden vom Finanzamt nicht, wohl aber vom Finanzgericht (FG) anerkannt.

### **Entscheidung**

Der BFH folgte dem Finanzgericht nicht, da Veräußerungskosten (§ 17 Abs. 2 Satz 1 EStG) in unmittelbarem sachlichem Zusammenhang mit der Veräußerung stehen müssen. Die Aufwendungen für das Verständigungsverfahren sind aber nicht durch die steuerbare Anteilsveräußerung veranlasst. Das Verständigungsverfahren diente nicht der Durchführung der Veräußerung, sondern der Klärung der Frage, welchem Staat das Besteuerungsrecht zusteht. Auch war nicht die Veräußerung selbst das auslösende Moment für das Verständigungsverfahren, sondern deren Steuerbarkeit.

### **Konsequenz**

Fehlt es an einer unmittelbaren sachlichen Beziehung der Veräußerungskosten gerade zum Veräußerungsgeschäft, wie sie etwa Notariatskosten, Maklerprovisionen oder Grundbuchgebühren aufweisen, kommt eine Abziehbarkeit nicht in Betracht. Ob es sich bei den Aufwendungen für das Verständigungsverfahren um Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG a. F.) handelte, konnte der BFH offen lassen, da diese Vorschrift auf den beschränkt steuerpflichtigen Kläger nicht anwendbar war (§ 50 Abs. 1 Satz 4 EStG a. F.).

## **Unternehmer und Freiberufler**

### **1. Arbeitnehmer müssen Lohnzahlungen Dritter bei Insolvenz des Arbeitgebers zurückzahlen**

#### **Kernaussage**

Die Insolvenzordnung gibt dem Insolvenzverwalter mit den gesetzlichen Anfechtungsvorschriften der Insolvenzordnung eine Handhabe, vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommene, ungerechtfertigte Schmälerungen der Insolvenzmasse rückgängig zu machen. Nach diesen gesetzlichen Bestimmungen kann eine Rechtshandlung u. a. dann angefochten werden, wenn eine Forderung eines Insolvenzgläubigers erfüllt worden ist, ohne dass er dies "in der Art" beanspruchen konnte. Dann liegt eine so genannte inkongruente Deckung vor. Weist der Schuldner einen Dritten an, die geschuldete Leistung gegenüber dem Gläubiger zu erbringen, bewirkt die Zahlung im Regelfall eine inkongruente Deckung, weil die Erfüllung nicht "in der Art" erfolgt, in der sie geschuldet ist. Das gilt auch, wenn der Schuldner und der Dritte Schwesterunternehmen sind oder einen Gemeinschaftsbetrieb unterhalten. Etwas anderes ist nur dann anzunehmen, wenn die Zahlung auf einer dreiseitigen, insolvenzfest getroffenen Abrede beruht.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger war bis zum 31.1.2009 bei dem Schuldnerunternehmen als Polier beschäftigt. Über das Vermögen der Schuldnerin wurde auf Antrag vom 19.1.2009 das Insolvenzverfahren eröffnet und der Beklagte zum Insolvenzverwalter bestellt. Der alleinige Gesellschafter-Geschäftsführer der Schuldnerin war zugleich alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer eines Schwesterunternehmens. Die Schuldnerin führte hauptsächlich Aufträge dieses Unternehmens aus. Beide Unternehmen unterhielten

denselben Geschäftssitz, nutzten denselben Geschäftsraum und führten Verrechnungskonten. Vom 30.10.2008 – 12.1.2009 erhielt der Kläger 5 Zahlungen über insgesamt rd. 3.700 EUR vom Konto des Schwesterunternehmens als Entgelt für August – Oktober 2008. Der Beklagte hat diese Zahlungen u. a. nach der Insolvenzordnung angefochten und mit seiner Widerklage die Rückzahlung zur Masse verlangt. Der Kläger hat geltend gemacht, er habe diese Zahlungen nicht als verdächtig empfunden, weil Lohnzahlungen durch das Schwesterunternehmen nicht unüblich gewesen seien und er auch für dieses tätig geworden sei.

### **Entscheidung**

Das Landesarbeitsgericht hat eine Rückzahlungspflicht des Klägers verneint; die Zahlungen hätten eine kongruente Deckung bewirkt. Auf die Revision des Beklagten hob das Bundesarbeitsgericht (BAG) das Urteil auf verwies die Sache zur weiteren Aufklärung an die Unterinstanz zurück. Dieses hat zu Unrecht angenommen, dass eine kongruente Deckung deshalb vorliege, weil die Unternehmen im Ergebnis alles aus einem "Topf" entnommen hätten. Diese Annahme widerspricht wesentlichen Grundgedanken des Insolvenzverfahrens, das rechtsträgerbezogen ausgestaltet ist.

### **Konsequenz**

Es ist noch aufzuklären, ob eine Gläubigerbenachteiligung erfolgt ist, ob die Schuldnerin zahlungsunfähig war und ob weitere Anfechtungstatbestände erfüllt sind. Mit dieser Maßgabe muss das Untergericht nun über die vorliegende Insolvenzanfechtung von Lohnzahlungen durch ein Schwesterunternehmen neu entscheiden.

## **2. Voraussetzungen des Benachteiligungsvorsatzes und dessen Kenntnis**

### **Kernaussage**

Der Benachteiligungsvorsatz und dessen Kenntnis kann im Falle einer inkongruenten Deckung nur dann angenommen werden, wenn die Wirkung der Rechtshandlung zu einem Zeitpunkt eintrat, als bereits Anlass bestand, an der Liquidität des Schuldners zu zweifeln. Auch eine Sicherung die sofort bei Bestellung, also unabhängig von einem Insolvenzfall, wirksam wird, stellt kein ausreichendes Beweisanzeichen hierfür dar.

### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG (Schuldnerin), von welcher er 1993 eine Pensionszusage erhielt. 1996 verpfändete die Schuldnerin ihr zustehende Versicherungen zur Absicherung des Anspruchs des Klägers. Im Januar 2008 übertrug der Kläger seine Gesellschaftsanteile auf seinen Sohn und einen weiteren Erwerber. In diesem Zusammenhang bestellte die Schuldnerin nach Ablauf der Versicherungen dem Kläger zur Sicherung seiner Pensionsansprüche eine Grundschuld über 500.000 EUR an ihrem Grundeigentum. Am 1.12.2010 wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Kläger verlangt Feststellung, dass ihm wegen der Grundschuld ein Absonderungsrecht zusteht. Der beklagte Verwalter verlangt widerklagend die Übertragung der Grundschuld an die Masse.

### **Entscheidung**

Die Revision des Klägers vor dem Bundesgerichtshof (BGH) hat Erfolg. Mangels Benachteiligungsvorsatzes und Kenntnis von diesem sind die Voraussetzungen einer Vorsatzanfechtung nicht erfüllt. Zwar ist durch die nachträgliche Besicherung der

Verbindlichkeit der Schuldnerin eine inkongruente Deckung gegeben, weil es sich um eine nach der Entstehung der Pensionsansprüche gewährte Sicherung handelt. Jedoch bestand zum Zeitpunkt der Grundschuldbestellung kein Grund zur Annahme von Liquiditätsproblemen, denn es bestand keine ernsthafte Besorgnis bevorstehender Zahlungskürzungen oder -stockungen des Schuldners. Daher ist die inkongruente Deckung kein Beweisanzeichen zur Vorsatzanfechtung. Ebenso begründet der Umstand, dass die Schuldnerin dem Kläger eine sofort bei Bestellung und nicht erst im Insolvenzfall wirksame Sicherung gewährte, kein abweichendes Ergebnis. Da die Sicherung außerhalb einer Insolvenz verwertet werden konnte, brauchte der Kläger nicht mit einer erst durch die Verfahrenseröffnung bedingten Gläubigerbenachteiligung zu rechnen.

#### **Konsequenz**

Die vorliegende Entscheidung verdeutlicht die Gefahr der nachträglichen Besicherung von Pensionszusagen. Allein die Inkongruenz kann als Beweisanzeichen für die Vorsatzanfechtung ausreichen, wenn aus Sicht des Empfängers der Leistung Anlass besteht, an der Liquidität des Schuldners zu zweifeln.

### **3. Grundsätze fehlerhafter Gesellschaft bei mehrgliedriger stiller Gesellschaft**

#### **Kernaussage**

Bei einer sog. mehrgliedrigen stillen Gesellschaft sind die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft mit der Maßgabe anzuwenden, dass in dem Fall, dass die gleichmäßige Befriedigung etwaiger Abfindungs- oder Auseinandersetzungsansprüche der übrigen stillen Gesellschafter dadurch nicht gefährdet ist, ein stiller Gesellschafter von dem Geschäftsinhaber Ersatz von Vermögensschäden, die ihm im Zusammenhang mit seinem Beitritt zur Gesellschaft entstanden sind, unter Anrechnung des ihm bei Beendigung seines (fehlerhaften) Gesellschaftsverhältnisses gegebenenfalls zustehenden Abfindungsanspruchs verlangen kann.

#### **Sachverhalt**

Neben einer Vielzahl anderer Anleger haben sich die Kläger als atypisch stille Gesellschafter an der verklagten Aktiengesellschaft beteiligt. Unter Berufung auf eine fehlerhafte Aufklärung im Zusammenhang mit ihren Beitrittserklärungen beehrten sie in erster Linie im Wege des Schadensersatzes die Rückzahlung ihrer Einlagen. In den Vorinstanzen wurden die Klagen abgewiesen. Begründet wurde dies damit, dass es sich um eine Publikumsgesellschaft in Form einer mehrgliedrigen stillen Gesellschaft handle, auf die die Grundsätze über die fehlerhafte Gesellschaft anwendbar seien. Nach diesen Grundsätzen sei es einem Gesellschafter verwehrt, gegen die in Vollzug gesetzte Gesellschaft im Wege des Schadensersatzes einen Anspruch auf Rückabwicklung der Beteiligung und Rückzahlung der geleisteten Einlage geltend zu machen.

#### **Entscheidung**

Auf die Revisionen der Kläger hat der Bundesgerichtshof (BGH) die angefochtenen Entscheidungen aufgehoben und die Verfahren zur weiteren Aufklärung an die Berufungsgerichte zurückverwiesen. Die Vorinstanzen haben zwar zutreffend angenommen, dass zwischen der Beklagten und allen stillen Gesellschaftern eine sog.



mehrgliedrige stille Gesellschaft begründet worden ist, bei der ein einheitliches Gesellschaftsverhältnis zwischen allen Beteiligten besteht und nicht lediglich eine Vielzahl voneinander unabhängiger, bloß zweigliedriger stiller Gesellschaftsverhältnisse zwischen den jeweiligen Anlegern und der Beklagten. Nach Invollzugsetzung der Gesellschaft sind auf eine solche Gestaltung wegen des schutzwürdigen Bestandsinteresses der Beteiligten die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft anzuwenden. Entgegen der Auffassung der Vorinstanzen schließt dies einen Schadensersatzanspruch eines fehlerhaft beigetretenen Anlegers aber nicht von vornherein aus. Zwar kann im Wege des Schadensersatzes wegen der durch die tatsächliche Invollzugsetzung der fehlerhaften Gesellschaft bewirkten gesellschaftsrechtlichen Bindung nicht die Rückabwicklung der Beteiligung verlangt werden. Der fehlerhaft beigetretene Anleger kann aber die Gesellschaft unter Berufung auf den Vertragsmangel durch sofort wirksame Kündigung mit der Folge beenden, dass ihm ein nach den gesellschaftsvertraglichen Regeln zu berechnender Anspruch auf ein Abfindungsguthaben zusteht. Soweit dem geschädigten Anleger unter Berücksichtigung seines (etwaigen) Abfindungsguthabens ein Anspruch auf Ersatz eines weitergehenden Schadens verbleibt, ist er, um die gleichmäßige Befriedigung der Abfindungs- und Auseinandersetzungsansprüche der übrigen stillen Gesellschafter nicht zu gefährden, an dessen Durchsetzung nur gehindert, wenn und soweit das Vermögen des Geschäftsinhabers zur Befriedigung der (hypothetischen) Abfindungs- oder Auseinandersetzungsansprüche der anderen stillen Gesellschafter nicht ausreicht.

#### **Konsequenz**

Die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft schließen Schadensersatzansprüche eines stillen Gesellschafter, die ihm im Zusammenhang mit seinem Beitritt zur Gesellschaft entstanden sind, nicht per se aus. Entscheidend für einen über das Abfindungsguthaben hinaus zustehenden Ersatzanspruch ist, ob das Vermögen dann noch zur Befriedigung der (hypothetischen) Abfindungs- oder Auseinandersetzungsansprüche der anderen stillen Gesellschafter ausreicht.

#### **4. Umwandlung einer im Handelsregister eingetragenen StB & WP GmbH in eine KG möglich?**

##### **Kernaussage**

Eine bereits eingetragene Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs-GmbH kann nicht in eine Kommanditgesellschaft (KG) umgewandelt werden, wenn die Gesellschafter die "klassischen" Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsaufgaben wahrnehmen. Zwar kann auch eine KG als Steuerberater- bzw. Wirtschaftsprüfergesellschaft anerkannt werden. Voraussetzung ist aber, dass sie wegen ihrer Treuhandtätigkeit als Handelsgesellschaft in das Handelsregister eingetragen worden ist.

##### **Sachverhalt**

Im Mai 2012 beschlossen die 4 Gesellschafter der 2002 durch Gesellschaftsvertrag gegründeten und eingetragenen GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft den Formwechsel in die Rechtsform der GmbH & Co. KG. Komplementärin sollte die im Dezember 2011 gegründete Verwaltungs-GmbH werden. Die 4 Gesellschafter übernahmen Kommanditanteile von insgesamt 100.000 EUR. Im

Mai 2012 wurde der Formwechsel zur Eintragung ins Handelsregister angemeldet. Das Amtsgericht wies die Anmeldung zurück. Gegen die Entscheidung legten die Gesellschafter Beschwerde ein.

### **Entscheidung**

Die Beschwerde vor dem Kammergericht hatte keinen Erfolg. Um einen Formwechsel nach dem Umwandlungsgesetz durchführen zu dürfen, muss die rechtliche und wirtschaftliche Identität des Rechtsträgers fortbestehen. Die Identitätswahrung ist im vorliegenden Fall nicht gegeben. Beim Formwechsel von einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft muss nämlich der Unternehmensgegenstand im Zeitpunkt des Formwechsels den Vorschriften der Gründung einer offenen Handelsgesellschaft (oHG) genügen, namentlich ein Handelsgewerbe ausweisen. Dies gilt auch für die KG. Steuerberater und Wirtschaftsprüfer üben jedoch kein Gewerbe aus. Eine gewerbliche Tätigkeit ist mit dem Beruf des Steuerberater und Wirtschaftsprüfers nicht vereinbar. Somit ist einer Kapitalgesellschaft von Freiberuflern damit ein Formwechsel in die Rechtsform der Personengesellschaft versagt. Sofern daneben auch Treuhandtätigkeiten ausgeübt werden, ändert dies nichts an dem freien Beruf.

### **Konsequenz**

Das Gericht hält an dem freiberuflichen nichtgewerblichen Charakter des Kerns der Steuerberater- und Wirtschaftsprüfertätigkeiten fest. Die Rechtsbeschwerde zum Bundesgerichtshof (BGH) ist zugelassen und bleibt abzuwarten.

## **5. Gewinnbeteiligungen des atypisch stillen Gesellschafters sind Schuldzinsen**

### **Kernaussage**

Schuldzinsen sind nach § 4 Abs. 4a des Einkommensteuergesetzes im Rahmen der Gewinnermittlung nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Anders als der Begriff der Überentnahmen wird derjenige der Zinszahlungen im Einkommensteuergesetz nicht definiert. In diesem Zusammenhang entschied das Kölner Finanzgericht kürzlich, ob die Vergütungen an einen atypisch stillen Gesellschafter im Rahmen der Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen wie Schuldzinsen zu behandeln sind.

### **Sachverhalt**

Ein Steuerpflichtiger erzielte mit seiner Metzgerei Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die Einkünfte ermittelte er durch Betriebsvermögensvergleich. Der Vater des Klägers erhielt als atypisch stiller Gesellschafter Gewinnbeteiligungen, die in voller Höhe als Betriebsausgaben berücksichtigt wurden. Die Finanzverwaltung ließ den vollen Betriebsausgabenabzug nicht zu, sondern berücksichtigte die Zahlungen im Rahmen der Ermittlung der aufgrund von Überentnahmen nicht abziehbaren Schuldzinsen. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige, da nach seiner Auffassung die Gewinnbeteiligung des stillen Gesellschafters begrifflich nicht zu den Schuldzinsen gehöre. Das Finanzgericht wies die Klage ab, die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) wurde jedoch zugelassen.

### **Entscheidung**

Nach Ansicht des Finanzgerichts liegt der gesetzlichen Schuldzinsenregelung ein weiter Zinsbegriff zugrunde, der auch die Gewinnbeteiligung des stillen Gesellschafters

umfasst. Die Rechtsprechung hat den Begriff der Schuldzinsen stets weit ausgelegt; danach sind Schuldzinsen alle einmaligen und laufenden Leistungen in Geld oder Geldeswert, die der Steuerpflichtige für die Überlassung von Kapital an den Gläubiger und an Dritte zu entrichten hat und die nicht zur Tilgung des Kapitals erbracht werden. Das Finanzgericht entschied, die ausgezahlten Gewinnbeteiligungen an den stillen Gesellschafter seien in die Ermittlung der nicht abzugsfähigen Schuldzinsen einzubeziehen.

#### **Konsequenz**

Die an atypisch stille Gesellschafter gezahlten Gewinnbeteiligungen sind in die Berechnung der nicht abzugsfähigen Schuldzinsen einzubeziehen. Für einen vollen Betriebsausgabenabzug ist stets zu überprüfen, ob keine Überentnahmen vorliegen. Der Abzug von Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bleibt unberührt.

### **6. Wann dürfen Freiberufler noch die Istbesteuerung wählen?**

#### **Kernaussage**

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

#### **Sachverhalt**

Unter Bezugnahme auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH), beabsichtigt das Bundesfinanzministerium (BMF), ab 2014 die Istbesteuerung nur noch Freiberuflern zu genehmigen, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind und auch nicht freiwillig Bücher führen. Gegenüber Freiberuflern, die Bücher führen und bisher zutreffend die Istbesteuerung angewendet haben, soll die entsprechende Genehmigung widerrufen werden, so dass diese zur Sollbesteuerung wechseln müssen. Unklar war allerdings bisher, was unter dem Begriff "Bücher führen" zu verstehen ist.

#### **Mitteilung des DStV**

Laut Mitteilung des deutschen Steuerberaterverbandes e. V. (DStV) hat das BMF nun auf eine entsprechende Anfrage des DStV geantwortet. Demnach führen nur Freiberufler Bücher im oben genannten Sinne, die ihren Gewinn mittels Betriebsvermögensvergleich ermitteln, also eine Bilanz aufstellen. Wird der Gewinn dagegen per Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt oder lediglich eine OPOS-Liste geführt, fällt dies nicht unter den Begriff des "Bücher Führens".

#### **Konsequenzen**

Für die Mehrzahl der Freiberufler ist die drohende Sollbesteuerung damit vom Tisch. Lediglich bilanzierende Freiberufler müssen sich dem Problem stellen, sofern sie einen Umsatz erzielen, der oberhalb der Umsatzgrenze von 500.000 EUR (§ 20 Satz 1 Nr. 1 UStG) liegt, die generell zur Istbesteuerung berechtigt. Freiberufler, die von dieser Umstellung betroffen sind, müssen sich hierauf vorbereiten. Zum einen muss gewährleistet sein, dass beim Übergang von der Ist- zur Sollbesteuerung keine Fehler passieren, z. B. Umsätze doppelt oder gar nicht erfasst werden. Zum anderen muss

sichergestellt werden, dass die Umsatzsteuer korrekt angemeldet wird, also im Monat der jeweiligen Leistungserbringung. Dies erfordert eine zeitnahe Fakturierung.

## 7. **Aufteilung eines Gesamtpreises für umsatzsteuerliche Zwecke**

### **Kernaussage**

Erbringen Unternehmer Leistungen, die unterschiedlich zu besteuern sind, zu einem Pauschalpreis (z. B. Sparmenüs bei Fast-Food Ketten), so muss dieser zur Ermittlung der korrekten Bemessungsgrundlage aufgeteilt werden.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) verlangt die Anwendung einer sachgerechten Aufteilungsmethode. Kommen insoweit mehrere Methoden in Betracht, so ist die einfachste zu wählen. Werden die im Pauschalpreis enthaltenen Leistungen auch einzeln angeboten, so ist als Aufteilungsmaßstab das Verhältnis der Einzelkaufpreise zugrunde zu legen. Alternativ hierzu kommen andere Aufteilungsmethoden, wie z. B. das Verhältnis des Wareneinsatzes, nur in Betracht, wenn sie genauso einfach sind. Eine Aufteilung nach den betrieblichen Kosten ist daher nach Ansicht des BMF nicht zulässig.

### **Konsequenz**

Die Auffassung des BMF beruht auf der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), so dass ihr grundsätzlich zu folgen sein wird. Wer dies unterlässt, muss damit rechnen, dass die Finanzverwaltung die gewählte Aufteilungsmethode verwirft und die Aufteilung im Wege der Schätzung vornimmt. Allerdings toleriert das BMF bis zum 30.6.2014 die bisher verwendeten Aufteilungsmethoden, die den o. g. Anforderungen nicht entsprechen, sofern diese nicht missbräuchlich sind.

## 8. **Kein ermäßigter Steuersatz fürs Frühstück**

### **Kernaussage**

Die alte Regierung geht, die neue kommt, was bleibt sind die Gesetze. Dies gilt auch für den ermäßigten Steuersatz für Hotelübernachtungen, der mit Wirkung zum 1.1.2010 in Kraft trat. Über den Sinn dieser Regelung lässt sich streiten, nicht jedoch darüber, dass hierdurch die Anwendung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) weiter erschwert wird. Es wundert daher nicht, dass sich nun schon der Bundesfinanzhof (BFH) mit der Regelung beschäftigt hat.

### **Sachverhalt**

Ein Hotelier bot Übernachtung mit Frühstück zu einem Pauschalpreis an. Diesen unterwarf er dem ermäßigten Steuersatz. Das Finanzamt forderte hingegen den Regelsteuersatz (19 %) für das Frühstück.

### **Entscheidung**

Nach Ansicht des BFH ist das Frühstück nicht begünstigt, denn die Begünstigung betrifft nur Dienstleistungen, die unmittelbar der Vermietung dienen, was nicht für das Frühstück gilt. Dies entspräche dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers. Auch die Argumentation des Klägers, dass das Frühstück eine Nebenleistung zur Übernachtung darstelle, die umsatzsteuerlich ebenso wie die Übernachtung zu behandeln sei, beeindruckte den BFH nicht. Er verweist auf die Rechtsprechung des Europäischen

Gerichtshofs (EuGH), die es zuließe, nur einzelne Bestandteile einer Dienstleistung ermäßigt zu besteuern.

### **Konsequenz**

Das Frühstück unterliegt weiterhin dem Regelsteuersatz. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den ermäßigten Steuersatz müssen daher Leistungen, die unmittelbar und solche, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, getrennt werden (Aufteilungsgebot). Allerdings lässt der BFH offen, welche Leistungen, neben dem Frühstück, ebenfalls nicht unmittelbar der Vermietung dienen und damit nicht begünstigt sind. Er verweist lediglich darauf, dass diese Abgrenzung schwierig sein kann und zum Teil umstritten ist; neuer Ärger ist also schon vorprogrammiert.

## **9. BFH verwirft Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG für Bauträger**

### **Kernaussage**

Unternehmen, die selbst Bauleistungen erbringen, schulden i. d. R. die Umsatzsteuer aus den durch Subunternehmer an sie erbrachten Bauleistungen (Umkehr der Steuerschuldnerschaft; § 13b UStG). Es war lange Zeit streitig, ob die Vorschrift als solche sowohl den unionsrechtlichen Vorgaben entspricht als auch deren Auslegung durch die Finanzverwaltung. Nach Ansicht des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ist die Regelung mit dem Unionsrecht vereinbar. Allerdings hat er die nationalen Gerichte dazu aufgefordert, für eine praxisgerechte Anwendung der Vorschrift zu sorgen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dies nun umgesetzt.

### **Sachverhalt**

Unklar war, ob ein Bauträger für Bauleistungen, die ein Bauunternehmer an ihn erbracht hat, nach § 13b UStG Steuerschuldner geworden ist. Der Bauträger betreibt den Erwerb, die Erschließung und Bebauung von Grundstücken. Er beauftragte den Bauunternehmer als Generalunternehmer mit der Erstellung eines Wohnhauses. In der vom Bauunternehmer erteilten Schlussrechnung wurde keine Umsatzsteuer ausgewiesen, sondern auf die Steuerschuldnerschaft des Bauträgers hingewiesen. In seiner Umsatzsteuererklärung gab der Bauträger jedoch an, er habe keine nachhaltigen Bauleistungen erbracht und schulde deshalb die Umsatzsteuer nicht. Dem hielt das Finanzamt entgegen, der Bauträger habe sich mit dem Bauunternehmer darüber geeinigt, dass er, der Bauträger, die Umsatzsteuer schulde. Im Übrigen sei es nicht erforderlich, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den empfangenen und den erbrachten Leistungen bestehe. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

### **Entscheidung**

Der BFH vertritt die Auffassung, dass der Subunternehmer bzw. Auftragnehmer nicht erkennen könne, ob der Auftraggeber nachhaltig Bauleistungen erbringe. Es sei für ihn lediglich möglich, zu erkennen, ob die eigene Bauleistung vom Auftraggeber seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet werde. Nur dann wird der Auftraggeber zum Steuerschuldner.

### **Konsequenz**

Die Auslegung der Vorschrift durch den BFH soll einer praktikableren Handhabung dienen. Dies ist grundsätzlich positiv zu bewerten, ob sich tatsächlich eine Vereinfachung ergibt, wird sich zeigen. Fakt ist jedoch, dass die Auslegung der

Vorschrift durch die Finanzverwaltung nun in wesentlichen Punkten überholt ist. So kommt es nicht mehr darauf an, in welchem Umfang der Auftraggeber selbst Bauleistungen erbringt (10 %-Grenze), sondern alleine darauf, ob die bezogene Bauleistung vom Auftraggeber selbst zur Erbringung einer Bauleistung verwendet wird ("rein – raus"). Bauträger unterliegen daher nicht mehr der Regelung, da sie keine Bauleistungen erbringen, sondern im Gegensatz zu Generalunternehmern Grundstücke liefern. Es ist zu hoffen, dass das BMF nun zügig auf das Urteil reagiert, damit Klarheit herrscht, wie nun in der Praxis konkret verfahren werden muss. Im Zweifel sollten die betroffenen Unternehmen diesbezüglich steuerlichen Rat einholen.

10. **Auch falsch ausgestellte Kleinbetragsrechnungen lösen Umsatzsteuer aus**

**Kernaussage**

Wer Umsatzsteuer unberechtigt oder unrichtig in Rechnung stellt, schuldet diese. Auch falsch ausgefüllte Quittungsblöcke können hier zum Verhängnis werden.

**Sachverhalt**

Ein Kleinunternehmer hatte Quittungen über die von ihm erbrachten Leistungen ausgestellt. In diese hatte er den Bruttobetrag und den Steuersatz, damals noch 16 %, eingetragen. Die im Quittungsblock enthaltenen Felder zum Netto- und Steuerbetrag füllte er hingegen nicht aus. Nach Überprüfung der Quittungen vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Quittungen Kleinbetragsrechnungen (derzeit: Rechnungen bis 150 EUR) darstellten, in denen die Umsatzsteuer unberechtigt ausgewiesen sei. Es setzte daher Umsatzsteuer fest. Hiergegen klagte der Kleinunternehmer und gewann. Nach Ansicht des Finanzgerichts lag kein unberechtigter Ausweis von Umsatzsteuer vor, da kein Steuerbetrag ausgewiesen sei; allerdings ging es nun vor den Bundesfinanzhof (BFH).

**Entscheidung**

Entgegen der Vorinstanz kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass unberechtigt Umsatzsteuer ausgewiesen wurde. Dabei legt der BFH die zugrundeliegende Vorschrift, die den Ausweis eines Steuerbetrages fordert, bewusst über ihren Wortlaut hinaus aus. Er orientiert sich hierbei am Zweck der Vorschrift, der Gefährdung des Steueraufkommens entgegenzuwirken. Denn die Quittungen enthielten alle notwendigen Angaben (u. a. Bruttobetrag und Steuersatz), um als Kleinbetragsrechnungen anerkannt zu werden. Es besteht daher das Risiko, dass der Empfänger der Quittungen hieraus den Vorsteuerabzug geltend macht.

**Konsequenz**

Die Auslegung des BFH dürfte zutreffend sein. Wer auch immer Rechnungen oder ähnliche Dokumente ausstellt, muss sich darüber im Klaren sein, dass er Umsatzsteuer schuldet, wenn er dem Empfänger den Vorsteuerabzug ermöglicht. Entscheidend ist allein die mögliche Gefährdung des Steueraufkommens. Ob diese tatsächlich eingetreten ist, weil z. B. dem Empfänger bekannt war, dass der Aussteller der Quittungen Kleinunternehmer ist, ist hierbei vollkommen unerheblich. Privatleute, Kleinunternehmer oder Unternehmer mit steuerfreien Umsätzen, z. B. Ärzte, sollten daher Rechnungen, Quittungen o. ä. mit der notwendigen Sorgfalt ausfüllen bzw. nicht alles ausfüllen was ihnen in die Quere kommt.

## 11. Beteiligung an Komplementär-GmbH = notwendiges Betriebsvermögen

### **Kernaussage**

Die Zuordnung einer Beteiligung an einer Komplementär-GmbH zum notwendigen Betriebsvermögen eines Betriebsaufspaltungs-Besitzunternehmens wird nicht schon dadurch ausgeschlossen, dass die Komplementär-GmbH weder zum Besitzunternehmen noch zur Betriebs-GmbH unmittelbare Geschäfte unterhält. Eine Zuordnung zum notwendigen Betriebsvermögen setzt voraus, dass die Komplementär-GmbH entscheidenden Einfluss auf den Geschäftsbetrieb der Kommanditgesellschaft hat, die aufgrund ihrer intensiven und dauerhaften Geschäftsbeziehungen zum Betriebsunternehmen die gewerbliche Betätigung des Steuerpflichtigen entscheidend fördert. Ferner ist erforderlich, dass der Steuerpflichtige seinerseits durch das Halten der Beteiligung an der Komplementär-GmbH in der Lage ist, deren Einfluss auf das geschäftliche Verhalten der GmbH & Co. KG maßgeblich zu fördern.

### **Sachverhalt**

Streitig ist im vorliegenden Fall die Zugehörigkeit einer GmbH-Beteiligung des Steuerpflichtigen zum Betriebsvermögen seines Besitzunternehmen. Der Steuerpflichtige war Alleingesellschafter der GmbH I, der er die wesentlichen Betriebsgrundlagen zur Verfügung stellte. Mithin lag unstreitig eine Betriebsaufspaltung vor. Die GmbH I war Kommanditistin der X GmbH & Co. KG, deren Komplementärin war die GmbH II, an der wiederum der Steuerpflichtige zu 11 % beteiligt war. Die GmbH I mietete von der GmbH & Co. KG Wirtschaftsgüter an. Bei Veräußerung der Anteile an der GmbH II erfasste die Finanzverwaltung einen Gewerbeertrag, da sie die Auffassung vertrat, es handelte sich bei den Anteilen an der GmbH II um notwendiges Betriebsvermögen des Besitzunternehmen des Steuerpflichtigen.

### **Entscheidung**

Einspruch und Klage des Steuerpflichtigen blieben erfolglos. Nach Ansicht des Finanzgerichts handelte es sich um notwendiges Betriebsvermögen, da die GmbH II als Geschäftsführerin der GmbH & Co. KG das branchengleiche Gewerbe der GmbH I gefördert habe. Die Leistungen zwischen der GmbH & Co. KG und der GmbH I hätten dem Gewerbebetrieb des Steuerpflichtigen gedient, da ihm im Rahmen der Betriebsaufspaltung die Geschäftsbeziehungen zwischen der GmbH & Co. KG und der GmbH I zuzurechnen seien. Die Revision des Steuerpflichtigen sah der Bundesfinanzhof (BFH) allerdings als begründet an und verwies die Streitsache zurück an das Finanzgericht. Laut BFH kam es nicht entscheidend aus das Vorliegen einer Mehrheitsbeteiligung an. Vielmehr ist zu entscheiden, ob der Steuerpflichtige durch das Halten der Beteiligung die Geschäftstätigkeit der GmbH & Co. KG gegenüber der GmbH I und damit auch gegenüber seinem Besitzunternehmen maßgeblich förderte.

### **Konsequenz**

Sollte die Beteiligung an der Komplementär-GmbH dem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen zugeordnet werden, wäre der Veräußerungsgewinn auch im Gewerbeertrag zu erfassen.

## 12. Wann fällt ein Einkommensteuererstattungsanspruch in die Insolvenzmasse?

### **Kernaussage**

Ver mehrt werden selbständige oder freiberufliche Tätigkeiten für natürliche Personen im laufenden Insolvenzverfahren durch den Verwalter freigegeben, der hiermit auf seine Verwaltung- und Verfügungsbefugnis hinsichtlich der o. g. Tätigkeit des Schuldners verzichtet. Sämtliche Einnahmen hieraus gehören dann nicht mehr zur Insolvenzmasse; ebenso verhält es sich mit dem Einkommensteuererstattungsanspruch.

### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen des Schuldners, der einen gewerblichen Dienstleistungsbetrieb unterhielt. Die vorgenannte selbstständige Tätigkeit gab der Kläger im Jahr 2009 uneingeschränkt aus der Insolvenzmasse frei. Das beklagte Finanzamt setzte für das Jahr 2010 Einkommensteuervorauszahlungen gegenüber dem Insolvenzschuldner fest, der diese Vorauszahlungen aus seinem insolvenzfreien Vermögen leistete. Im Jahr 2011 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 2010 auf Null fest und rechnete den Erstattungsanspruch mit den Einkommensteuerrückständen des Schuldners aus dem Jahr 2009 auf. Der Kläger ist der Ansicht, dass der Erstattungsanspruch zur Insolvenzmasse gehöre. Die hiergegen gerichtete Klage blieb vor dem Finanzgericht erfolglos.

### **Entscheidung**

Der Erstattungsanspruch gehört zum insolvenzfreien Vermögen und ist durch Aufrechnung mit Steuerschulden aus 2009 erloschen. Durch die uneingeschränkte Freigabe des Klägers sind alle Forderungen und Verbindlichkeiten, die durch die selbständige Tätigkeit des Schuldners veranlasst sind, freigegeben. Hierzu gehören auch die Steuern, die auf die durch eine freigegebene Tätigkeit erzielten Umsätze und Gewinne entfallen, und daher – im Gegenzug – zugleich auch die Steuererstattungsansprüche, die sich durch eine Überzahlung der durch die insolvenzfreie Tätigkeit ausgelösten Steuern ergeben. Für den Bereich der Umsatzsteuer hat der Bundesfinanzhof (BFH) bereits mehrfach entschieden, dass ein durch eine freigegebene Tätigkeit erworbener Umsatzsteuervergütungsanspruch nicht in die Insolvenzmasse fällt und vom Finanzamt mit vorinsolvenzlichen Steuerschulden verrechnet werden kann. Nichts anderes kann im Rahmen der Einkommensteuer gelten. Die Revision zum BFH ist zugelassen.

### **Konsequenz**

Das Gericht führt zutreffend aus, dass es nicht richtig sein kann, dass der Insolvenzschuldner die aus der freigegebenen Tätigkeit festgesetzten Steuern aus seinem eigenen (insolvenzfreien) Vermögen bezahlen muss, er diese im Fall einer Überzahlung jedoch nicht wieder zurückerhält, sondern die überzahlten Beträge der Insolvenzmasse zu Gute kommen.



### 13. Rückstellungszeitpunkt für künftige Steuernachforderungen

#### **Kernfrage**

Steuerpflichtige haben künftige Steuerbelastungen als Rückstellungen in ihrer Bilanz auszuweisen. Die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen äußert sich in einer neuen Verfügung zu der Frage, zu welchem Zeitpunkt Rückstellungen für Mehrsteuern in Folge einer Betriebsprüfung bzw. einer Steuerfahndungsprüfung zu passivieren sind.

#### **Inhalt der OFD-Verfügung**

Die lediglich auf allgemeiner Erfahrung beruhende Erwartung von Steuernachforderungen bei einer Betriebsprüfung rechtfertigt keine Bildung einer Rückstellung für betriebliche Mehrsteuern. Hat jedoch eine Betriebsprüfung bereits begonnen, so sind Rückstellungen für zu erwartende Betriebssteuern zu bilden. Die Steuern sind in dem Jahr zu passivieren, in dem sie wirtschaftlich verursacht wurden. Dagegen sind Rückstellungen für Mehrsteuern in Folge einer Steuerfahndungsprüfung erst im Jahr der Beanstandung einer bestimmten Sachbehandlung durch den Prüfer als Rückstellungen in der Bilanz auszuweisen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einer neueren Entscheidung bestätigt. Zudem stellte die OFD Niedersachsen klar, dass für hinterzogene Lohnsteuer vom Arbeitgeber in dem Zeitpunkt eine Rückstellung zu bilden ist, in dem er mit seiner Haftungsinanspruchnahme rechnen muss. Nachforderungen für Sozialversicherungsbeiträge sind dagegen im Jahr der Entstehung zurück zu stellen.

#### **Konsequenz**

Es besteht kein Widerspruch zwischen Verwaltungsmeinung und BFH-Rechtsprechung; somit profitiert der Steuerpflichtige von einer einheitlichen Regelung.

### 14. Zum Einlagekonto bei Regiebetrieben

#### **Kernaussage**

Bei einem als Regiebetrieb geführten Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts sind in Höhe eines nach handelsrechtlichen Grundsätzen ermittelten Jahresfehlbetrags Einlagen der Trägerkörperschaft anzunehmen und unmittelbar dem steuerlichen Einlagekonto gutzuschreiben. Dies gilt auch, wenn der Betrieb bilanziert und der Fehlbetrag durch bloße Buchverluste (z. B. durch Abschreibungen) entstanden ist.

#### **Sachverhalt**

Im Streitfall ging es um den Bestand des steuerlichen Einlagekontos eines als Regiebetrieb geführten Bäderbetriebs gewerblicher Art (BgA), der seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelte. Zum Betriebsvermögen gehörte die Beteiligung an einer GmbH. Die GmbH schüttete ihre nach Verlustverrechnung verbleibenden Gewinne regelmäßig an den Betrieb gewerblicher Art aus. Das Finanzamt nahm jährlich in Höhe der Ausschüttungen Abschreibungen auf den Wert der Beteiligung vor und beurteilte die damit verbundenen Vermögenminderungen als verdeckte Gewinnausschüttung, die in den ersten Jahren – mangels anderer Rücklagen – zu Minderungen des steuerlichen Einlagekontos führten. Die sich insgesamt beim Betrieb ergebenden Jahresfehlbeträge rechnete das Finanzamt dabei jedoch nicht dem Einlagekonto zu. In Folge dieser Berechnungsmethode überstieg die verdeckte

Gewinnausschüttung schließlich das zum 31.12.2004 festgestellte steuerliche Einlagekonto, so dass vom Finanzamt insoweit eine kapitalertragsteuerpflichtige Leistung des Betriebs angenommen wurde. Um die hieraus erfolgte Haftungsanspruchnahme der Stadt ging es in dem Verfahren. Das Finanzgericht hatte der Klage bereits zum Teil stattgegeben. Es war der Meinung, der Zugang zum steuerlichen Einlagekonto umfasse auch Buchverluste, selbst wenn der Haushalt der Trägerkörperschaft dadurch nicht belastet werde.

### **Entscheidung**

Maßgeblich für die Zuführungen zum Einlagekonto ist laut Bundesfinanzhof (BFH) nicht das steuerbilanzielle, sondern der nach handelsrechtlichen Grundsätzen ermittelte Jahresfehlbetrag. Es ginge bei der Besteuerung des Kapitalertrags des BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit um die Erfassung von Vorgängen, die bei Kapitalgesellschaften als Gewinnausschüttungen anzusehen wären. Im Unterschied zum Eigenbetrieb bleibt der Regiebetrieb Teil der unmittelbaren Verwaltung. Demgemäß fließen Einnahmen der Regiebetriebe – anders als bei Eigenbetrieben – unmittelbar in den Haushalt und Ausgaben werden unmittelbar aus dem Haushalt der Trägerkörperschaft bestritten. Bei Regiebetrieben ist daher ein bilanzieller Verlustvortrag nicht möglich, sondern der Verlust gilt im Entstehungsjahr als durch Einlagen der Gemeinde ausgeglichen und führt deshalb zu einem entsprechenden Zugang im Einlagekonto.

### **Konsequenz**

Das Urteil bestätigt die bisherige Rechtsprechung zum steuerlichen Einlagekonto und hat insofern klarstellenden Charakter. Bei Regiebetrieben ist darauf zu achten, in Verlustjahren die (fiktiven) Ausgleichszahlungen des Trägers als Zuführung zum steuerlichen Einlagekonto zu erklären. Ansonsten droht in Gewinnjahren ggf. zusätzliche Kapitalertragsteuer, weil eine kapitalertragsteuerfreie Rückzahlung von Einlagen anhand des steuerlichen Einlagekontos nicht belegt werden kann. Die Höhe des Verlustausgleichs bzw. Jahresverlustes soll ausdrücklich nach handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt werden. In der Praxis wird man abwägen müssen, ob es sich lohnt, deshalb neben der Einnahmeüberschussrechnung oder Steuerbilanz noch eine handelsrechtliche Schattenrechnungen (z. B. zur Abzinsung langfristiger Rückstellungen) anzustellen.

## **15. Schenkungsteuer bei Ausscheiden eines Gesellschafters aus WP-Gesellschaft?**

### **Kernaussage**

Das Finanzgericht Düsseldorf hat aktuell entschieden, dass keine Schenkungsteuer entsteht, wenn der Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft unter Auszahlung nur des Nennbetrags seines Geschäftsanteils aus einer Kapitalgesellschaft ausscheidet, welche nach dem so genannten Managermodell organisiert ist.

### **Sachverhalt**

Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit beschränkter Haftung hatte den Geschäftsanteil eines ausscheidenden Gesellschafters zum Nennwert auf einen Treuhänder übertragen. Der Treuhänder hatte den Anteil bis zum Eintritt eines neuen Gesellschafters für die verbliebenen Altgesellschafter zu halten. Die Finanzverwaltung forderte daraufhin eine Schenkungsteuererklärung der Gesellschaft und setzte Schenkungsteuer fest. Das

Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage der Gesellschaft statt, die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) wurde zugelassen.

### **Entscheidung**

Das Gericht hat eine Schenkungsteuerpflicht für die Übertragung des Geschäftsanteils auf den Treuhänder verneint. Die Gesellschaft ist nicht Steuerschuldnerin, da der Geschäftsanteil des ausscheidenden Gesellschafters nicht auf sie übergegangen war. Vielmehr wurde der Geschäftsanteil dem Treuhänder zum Nennwert übertragen. Laut Finanzgericht gab es weder eine Bereicherung der Gesellschaft noch der verbliebenen Gesellschafter, noch sei es zu einem Übergang der Vermögenssubstanz auf die Gesellschaft oder die anderen Gesellschafter gekommen.

### **Konsequenz**

Scheidet ein Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft unter Auszahlung des Nennbetrags seines Anteils aus und erfolgt eine Übertragung auf einen Treuhänder, so fällt keine Schenkungsteuer an. Wichtig ist, dass es keine Bereicherung der Gesellschaft oder der verbleibenden Gesellschafter gibt und ihnen auch keine Vermögenssubstanz übertragen wird.

## **16. Festsetzung unbezahlter Umsatzsteuervorauszahlungen als Masseverbindlichkeit**

### **Kernaussage**

Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Steuerschuldverhältnis, die mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind, gelten nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeit. Für die "Zustimmung" reicht es aus, wenn sich der vorläufige Insolvenzverwalter mit der Fortführung der Umsatztätigkeit im Insolvenzverfahren aktiv oder konkludent einverstanden erklärt hat.

### **Sachverhalt**

Der Kläger wurde im Oktober 2011 zum sog. "schwachen" vorläufigen Insolvenzverwalter einer Kommanditgesellschaft (KG) bestellt und führte den Geschäftsbetrieb zunächst fort. Für die Monate Oktober und November 2011 reichte die KG Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim beklagten Finanzamt ein. Zahlungen auf die Umsatzsteuer erfolgten nicht. Zum 31.12.2011 wurde der Geschäftsbetrieb eingestellt, das Insolvenzverfahren eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt. Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen abweichend von den Voranmeldungen gegenüber dem Insolvenzverwalter fest. Die Steuerfestsetzungen wurden mit einem Leistungsgebot verbunden. Der Kläger ist u. a. der Auffassung, dass hinsichtlich der geforderten Beträge keine Masseverbindlichkeiten im Sinne der Insolvenzordnung begründet worden seien.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht (FG) gab dem Finanzamt Recht und wies die Klage ab. Die streitigen Umsatzsteuer-Vorauszahlungen Oktober und November 2011 sind wie Masseverbindlichkeiten zu behandeln, denn sie sind mit Zustimmung des Klägers als "schwachen" vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden. Ausreichend ist, dass sich der Insolvenzverwalter mit der Fortführung der Umsatztätigkeit im Insolvenzeröffnungsverfahren aktiv oder konkludent einverstanden erklärt. Der vorläufige Insolvenzverwalter stimmt demnach nicht mehr zu, sobald er

Umsatzgeschäften des Schuldners widerspricht. Das Finanzamt ist zudem berechtigt, die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen gegenüber dem Kläger festzusetzen. Die Insolvenzmasse betreffende Steuerbescheide können nämlich nicht mehr durch Bekanntgabe an den Insolvenzschuldner wirksam werden, weil dieser durch die Verfahrenseröffnung seine Verfügungsrechte verloren hat.

### **Konsequenz**

Wie die Geltendmachung von solchen Steuerforderungen die insolvenzrechtlich als Masseverbindlichkeiten gelten, durch das Finanzamt in der Praxis zu erfolgen hat, ist höchstrichterlich bislang noch nicht entschieden. Die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) ist daher zugelassen.

## **17. Verwertungsverbot von Zufallsfunden im Besteuerungsverfahren**

### **Kernaussage**

Zufallserkenntnisse, die bei einer gegen einen anderen Beschuldigten durchgeführten Telefonüberwachung gewonnen werden, dürfen in einem Besteuerungsverfahren gegen den Betroffenen nur eingeschränkt verwendet werden. Eine Verwendung ist zulässig, wenn die dem Betroffenen im Haftungsbescheid zur Last gelegte Straftat strafprozessrechtlich die Anordnung einer Telefonüberwachung gerechtfertigt hätte.

### **Sachverhalt**

Der Kläger wurde als Haftender für Tabaksteuer vom Hauptzollamt mit der Begründung in Anspruch genommen, er habe das Kaufgeschäft von unverzollten und nicht versteuerten Zigaretten vermittelt und damit den Tatbestand der einfachen (d. h. nicht gewerbs- oder bandenmäßig begangenen) Steuerhehlerei erfüllt. Im Strafverfahren wurde nur der Verkäufer der Zigaretten wegen gewerbsmäßiger Steuerhehlerei verurteilt, dem Kläger konnte keine Beteiligung nachgewiesen werden. Dennoch ging das Hauptzollamt im Haftungsbescheid von einer Verkaufsvermittlung durch den Kläger aus und stützte sich dabei auf die Protokolle aus einer (aus anderen Gründen angeordneten) Telefonüberwachung aus dem Jahr 2007. Der Kläger legte erfolglos Einspruch gegen den Bescheid ein. Das Finanzgericht hob den Bescheid mit der Begründung auf, dass für die zufälligen Erkenntnisse aus der Telefonüberwachung ein Verwertungsverbot bestanden habe. Hiergegen richtet sich die Nichtzulassungsbeschwerde des Hauptzollamts.

### **Entscheidung**

Die Beschwerde hatte keinen Erfolg, da das Urteil auf keinem Verfahrensmangel beruht. Im Ergebnis teilt der Bundesfinanzhof (BFH) die Auffassung des Finanzgerichts. Er führt aus, dass unter bestimmten Voraussetzungen, die in der Strafprozessordnung (StPO) und der Abgabenordnung (AO) näher festgelegt sind, Auskünfte aus Strafverfahren an die Finanzbehörden zur Feststellung eines Haftungsanspruchs wegen einer begangenen Steuerhehlerei zwar grundsätzlich zulässig sind, sie aber den besonderen Voraussetzungen der Vorschrift der StPO zur Informationsübermittlung unterliegen. Nach dieser Vorschrift dürfen aufgrund einer nur bei Verdacht bestimmter Straftaten zulässigen Maßnahme erlangte personenbezogene Daten ohne Einwilligung des Betroffenen zu Beweis Zwecken in anderen Strafverfahren nur zur Aufklärung solcher Straftaten verwendet werden, zu deren Aufklärung eine solche Maßnahme

nach der StPO hätte angeordnet werden dürfen. Zufallserkenntnisse aus einer Telefonüberwachung dürfen zu Beweis Zwecken daher nur verwertet werden, wenn sich die Erkenntnisse auf eine Tat beziehen, bei der nach der StPO eine Überwachung zulässig ist. Andernfalls besteht für die Erkenntnisse nach dieser Vorschrift ein Verwertungsverbot. Die Maßnahme der Anordnung einer Telefonüberwachung ist für die Aufklärung des Verdachts einer einfachen Steuerhehlerei unzulässig, allein bei einem Verdacht der gewerbs- oder bandenmäßigen Begehung wäre eine Überwachung zulässig gewesen. Zu letzterem hatte das Hauptzollamt aber nichts vorgetragen. Ein solcher Verdacht war auch nicht ersichtlich. Es bestand daher ein Verwertungsverbot.

#### **Konsequenz**

Werden Zufallsfunde in einem Besteuerungsverfahren verwertet, ist genau zu prüfen, ob diese Verwertung auch zulässig ist oder ob ein Verwertungsverbot besteht.

### 18. **Insolvenz: Kündigungsschutzklagen nicht immer gegen Insolvenzverwalter zu richten**

#### **Kernfrage**

Fällt ein Arbeitgeber (Einzelunternehmen) in Insolvenz, geht die Verfügungsbefugnis mit Rücksicht auf die beim Arbeitgeber bestehenden Arbeitsverhältnisse kraft Gesetzes auf den Insolvenzverwalter über. Klagen gegen den Arbeitgeber sind deshalb gegen den Insolvenzverwalter zu richten; dieser ist regelmäßig passiv legitimiert. Gleichzeitig kann der Insolvenzverwalter die selbständige Tätigkeit eines Arbeitgebers aus der Insolvenzmasse freigeben. Mit anderen Worten, diese selbständige Tätigkeit kann der Arbeitgeber weiter in eigener Verantwortung und auf eigene Rechnung und eigenes Risiko fortführen. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte jetzt darüber zu entscheiden, ob im Falle einer solchen Freigabe eine Klage gegen den Arbeitgeber weiterhin gegen den Insolvenzverwalter zu richten ist.

#### **Sachverhalt**

Ein Einzelunternehmer hatte einen Arbeitnehmer fristlos entlassen. Kurze Zeit später wurde das Insolvenzverfahren über den Einzelunternehmer eröffnet und ein Insolvenzverwalter bestellt. Der Insolvenzverwalter seinerseits gab die selbständige Tätigkeit unmittelbar aus der Insolvenzmasse frei. Danach klagte der Arbeitnehmer gegen den Insolvenzverwalter gegen die Kündigung.

#### **Entscheidung**

Zuletzt erklärte das BAG die Klage für unzulässig. Richtiger Klagegegner (= Beklagter) wäre der Arbeitgeber gewesen. Die wirksame Freigabeerklärung des Insolvenzverwalters bewirke, dass dessen mit Insolvenz eintretende Verfügungsbefugnis über die Arbeitsverhältnisse (wieder) an den Arbeitgeber zurückfalle und durchbreche insoweit den insolvenzrechtlichen Grundsatz der Verfügungsbefugnis über Arbeitsverhältnisse durch den Insolvenzverwalter.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt die Tücken im Umgang mit Arbeitsverhältnissen in der Insolvenz des Arbeitgebers. Vorsorglich wird der insolvenzrechtliche Status vorab zu klären sein. Allerdings dürfte die Entscheidung nur auf die Insolvenz von Einzelunternehmern bzw. Gesellschaften mit ausschließlich persönlich haftenden Gesellschaftern Anwendung finden.

## 19. Wann ist eine Prüfungsanordnung mangels Bestimmtheit nichtig?

### **Kernaussage**

Die Anordnung für eine Betriebsprüfung ist hinreichend begründet, wenn sie die für die Ermessensausübung auch des beauftragenden Finanzamts maßgebenden Erwägungen enthält. Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied kürzlich, dass eine Prüfungsanordnung nicht wegen fehlender Bestimmtheit nichtig ist, wenn für den Steuerpflichtigen der Regelungsgehalt nicht ernsthaft zweifelhaft sein kann. Das vorübergehende Bestehen von 2 Prüfungsanordnungen, die sich inhaltlich nicht widersprechen, führt ebenfalls nicht zu deren Nichtigkeit.

### **Sachverhalt**

Im November 2009 bat das beklagte Finanzamt das Wohnsitzfinanzamt des Klägers, um die Befugnis zum Erlass einer Prüfungsanordnung und Durchführung der anschließenden Außenprüfung. Begründet wurde dies damit, dass bei dem betreffenden Konzern eine Außenprüfung durchgeführt werde (Prüfungszeitraum 2001 bis 2004). Zum Konzernbereich gehöre "nachstehendes Unternehmen: Eheleute A und B" (darunter der Kläger). Es sei zweckmäßig, dieses Unternehmen nicht vom Wohnsitzfinanzamt aus zu prüfen, weil sich dort nicht die Buchführung und die Auskunftspersonen befänden. Es drohe die Verjährung des Prüfungszeitraums 2002. Noch im November 2009 teilte das Wohnsitzfinanzamt dem beklagte Finanzamt mit, es übertrage ihm die Befugnis zur Anordnung und Durchführung einer Außenprüfung beim Kläger. Der Prüfungszeitraum solle die Jahre 2001 bis 2004 betreffen. Zuvor hatte das Finanzgericht eine Prüfungsanordnung des beklagten Finanzamts aus dem Jahr 2006 für die Jahre 2001 bis 2004 mangels örtlicher Zuständigkeit des beklagten Finanzamts aufgehoben. Die Nichtzulassungsbeschwerde dagegen blieb erfolglos. Mit Prüfungsanordnung vom 1.12.2009 ordnete das beklagte Finanzamt gegenüber dem Kläger die Durchführung einer Außenprüfung an, gab als Prüfungsgegenstand "Einkommensteuer einschließlich gesonderter Feststellungen und Umsatzsteuer 2002-2004" an und führte zur Begründung u. a. aus, das beklagte Finanzamt sei vom Wohnsitzfinanzamt mit der Prüfung beauftragt worden; die Prüfung erfolge im Zusammenhang mit der laufenden Außenprüfung der Firmengruppe Z und umfasse nicht die Sachverhalte (Tat im prozessualen Sinn), welche durch die Einleitung des Steuerstrafverfahrens vom 6.3.2009 abgedeckt würden. Der Einleitung des Steuerstrafverfahrens ging eine Selbstanzeige des Klägers voraus, die Einkünfte aus Kapitalvermögen ausländischer Herkunft betraf. Während das Finanzgericht der hiergegen gerichteten Klage noch stattgab und die Prüfungsanordnung des beklagten Finanzamts vom 1.12.2009 aufhob, wies der BFH die Klage endgültig ab.

### **Entscheidung**

Für die Besteuerung des Klägers zuständig war zunächst das Wohnsitzfinanzamt. Durch innerdienstliches Schreiben vom November 2009 hatte dieses das beklagte Finanzamt mit der Durchführung der Außenprüfung bei dem Kläger beauftragt. Dem Auftrag lag eine Ermessensentscheidung der beauftragenden Finanzbehörde zugrunde. Die Rechtmäßigkeit einer Ermessensentscheidung setzt voraus, dass sie mit Gründen versehen ist, die die Ermessenserwägungen der Behörde erkennen lässt. Die angefochtene Prüfungsanordnung enthält die für die Ermessensausübung des

Wohnsitzfinanzamts maßgebenden Erwägungen: der Steuerpflichtige (der Kläger), der Prüfungsumfang (Einkommensteuer und gesonderte Feststellungen sowie Umsatzsteuer 2002 bis 2004) und die tragenden Ermessenserwägungen für die Auftragsprüfung (einheitliche Prüfung des Konzerns). Eine Nichtigkeit der Prüfungsanordnung schied ersichtlich aus: Die streitige Prüfungsanordnung vom 1.12.2009 sollte "neben die Prüfungsanordnung vom 11.12.2006" treten, die vom Finanzgericht mangels Zuständigkeit des beklagten Finanzamts aufgehoben worden war. Zwar ist das Urteil erst mit BFH-Beschluss, mit dem die Nichtzulassungsbeschwerde des beklagten Finanzamts zurückgewiesen worden ist, rechtskräftig geworden. Das vorübergehende gleichzeitige Bestehen beider Prüfungsanordnungen führt jedoch nicht zur Nichtigkeit der streitgegenständlichen Prüfungsanordnung, da sich die beiden Anordnungen in ihrem Regelungsgehalt hinsichtlich des Prüfungszeitraums (2002 bis 2004), des Steuerpflichtigen (dem Kläger) und der zu prüfenden Steuerarten (Einkommensteuer einschließlich gesonderter Feststellungen und Umsatzsteuer) nicht widersprachen.

#### **Konsequenz**

Die Prüfungsanordnung war auch nicht wegen fehlender Bestimmtheit nichtig. Maßgeblich ist der objektive Erklärungsinhalt der Prüfungsanordnung aus der Sicht des Empfängers. Denn für den Kläger konnte der Regelungsgehalt der Prüfungsanordnung vom 1.12.2009 nicht ernsthaft zweifelhaft sein. Prüfungsgegenstand war Einkommensteuer einschließlich gesonderter Feststellungen und Umsatzsteuer 2002 bis 2004 mit Ausnahme der "Sachverhalte, welche durch die Einleitung des Steuerstrafverfahrens vom 6.3.2009 abgedeckt" wurden.

#### **20. Betriebsprüfung über 11 Jahre kann rechtmäßig sein**

##### **Kernaussage**

Für den Erlass einer Prüfungsanordnung für einen Zeitraum von elf Jahren ist maßgeblich, ob der Verdacht einer Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit besteht.

##### **Sachverhalt**

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit einer Anordnung einer steuerlichen Außenprüfung. Die Klägerin ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), an der die Beteiligten zu je 50 % beteiligt sind. Die Klägerin betreibt seit 1995 ein Restaurant. Einer der Gesellschafter ist nicht in das operative Tagesgeschäft des Restaurants eingebunden. Der andere Gesellschafter gab am 8.2.2011 eine Selbstanzeige beim beklagten Finanzamt ab. In dieser erklärte er für die Veranlagungszeiträume 2000 bis 2009 Einkünfte aus Kapitalvermögen von insgesamt über 130.000 EUR nach. Im März 2011 zeigte die Klägerin dem Finanzamt an, dass der anzeigende Gesellschafter jährlich ca. 24.000 EUR an Trinkgeldern erzielt habe und diese steuerfrei behandelt worden seien. Im August 2009 ordnete das Finanzamt – ohne weitere Begründung – eine steuerliche Außenprüfung für die Jahre 2000 – 2010 bei der GbR an. Anschließend wurden strafrechtliche Ermittlungen gegen den Gesellschafter eingeleitet. Die GbR legte gegen die Prüfungsanordnung Einspruch ein und machte geltend, dass der Prüfungszeitraum regelmäßig nur 3 zusammenhängende Besteuerungszeiträume umfassen dürfe. Gegen die Einspruchsablehnung, in der das Finanzamt zur Begründung

des Prüfungsumfangs auf den Verdacht einer Steuerstraftat hinwies, erhob die GbR Klage beim Finanzgericht.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die Prüfungsanordnung war rechtmäßig. Zunächst war sie ausreichend begründet, da bei Gewerbetreibenden der Hinweis auf die gesetzliche Zulässigkeit einer Außenprüfung (§ 193 Abs. 1 AO) genügt und auch Gründe zur Abweichung vom Regel-Prüfungsumfang nachgeschoben wurden. Weiter war die Prüfungsanordnung auch in der Sache nicht zu beanstanden. Für den Erlass einer mehr als 3 Besteuerungszeiträume umfassenden Prüfungsanordnung ist insoweit nicht entscheidend, ob eine Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit begangen oder nicht begangen wurde. Maßgeblich ist nur, ob der Verdacht einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit besteht. Dies ist vorliegend bereits aufgrund der Einleitung der Strafverfahren der Fall.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass in speziellen Fällen der Regelprüfungszeitraum erheblich überschritten werden kann. Im Übrigen verdeutlicht die Entscheidung, dass auch nach Einleitung eines Strafverfahrens Ermittlungen im Rahmen einer Außenprüfung erfolgen können. Es besteht keine sich gegenseitig ausschließende Zuständigkeit von Außenprüfung und Steuerfahndung (vgl. § 393 AO).

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

### **1. Verspätete Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen**

#### **Kernaussage**

Allein aus dem Umstand der verspäteten Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen über einen Zeitraum von 10 Monaten muss der Sozialversicherungsträger nicht auf die Zahlungseinstellung des Schuldners schließen.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist seit Mai 2007 Verwalter in dem auf Eigenantrag eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen einer GmbH & Co. KG (Schuldnerin). Im Zeitraum von Februar bis Oktober 2006 zahlte die Schuldnerin mit jeweils etwa 3 bis 4 Wochen Verspätung ihre gesamten Sozialversicherungsbeiträge zuzüglich angefallener Säumniszuschläge und Mahngebühren. Der Kläger verlangt unter dem Gesichtspunkt der Insolvenzanfechtung die Erstattung sämtlicher Zahlungen.

#### **Entscheidung**

Die Klage blieb mangels Kenntnis der beklagten Einzugsstelle von der Liquiditätsslage der Schuldnerin über sämtliche Instanzen erfolglos. Aus der verzögerten Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge können keine Rückschlüsse auf die Zahlungsfähigkeit der Schuldnerin gezogen werden. Von den wirtschaftlichen Verhältnissen der Schuldnerin hatte die Beklagte keine Kenntnis; insbesondere wusste sie nicht, dass die Schuldnerin auch anderen Gläubigern gegenüber Schulden hatte, die nicht pünktlich beglichen



wurden. Zudem erfolgten die Zahlungen ohne Androhung der Zwangsvollstreckung mit etwa 3 bis 4 Wochen Verzögerung in voller Höhe zuzüglich Säumniszuschlägen und Mahngebühren. Aufgrund der vollständigen Zahlung der Beiträge sowie der Säumniszuschläge und Mahngebühren war nicht anzunehmen, dass andere Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht beglichen wurden. In den Fällen der verspäteten Zahlung kann erst bei einer mehrmonatigen Nichtabführung auf eine Zahlungseinstellung geschlossen werden.

### **Konsequenz**

Das Urteil der Bundesgerichtshofs (BGH) ist angesichts der Zahlungsmoral einer Vielzahl von Schuldern zu begrüßen. Anderenfalls müssten die Gläubiger bei jedem wiederholten Zahlungsverzug bereits von der Zahlungsunfähigkeit der Schuldner ausgehen. Um das Anfechtungsrisiko zu minimieren, ist beim Forderungseinzug stets darauf zu achten, keine hohen Verbindlichkeiten auflaufen zu lassen.

## **2. Gewerbesteuer-Messbetrag: Schachtelprivileg und Besitzzeitanrechnung**

### **Kernaussage**

Das Umwandlungsteuergesetz (UmwStG) behandelt in § 23 die steuerlichen Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft, wenn diese eingebrachtes Betriebsvermögen mit einem unter dem gemeinen Wert liegenden Wert ansetzt. Die dort angeordnete "entsprechende" Anwendung bedeutet, dass eine Besitzzeitanrechnung bei der übernehmenden Gesellschaft auch für vorher im Privatvermögen gehaltene Anteile erfolgt (§ 4 Abs. 2 Satz 3 UmwStG). In der Folge ist dies auch bei den Hinzurechnungs- und Kürzungsbeträgen im Rahmen der Ermittlung des Gewinns aus einem Gewerbebetrieb zu beachten (§ 8 Nr. 5, § 9 Nr. 2a GewStG).

### **Sachverhalt**

Klägerin ist die eine GmbH, die wiederum nur einen alleinigen Gesellschafter hat. Im Dezember 2009 wurde eine Stammkapitalerhöhung um 25.000 EUR beschlossen. Der neue Geschäftsanteil wurde vom Alleingesellschafter übernommen; er leistete dafür 100 % seiner im Privatvermögen gehaltenen Beteiligung an der GmbH. Die Beteiligung wurde zum Buchwert angesetzt und als qualifizierter Anteilstausch behandelt. Die anschließend beschlossene Gewinnausschüttung wurde zu 95 % als steuerfrei behandelt. Entsprechend erging ein Gewerbesteuermessbescheid. Infolge einer Außenprüfung im Jahr 2011 erging ein geänderter Gewerbesteuermessbescheid, da die Voraussetzungen des Schachtelprivilegs nicht erfüllt worden seien. Hiergegen klagte die GmbH.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht Köln gab der Klage statt. Die Revision wurde aber aufgrund der grundsätzlichen Bedeutung zugelassen. Zu Unrecht hatte die Steuerbehörde zum Gewerbeertrag der Klägerin die Gewinnausschüttung hinzugerechnet. Die in § 23 Abs. 1 UmwStG angeordnete "entsprechende" Anwendung bedeutet, dass in § 4 Abs. 2 Satz 3 UmwStG eine Besitzzeitanrechnung auch für vorher im Privatvermögen gehaltene Anteile erfolgt. In der Folge ist dies auch bei § 8 Nr. 5 bzw. § 9 Nr. 2a GewStG (Hinzurechnungen bzw. Kürzungen) zu beachten. Hätte der Alleingesellschafter die Beteiligung nicht im Privat-, sondern im Betriebsvermögen gehalten, wäre die dann

teilweise steuerfreie Gewinnausschüttung nicht bei der Gewerbesteuer erhöhend berücksichtigt worden. Diese "günstige Position" darf nicht durch einen Anteilstausch verloren gehen.

#### **Konsequenz**

Es bleibt abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof (BFH) letztinstanzlich entscheiden wird. Die Rechtsprechung der Finanzgerichte ist zur Besitzzeitanrechnung für im Privatvermögen gehaltener Anteile bisher uneinheitlich.

### 3. **Reisekostenreform 2014: Überblick über die Neuregelungen**

#### **Kernaussage**

Das Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) zur "Reform des steuerlichen Reisekostenrechts – Grundsätze ab dem 1. Januar 2014" vom 30.9.2013 soll die bisherigen Bestimmungen des Reisekostenrechts neu definieren. Im Wesentlichen erfolgt dies durch Vereinfachungen der Berechnungsgrundlagen sowie durch Anpassungen und Erhöhung der Pauschalen zu Gunsten der Arbeitnehmer.

#### **Ausgewählte Neuregelungen**

Im Wesentlichen finden sich im BMF-Schreiben folgende Neuregelungen: Zum Einen wird die regelmäßige Arbeitsstätte durch die so genannte "erste Tätigkeitsstätte" ersetzt. Zum Anderen werden die Verpflegungspauschalen erhöht und es erfolgt eine Pauschalbesteuerung mit 25 % bis zu 100 % der steuerfrei zu erstattenden Mehraufwendungen. Ferner werden die Verpflegungspauschalen bei arbeitgeberseitig gestellten Mahlzeiten gekürzt und die Behandlung von Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu gestellten Mahlzeiten neu geregelt. Zudem werden neue Kriterien zur Vereinfachung in Bezug auf die Unterscheidung zwischen Unterkunftskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung und einer Auswärtstätigkeit festgelegt. Schließlich erfolgt noch eine Anhebung der Höchstbeträge für steuerfreie Erstattungen der Unterkunftskosten.

#### **Konsequenz**

Die Neuregelung der Reisekostenreform bietet erstmalig Gestaltungsmöglichkeiten zu Gunsten der Arbeitnehmer. Zu beachten ist, dass noch vor dem 1.1.2014 erheblicher Handlungsbedarf in der Praxis besteht, um möglichen Mehraufwand zu vermeiden. Unter anderem sind die internen Reisekostenrichtlinien und Arbeitsverträge zu prüfen und gegebenenfalls zu ändern. Schulungen der Mitarbeiter sind für eine reibungslose Umsetzung ebenfalls zu erwägen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

*Dr. Schäfer*

(Dr. Schäfer)  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater