

## praxis-forum

### Neue gesetzliche und aufsichtsrechtliche Anforderungen für Leasing- und Factoringgesellschaften

Durch das Unternehmenssteuergesetz 2008 wurde u.a. die gewerbesteuerliche Hinzurechnung des § 8 GewStG dahingehend geändert, dass der Zinsanteil aus Mieten, Pachten, Leasingraten und Forfaitierung der Gewerbesteuer unterworfen wurde. Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2009 wird diese Benachteiligung gegenüber Kreditinstituten durch die Ausdehnung des sogenannten Bankenprivilegs des § 19 GewStDV auf Leasing- und Factoringgesellschaften rückwirkend zum 01.01.2008 beseitigt. Im Gegenzug wird die Leasing- und Factoringbranche einer – wenn auch eingeschränkten – Beaufsichtigung durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) unterworfen. Aufgrund einer Erweiterung des § 1 Abs. 1a Satz 2 KWG werden Leasing- und Factoringgesellschaften zukünftig bankaufsichtsrechtlich als Finanzdienstleistungsinstitute eingeordnet.

In den Genuss des steuerlichen Vorteils kommen allerdings nur Unternehmen, die „nachweislich ausschließlich“ Geschäfte mit Finanzierungscharakter betreiben. Dazu gehören z.B. Leasinggesellschaften, die ausschließlich Finanzierungsleasingverträge abschließen. Unternehmen, die neben dem Finanzierungsleasing auch das Vermietgeschäft oder Factoring ohne Übernahme des Delkredererisikos des Factors (Fälligkeitsfactoring) betreiben, sind hiervon ausgeschlossen. Um den Begriff Finanzierungsleasing abzugrenzen, kann auf ein BaKred-Schreiben vom 10.03.1999 zurückgegriffen werden.

Gesellschaften, die das Gewerbesteuerprivileg in Anspruch nehmen möchten, müssen darüber hinaus bei der BaFin zugelassen sein. Um diese Zulassung zu erhalten, müssen bestehende Gesellschaften bis zum 31.01.2009 bzw. kleine Gesellschaften i.S.d. § 267 HGB bis zum 31.12.2009 bei der BaFin eine formlose Anzeige erstatten. Diesen Gesellschaften wird ohne materielle Prüfung eine Zulassung gewährt.

Zu den Kernpunkten der eingeschränkten Aufsicht zählen neben einer generellen Genehmigungspflicht durch die BaFin verschiedene Anzeige- und Meldepflichten. Auf die Umsetzung von Mindest-Eigenkapitalanforderungen oder formelle Liquiditätserfordernisse, wie sie für Kreditinstitute üblich sind, wurde verzichtet. Leasing- und Factoringgesellschaften müssen allerdings zukünftig die Anforderungen des § 25a KWG und die Mindestanforderungen an ein Risikomanagementsystem (MaRisk) beachten. Daneben ergeben sich aus der Klassifizierung als Finanzdienstleistungsunternehmen verschiedene erweiterte Anforderungen an die Erstellung und Prüfung ihrer Jahresabschlüsse (§ 26 KWG i.V.m. § 340 HGB). In welchem Umfang und wie die für Finanzdienstleistungsinstitute maßgebliche Rechnungslegungsverordnung über Finanzdienstleistungsinstitute (RechKredV) umzusetzen ist, wurde noch nicht abschließend diskutiert.

Auch wenn in Deutschland eine im Vergleich zu anderen europäischen Ländern moderate Umsetzung der aufsichtsrechtlichen Anforderungen gelungen ist, stellen die verschiedenen Neuregelungen die gesamte Leasing- und Factoringbranche vor nicht zu unterschätzende Herausforderungen.

#### Ansprechpartner

Marijan Nemet, Tel +49 69 75695-6110, mnemet@deloitte.de

## I Gesetzgebung

### **Bundesrat verabschiedet wichtige Gesetze**

Am 28.11.2008 hat der Bundesrat dem Investitionszulagengesetz 2010 zugestimmt, über das wir bereits in Ausgabe 12/2008 berichteten.

Auf seiner Sondersitzung am 05.12.2008 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und des Bewertungsrechts zugestimmt. Ausführliche Informationen dazu finden Sie in einem praxis-forum Alert! auf unseren Internetseiten unter der Rubrik „Publikationen“ (Stichwort: Erbschaftsteuer).

Als Reaktion auf die sich abschwächende Konjunktur hatte die Bundesregierung Mitte November den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ vorgelegt. Nach dem Bundestag hat am 05.12.2008 auch der Bundesrat dem Gesetz zugestimmt. Aus steuerlicher Sicht sieht das Gesetz folgende Maßnahmen vor:

- Zeitlich auf zwei Jahre befristete Wiedereinführung der degressiven Absetzung für Abnutzung (AfA) für bewegliche Wirtschaftsgüter ab dem 01.01.2009 (Hinweis: Datum für die Anschaffung ist die Vertragsunterzeichnung)
- Ausweitung der Sonderabschreibungen für kleine und mittlere Unternehmen durch Erhöhung der relevanten Betriebs- und Vermögensgrenzen auf € 335.000 bzw. auf € 200.000
- Anhebung des abziehbaren Höchstbetrags bei der Absetzbarkeit von Handwerkerleistungen auf € 1.200
- Kfz-Steuerbefreiungen für Pkw mit Erstzulassung vom 05.11.2008 bis 30.06.2009 für ein Jahr bzw. für Pkw nach Euro-5-und-6-Norm um ein weiteres Jahr.

Nach einem Vermittlungsverfahren haben am 18. und 19.12.2008 Bundestag und Bundesrat dem Familienleistungsgesetz zugestimmt. Mit dem Gesetz werden u.a. eine Anhebung der Kinderfreibeträge, die Erhöhung des Kindergeldes sowie eine Überarbeitung der steuerlichen Regelungen zu den haushaltsnahen sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen und haushaltsnahen Dienstleistungen umgesetzt. Eine detaillierte Darstellung der Änderungen finden Sie in der nächsten Ausgabe unseres praxis-forum. Die Änderungen gelten grundsätzlich ab dem 01.01.2009.

Auf seiner letzten Sitzung des Jahres 2008 am 19.12.2008 hat der Bundesrat das Steuerbürokratieabbaugesetz (vgl. Ausgabe 12/2008) und das Jahressteuergesetz 2009 verabschiedet. Eine Darstellung wichtiger Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2009 finden Sie in unserem praxis-forum Alert! auf unseren Internetseiten unter der Rubrik „Publikationen“ (Stichwort: Jahressteuergesetz 2009).

### **Vorsorgeaufwendungen großzügiger abzugsfähig**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat einen Referentenentwurf für ein Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen veröffentlicht. Darin soll geregelt werden, dass Beiträge eines Steuerpflichtigen zur gesetzlichen und privaten Krankenversicherung und zur Pflegepflichtversicherung für sich, seinen Ehepartner und seine unterhaltsberechtigten Kinder in Höhe der sogenannten Basisabsicherung als Sonderausgaben berücksichtigt werden können. Nicht abziehbar sind hingegen Beiträge, für die der Steuerpflichtige einen Anspruch auf einen steuerfreien Arbeitgeberzuschuss hat, sowie Beitragsanteile, die der Finanzierung des Krankengelds dienen. Bei gesetzlich Versicherten erfolgt bei Bestehen eines Krankengeldanspruchs eine pauschale Kürzung des Sonderausgabenabzugs um 4%. Im Rahmen einer Günstigerprüfung soll weiterhin die Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs nach altem Recht bestehen bleiben.

Die Daten des Steuerpflichtigen sollen nach Einwilligung des Beitragszahlers gegenüber dem Versicherer von diesem elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt werden und beim Lohnsteuerabzugsverfahren Berücksichtigung finden. Die Regelung soll ab dem Veranlagungszeitraum 2010 gelten. Für vor dem 01.01.2010 abgeschlossene Versicherungsverhältnisse ist vorgesehen, dass der Beitragsempfänger über die beabsichtigte Datenübermittlung informiert wird und innerhalb einer Frist von vier Wochen widersprechen kann.

Das Gesetzgebungsverfahren soll voraussichtlich in der ersten Hälfte des nächsten Jahres abgeschlossen sein.

## II Bilanzierungsforum

### **Pauschalwertberichtigung auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen – Berücksichtigung von Zinsverlusten und Einziehungskosten bei voraussichtlich dauernder Wertminderung i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG**

Unter Bezugnahme auf das BMF-Schreiben vom 25.02.2000 zur Neuregelung der Teilwertabschreibung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG bei voraussichtlich dauernder Wertminderung hat die OFD Rheinland mit Verfügung vom 06.11.2008 (S 2174 – St 141 [01/2008], DB 2008, S. 2623) zur Berücksichtigung von Zinsverlusten und Einziehungsriskien bei der Ermittlung der Pauschalwertberichtigung Stellung genommen. Nach Auffassung der OFD sind Kundenforderungen aufgrund ihrer regelmäßigen Fälligkeit von höchstens vier Wochen zum Bilanzaufstellungszeitpunkt regelmäßig getilgt und somit nicht in die Wertberichtigung einzubeziehen. Eine Berücksichtigung erfolgt nur in besonderen Ausnahmefällen. Darüber hinaus sind die mit der Einziehung der Kundenforderungen verbundenen Aufwendungen grundsätzlich nicht in die Pauschalwertberichtigung einzubeziehen, da gegenüber dem Schuldner grundsätzlich ein Erstattungsanspruch besteht. Eine Berücksichtigung kommt nur in Betracht, sofern kein Erstattungsanspruch besteht bzw. auf diesen aus betrieblichen Gründen verzichtet wird.

### **Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums**

Unter Bezugnahme auf die BMF-Schreiben vom 29.10.1993 und 12.04.1999 hat das BMF mit Schreiben vom 08.12.2008 (IV C 6 – S 2137/07/10002, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) zu Ansatz und Bewertung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums Stellung genommen und die beiden o.g. BMF-Schreiben ersetzt. Neben überarbeiteten Rechenbeispielen zur Ermittlung der Rückstellungen nach dem Pauschalwertverfahren regelt das BMF den zeitlichen Übergang aufgrund aktueller Änderungen der Rechtsprechung zu Jubiläumzusagen mit Widerrufsvorbehalten, dem RV-Altersgrenzenanpassungsgesetz sowie den Anpassungen der Heubeck-Richttafeln.

## III Steuerforum

### 1 Ertragsteuern

#### **Betriebsaufgabe bei anschließender beratender Tätigkeit**

Nach dem Verkauf seines Betriebs schloss der Kläger mit dem Käufer einen Beratervertrag und unterstützte ihn in allen grundsätzlichen Fragen der Unternehmensführung und Akquisition. Das Finanzgericht Düsseldorf (Urteil vom 20.04.2007, Az. 12 K 5766/04 E, EFG 2008, S. 608, vgl. praxis-forum 6/2008) hatte aufgrund fehlender Beendigung der Tätigkeit keine Betriebsaufgabe festgestellt und eine begünstigte Besteuerung versagt. Der BFH entschied mit Urteil vom 17.07.2008 (Az. X R 40/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)), dass eine steuerbegünstigte Betriebsaufgabe vorliegt. Zur Begründung wurde

ausgeführt, dass der Steuerpflichtige nach der Veräußerung lediglich seine eigene Arbeitskraft verwerte und ausschließlich gegenüber dem Erwerber tätig werde. Die Tatsache, dass dem Kläger aufgrund des Beratervertrags eine umsatzabhängige Vergütung zustehe, schließe eine Betriebsaufgabe nicht aus.

### **Verlustabzugsbeschränkung für Verluste aus atypisch stillen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften**

Mit Schreiben vom 19.11.2008 (IV C 6 – S 2119/07/10001, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) hat das BMF zur Anwendung der Verlustabzugsbeschränkung nach § 15 Abs. 4 S. 6 bis 8 EStG für Verluste aus atypisch stillen Beteiligungen und vergleichbaren Innengesellschaften an Kapitalgesellschaften Stellung genommen. Nach Ansicht des BMF sind unter Verlusten im Sinne der Vorschrift lediglich laufende Verluste aus der Beteiligung zu verstehen, nicht jedoch Verluste der Beteiligung selbst (wie z.B. Veräußerungsverluste). Neben Erläuterungen und Rechenbeispielen zum Verlustabzug und Verlustrücktrag nach Maßgabe des § 10d EStG wird u.a. klargestellt, dass die Verlustabzugsbeschränkung erst auf den nach Anwendung des § 15a EStG noch abzugsfähigen Verlust Anwendung findet.

### **Aufteilung von freiberuflichen und gewerblichen Einkünften**

Betreuen ein selbstständig tätiger und ein angestellter Ingenieur jeweils einzelne Aufträge und Projekte leitend und eigenverantwortlich, so ist trotz der gleichartigen Tätigkeit eine ggf. im Schätzwege vorzunehmende Aufteilung der Einkünfte nicht ausgeschlossen. Dies hat zur Folge, dass die vom Unternehmensinhaber selbst betreuten Aufträge und Projekte der freiberuflichen Tätigkeit zuzuordnen sind und nur die von dem Angestellten betreuten Aufträge und Projekte zu gewerblichen Einkünften führen.

Das Finanzgericht Köln qualifizierte die gesamte Tätigkeit des Unternehmensinhabers mangels leitender und eigenverantwortlicher Tätigkeit durch die Einbeziehung des angestellten Ingenieurs als gewerblich und nahm aufgrund der Wesensgleichheit der Tätigkeiten keine Aufteilung der Einkünfte vor. Der BFH hingegen entschied mit Urteil vom 08.10.2008 (Az. VIII R 53/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)), dass allein die wesensmäßig gleichen Tätigkeiten eine Aufteilung in freiberufliche und gewerbliche Einkünfte nicht ausschließt, solange eine Trennung nach der Verkehrsauffassung möglich ist.

### **Verdeckte Gewinnausschüttung gemäß § 8a KStG 2002 als Beteiligungsertrag gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG**

Mit Urteil vom 20.08.2008 (Az. I R 29/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) hat der BFH die Entscheidung der Vorinstanz, des Finanzgerichts Hamburg (Urteil vom 09.03.2007, Az. 6 K 181/05, EFG 2007, S. 787, vgl. [praxis-forum.de](http://praxis-forum.de) 7/2007) bestätigt und entschieden, dass auch gesetzlich umqualifizierte „unechte“ verdeckte Gewinnausschüttungen gemäß § 8a KStG 2002 verdeckte Gewinnausschüttungen i.S.v. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG 2002 darstellen. Streitig war, ob sich durch die körperschaftsteuerliche Regelung Konsequenzen für den Anteilseigner ergeben. Der BFH ist der Ansicht, dass die Umqualifizierungsfolgen des § 8a KStG 2002 in ihren systematischen Gesamtzusammenhängen zu sehen sind und damit auch für den Anteilseigner maßgeblich sind. Dies bedeutet, dass im Zeitpunkt der Leistung grundsätzlich Kapitalertragssteuer einzubehalten und abzuführen ist. Bezüglich der leicht abweichend formulierten Vorgängerversion des § 8a KStG 1999 ist derzeit noch ein Verfahren vor dem BFH anhängig (Az. des BFH: I R 13/08).

### **Verdeckte Gewinnausschüttungen durch Zahlungen für die Überlassung einer Geschäftsidee**

Das Finanzgericht des Saarlandes hat mit Urteil vom 26.06.2008 (Az. 1 K 1208/03, EFG 2008, S. 1742) entschieden, dass eine noch nicht konkretisierte Geschäftsidee kein selbstständiges, überlassungsfähiges immaterielles Wirtschaftsgut darstellt. Im Streitfall hatte der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH zusätzliche Vergütungen für die Überlassung einer Geschäftsidee erhalten. Nach Ansicht des Finanzgerichts stellen die an den Ideengeber geleisteten Vergütungen der Geschäftsidee insoweit verdeckte Gewinnausschüttungen dar, wie die Zahlungen die angemessene Gesamtausstattung des Gesellschafter-Geschäftsführers übersteigen. Eine bloße Geschäftsidee ist die Grundlage jedes Unternehmens und beinhaltet normalerweise noch kein Spezialwissen, das als Know-how verwertbar und bewertbar wäre, so das Finanzgericht. Die Weiterentwicklung des Konzepts und damit die Wertsteigerung sind der Gesellschaft zuzurechnen und erhöhen deren Geschäftswert. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über die wir berichten werden (Az. des BFH: I R 79/08).

### **Keine erweiterte Kürzung für grundstücksverwaltende Gesellschaften bei Verpachtung von Grundbesitz an einen nicht am Vermögen beteiligten Gesellschafter**

Im Streitfall wurde ein Grundstück von einer grundstücksverwaltenden Personengesellschaft an deren gewerblich tätige Komplementär-GmbH verpachtet, die weder am Vermögen noch am Gewinn oder Verlust der Personengesellschaft beteiligt war. Der BFH ist der Ansicht (Urteil vom 07.08.2008, Az. IV R 36/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)), dass die Voraussetzungen für die Begünstigung des Grundstücksunternehmens nicht gegeben sind, weil die Grundstückserträge ohne Zwischenschaltung der Grundstücksgesellschaft in den Gewerbeertrag des Gesellschafters einfließen und der Gewerbesteuer unterliegen würden. Dies gilt auch, wenn der Gesellschafter nicht am Vermögen oder am Gewinn bzw. Verlust der Grundstücksgesellschaft beteiligt ist. Der BFH führt in der Urteilsbegründung aus, dass die Regelung des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG unabhängig von der Rechtsform der betroffenen Gesellschaften anzuwenden ist.

### **Verfassungswidrige Mindestbesteuerung beim Zusammentreffen mit einer Veräußerung eines Mitunternehmeranteils i.S.d. § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG**

Mit rechtskräftigem Beschluss vom 31.07.2008 hat das Finanzgericht München (Az. 8 V 1588/08, EFG 2008, S. 1736) entschieden, dass die Beschränkung des Verlustabzugs nach § 10a GewStG zu einer verfassungswidrigen Übermaßbesteuerung der stillen Reserven gemäß § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG führen kann, da der Verlustvortrag nach dem Ausscheiden des Gesellschafters anteilig entfällt und somit nicht mehr genutzt werden kann. Das Finanzgericht sieht hierin einen Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip, da die Mindestbesteuerung den Verlustausgleich lediglich deckeln und nicht kappen soll. Das Verfahren ist derzeit als Einspruchsverfahren beim Finanzamt anhängig. Sollte das Finanzgericht in Zukunft im Hauptsacheverfahren entscheiden müssen, wäre eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts einzuholen.

### **Drei-Objekt-Grenze bei ungeteilten Grundstücken**

Im Streitfall hatte das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht zu entscheiden, ob ein freistehendes Mehrfamilienhaus ein Objekt i.S.d. Drei-Objekt-Grenze ist, wenn es sich zusammen mit weiteren Mehrfamilienhäusern auf einem ungeteilten Grundstück befindet. Das Finanzgericht entschied mit Urteil vom 22.05.2008 (Az. 1 K 50267/03, EFG 2008, S. 1723) abweichend von der Rechtsprechung des IX. und des XI. Senats des BFH (Urteil vom 14.10.2003, Az. IX R 56/99, BStBl. II 2004, S. 227 sowie Beschluss vom 25.05.2007, Az. XI B 187/06, Juris) zu Ungunsten der Klägerin, dass es bei Bebauungsfällen nicht uneingeschränkt auf die rechtliche Selbstständigkeit des Verkaufsgegen-

stands ankommen kann. Ein freistehendes Mehrfamilienhaus ist nach Ansicht des Finanzgerichts ein marktgängiges Objekt, das unabhängig von der Vorlage einer nach Wohnungseigentumsrecht erforderlichen Abgeschlossenheitsbescheinigung ein Objekt im Sinne der Drei-Objekt-Grenze darstellt. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über die wir berichten werden (Az. des BFH: IV R 34/08).

## 2 Umwandlungssteuerrecht

### Übertragung von Steuerschulden bei Spaltung

Im Streitfall hatte im Rahmen einer Abspaltung zur Neugründung gemäß § 123 Abs. 2 Nr. 3 UmwG laut Spaltungsplan die übernehmende Gesellschaft sämtliche bekannten und unbekanntes Steuerverbindlichkeiten, die den Zeitraum vor dem Spaltungsstichtag betreffen, übernommen. Das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt hat mit Urteil vom 24.04.2008 (Az. 1 K 844/06, EFG 2008, S. 1752) entschieden, dass die noch nicht beschiedene Steuerverbindlichkeit der übertragenden Gesellschaft in diesem Fall im Wege der Einzelrechtsnachfolge gemäß § 126 Abs. 1 Nr. 9 UmwG auf die übernehmende Gesellschaft übergeht. Die übernehmende Gesellschaft wird entgegen dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung (zu § 122 Nr. 2.15 AEAO) Schuldnerin der Steuerverbindlichkeiten, Beteiligter des Festsetzungsverfahrens und Adressat zu erlassender Bescheide. Der erkennende Senat führt hierzu aus, dass der Anwendungserlass zur Abgabenordnung verkennt, dass Verbindlichkeiten nicht nur durch Gesamtrechtsnachfolge, sondern auch durch Einzelrechtsnachfolge übertragen werden können und damit kein sachlicher Grund erkennbar sei, Steuerverbindlichkeiten anderen Regeln zu unterwerfen als alle anderen Verbindlichkeiten. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über deren Ausgang wir berichten werden (Az. des BFH: IV R 29/08).

## 3 Internationales Steuerrecht

### Verluste einer EWR-Betriebsstätte einer deutschen Gesellschaft

Der EuGH hatte in der Rechtssache Wannsee-Seniorenheimstatt GmbH (Az. C-157/07, IStR 2008, S. 769) entschieden, dass Art. 31 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum einer nationalen Steuerregelung nicht entgegen stehe, nach der die Verluste einer Betriebsstätte, die in einem anderen Staat als dem Ansässigkeitsstaat ihres Stammhauses belegen ist, bei der Festsetzung der Einkommensteuer des Stammhauses berücksichtigt werden können, später aber, sobald Gewinne erwirtschaftet werden, steuerlich wieder hinzuzurechnen sind, wenn der Betriebsstättenstaat keinen Verlustvortrag zulässt und das DBA die Freistellung der Betriebsätteneinkünfte vorsieht. Dies sei durch die Kohärenz des Steuersystems gerechtfertigt, da die Hinzurechnung der Verluste das logische Pendant zum vorher gewährten Abzug darstelle. Bedingt durch den im Betriebsstättenstaat nicht vorhandenen Verlustvortrag habe der Steuerpflichtige erst gar nicht die Möglichkeit der Verlustnutzung eingeräumt bekommen, so dass er letztlich eine Berücksichtigung der Verluste im Betriebsstättenstaat nicht hätte erreichen können. Die Niederlassungsfreiheit könne nach ständiger Rechtsprechung nicht dahin gehend verstanden werden, dass ein Mitgliedsstaat verpflichtet ist, seine Steuervorschriften auf diejenigen eines anderen Mitgliedsstaats abzustimmen, um in allen Situationen eine Besteuerung zu gewährleisten, die jede Ungleichheit beseitigt, die sich aus den nationalen Steuerregelungen ergibt.

### Grenzüberschreitende Buchwertverknüpfung – Verstoß gegen Fusionsrichtlinie

Im vorliegenden Streitfall hatte der Kläger eine Beteiligung an einer deutschen Gesellschaft in eine französische Kapitalgesellschaft gegen Gewährung neuer Anteile eingebracht. Er beantragte die Buchwertverknüpfung nach § 23 Abs. 4 UmwStG a.F. (vor dem SEStEG), um die Besteuerung der in den Anteilen ruhenden stillen Reserven zu

vermeiden. Die aufnehmende Gesellschaft setzte die Beteiligung zu Verkehrswerten an. In den Schlussanträgen vom 06.11.2008 sieht die Generalanwältin Sharpston (Rechtssache A.T., Az. C-285/07, [www.curia.europa.eu](http://www.curia.europa.eu)) in der doppelten Buchwertverknüpfung einen Verstoß gegen die Fusionsrichtlinie. Artikel 8 fordere lediglich, dass der Einbringende für die Bewertung der neuen Anteile die Buchwerte der eingebrachten Anteile übernehme. Eine diesbezügliche Verpflichtung für die aufnehmende Gesellschaft bestehe nicht. Eventuelle Missbräuche in Fällen einer zeitnahen Veräußerung der eingebrachten Anteile könnten die Mitgliedsstaaten nur im Wege einer Einzelfallprüfung aufgreifen. Eine pauschale Missbrauchsverhütung durch die Einführung einer Buchwertverknüpfungspflicht auch für die aufnehmende Gesellschaft sei unzulässig.

#### **Schachtelprivileg für S-Corporation**

Im vorliegenden Streitfall war eine US-amerikanische Inc. zu 50% an einer GmbH in Deutschland beteiligt. Die Inc. optierte in den USA zur sogenannten S-Corporation. Diese wurde fortan wie eine Personengesellschaft besteuert und die Ausschüttungen unterlagen bei den Gesellschaftern der Besteuerung. Das Finanzgericht Köln als Vorinstanz entschied mit Urteil vom 20.04.2007 (Az. 2 K 4034/05, EFG 2007, S. 1056, vgl. praxis-forum 8/2007), dass die S-Corporation eine nach Artikel 4 Abs. 1 Buchstabe b DBA-USA a.F. in den USA ansässige und damit abkommensberechtigte Person ist. Dennoch würde ihr der Anspruch auf Reduzierung der Quellensteuer in Form des Schachtelprivilegs gemäß Artikel 10 Abs. 2 Satz 1 Buchstabe a DBA-USA a.F. nicht zustehen, da Sinn und Zweck dieser Regelung wäre, die mehrfache Steuerbelastung von Konzerndividenden auf Körperschaftsebene zu vermeiden, zu der es nicht kommt, wenn die S-Corporation als transparent behandelt wird. Der BFH bestätigt in seinem Urteil vom 20.08.2008 (Az. I R 39/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) die Vorinstanz insoweit, als es sich bei der S-Corporation um eine abkommensberechtigte Person handelt. Allerdings ändert nach Ansicht des erkennenden Senats die Ausübung des steuerlichen Wahlrechts in den USA nichts an der Einordnung als juristische Person in Deutschland. Folgerichtig steht der S-Corporation als Nutzungsberechtigte i.S.d. Artikels 10 Abs. 2 DBA-USA a.F. das sogenannte Schachtelprivileg zu.

#### **Bindungswirkung von Verständigungsvereinbarungen**

In den beiden Besprechungsurteilen des Finanzgerichts Saarland vom 12.08.2008 (Az. 2 K 2024/03, EFG 2008, S. 1686) und des Finanzgerichts Köln vom 13.08.2008 (Az. 4 K 3363/07, EFG 2008, S. 1775) wurde über die Bindungswirkung einer zwischen den Vertragsstaaten angesichts von DBA-Auslegungsproblemen abgeschlossenen Verständigungsvereinbarung (vorliegend zwischen Deutschland und Frankreich bzw. Belgien) entschieden. In beiden Fällen kommen die Gerichte zu dem Ergebnis, dass solche Verständigungsvereinbarungen lediglich dann eine Bindungswirkung entfalten, wenn sie in nationales Recht umgesetzt worden sind. Solange dies nicht erfolgt, kommt es alleine auf die Auslegung der entsprechenden Norm im Doppelbesteuerungsabkommen an. In beiden Fällen hat der BFH Gelegenheit, zu der Frage Stellung zu nehmen. Über den Ausgang der Revisionen werden wir berichten (Az. des BFH: I R 84/08 und I R 90/08).

## **4 Lohnsteuer**

#### **Kürzung der Pendlerpauschale verfassungswidrig**

Das Bundesverfassungsgericht ([www.bundesverfassungsgericht.de](http://www.bundesverfassungsgericht.de)) hat mit seinem Urteil vom 09.12.2008 (2 BvL 1/07) entschieden, dass die Kürzung der Pendlerpauschale nicht mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Durch das Urteil ist nunmehr die bis zum 31.12.2006 geltende Gesetzeslage wiederhergestellt. Arbeitnehmer können demnach wieder ab dem ersten Kilometer eine Pauschale

in Höhe von € 0,30 pro einfachem Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend machen. Zuvor hatte der Gesetzgeber diesen Werbungskostenabzug gestrichen und lediglich für Fernpendler eine Berücksichtigung der Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte ab dem 21. Entfernungskilometer vorgesehen (§ 9 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Aufgrund des Wiederauflebens der „alten“ Rechtslage ist auch wieder eine Pauschalierung der Lohnsteuer pro einfachem Entfernungskilometer für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte möglich (§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG). Besonders für Arbeitnehmer, deren Arbeitslohn die Beitragsbemessungsgrenzen zur Sozialversicherung nicht übersteigt, ist diese für das Jahr 2008 rückwirkend mögliche Korrektur des Lohnsteuerinbehaltes interessant, da der pauschal besteuerte Betrag sozialversicherungsfrei bleibt.

### **Höhere Sachbezugswerte ab 2009**

Der Bundesrat hat am 07.11.2008 den Beschluss des Bundeskabinetts gebilligt, die Werte für die Sachbezüge ab dem 01.01.2009 zu erhöhen. Dazu wurde die Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) zum Jahreswechsel geändert. Die SvEV regelt einerseits, welche geldwerten Vorteile von Beschäftigten bei Gewährung von Sachleistungen als Beiträge zur Sozialversicherung abgeführt werden müssen, und andererseits, welche Teile des Arbeitsentgelts in Anlehnung an das Steuerrecht auch in der Sozialversicherung als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt zu berücksichtigen sind. Die Werte sollen jährlich an die Verbraucherpreisentwicklung angepasst werden.

Die Sachbezugswerte werden um 2,8% bei der Verpflegung und um 3% bei den Mieten inklusive Nebenkosten erhöht. Die Werte im Einzelnen:

- Für Verpflegung € 210 im Monat (Frühstück € 46; Mittag- und Abendessen jeweils € 82)
- Unternehmen ohne Kantine: € 5,83 je Mitarbeiter und Arbeitstag
- Unterkunft: € 204 im Monat
- Die Werte für Miete im Westen werden auf € 3,55, im Osten auf € 2,88 festgelegt

### **Bonusprogramme (Flugmeilen etc.): Beitragsfrei zur SV**

Die von Dritten pauschalversteuerten Sachzuwendungen nach § 37a des Einkommensteuergesetzes (Flugmeilen im Rahmen der Bonusprogramme) werden nun auch offiziell nicht dem beitragspflichtigen Arbeitsentgelt zugerechnet. In der Praxis wurde dies bereits ständig so gehandhabt. Die bislang fehlende Rechtsvorschrift hierzu wird nun geschaffen.

### **Zuwendungen für Beschäftigte eines Dritten: Beitragsfrei zur SV**

Pauschalversteuerte Zuwendungen nach § 37b des Einkommensteuergesetzes für Beschäftigte eines Dritten, die nicht Mitarbeiter im gleichen Konzern sind, werden ebenfalls beitragsfrei gestellt. Dadurch wird die Wirtschaft von einem gewissen Bürokratieaufwand entlastet. Bislang vertraten die SV-Träger in solchen Fällen die Ansicht, dass derartige Zuwendungen zu verbeitragen sind.

### **Übernahme von Geldbußen durch den Arbeitgeber: Arbeitslohn**

Im Streitfall (Urteil vom 22.07.2008, Az. VI R 47/06, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) wurde gegen den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH wegen des Verstoßes gegen lebensmittelrechtliche Bestimmungen ein Bußgeldbescheid der Kreisverwaltung erlassen. Außerdem wurde ein Strafverfahren wegen eines weiteren derartigen Verstoßes vom Amtsgericht mit der Auflage eingestellt, eine Geldbuße zu zahlen. Geldbuße und -aufgabe von zusammen DM 79.008 wurden von der GmbH übernommen, aber nicht dem

Lohnsteuerabzug unterworfen. Aufgrund einer Prüfungsmitteilung wurde der Betrag im geänderten Einkommensteuerbescheid des betreffenden Jahres als zusätzlicher Arbeitslohn erfasst. Die dagegen erhobene Klage hatte keinen Erfolg. Der BFH wies auch die Revision des Geschäftsführers zurück.

In der Urteilsbegründung führte der BFH aus, dass ein dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugewendeter Vorteil als Ertrag der Arbeit zu beurteilen ist, wenn er nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gewährt wird. Die Vorinstanz (FG Bremen, Urteil vom 06.10.2005, Az. 1 K 55/03 (3), EFG 2006, S. 202) hatte die Geldbuße zu Recht als Arbeitslohn qualifiziert. Dem Geschäftsführer ist durch die Übernahme der gegen ihn verhängten Geldbuße ein Vorteil zugeflossen. Dem Lohnzufluss standen keine Werbungskosten gegenüber, selbst wenn das Fehlverhalten noch im Rahmen der beruflichen Aufgabenerfüllung als Geschäftsführer gelegen habe und damit beruflich veranlasst gewesen sein sollte. Der Abzug der festgesetzten Geldbuße als Werbungskosten ist nach § 4 Abs. 5 Nr. 8 Satz 1 i.V.m. § 9 Abs. 5 EStG ausgeschlossen.

Der BFH hat sich mit diesem Urteil gegenüber seiner Entscheidung zur Übernahme von Verwarnungsgeldern wegen Verletzung des Halteverbots im Paketzustelldienst abgegrenzt. Er hatte die vom Arbeitgeber übernommenen Geldbußen nicht als Arbeitslohn qualifiziert (BFH, Urteil v. 07.07.2004, Az. VI R 29/00, BStBl II 2005, S. 367).

Hervorzuheben ist jedoch, dass ein Unterschied im Gewicht des Fehlverhaltens der beiden Urteile besteht. Dies könnte eine Rolle bei anderen gewichtigen Verstößen gegen die Rechtsordnung spielen, wie beispielsweise das Überschreiten zulässiger Fahrtzeiten, überhöhte Geschwindigkeit usw. Deswegen könnte die Kostenübernahme bei Sanktionen in solchen Fällen auch dann zu Arbeitslohn führen, wenn der Arbeitgeber das Fehlverhalten kennt und billigt.

## 5 Indirekte Steuern

### Umsatzsteuerliche Behandlung von Sale-and-lease-back-Geschäften

Das Bundesministerium der Finanzen hat im Nachgang zum BFH-Urteil vom 09.02.2006, Az. V-R-22/03, mit Schreiben vom 04.12.2008, Az. IV B 8 – S 7100/07/10031, zusammengefasst, wie Sale-and-lease-back-Geschäfte aus umsatzsteuerlicher Sicht zu behandeln sind.

Das Bundesministerium führte zunächst grundsätzlich aus, dass die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einer Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG nicht zwangsläufig mit dem bürgerlich-rechtlichen Eigentumsübergang verbunden sei. Bei Gegenständen, die im Rahmen eines Leasingvertrages überlassen werden, könne nur von einer Lieferung ausgegangen werden, wenn dem Leasingnehmer die Verfügungsmacht an dem Leasinggegenstand verschafft wird. Das sei in der Regel der Fall, wenn der Leasinggegenstand einkommensteuerrechtlich dem Leasingnehmer zurechenbar sei (vgl. Abschn. 25 Abs. 4 Satz 2 UStR). Dies setze voraus, dass die Verfügungsmacht vorher beim Leasinggeber lag.

Somit sei in den Fällen, in denen der Überlassung eines Gegenstands im Leasingverfahren eine Eigentumsübertragung des späteren Leasingnehmers an den Leasinggeber vorausgehe (Sale-and-lease-back) für das Vorliegen einer Lieferung (des Leasinggebers an den Leasingnehmer) stets zu prüfen, ob dem Leasingnehmer die (umsatzsteuerliche) Verfügungsmacht bei der vorhergehenden Eigentumsübertragung tatsächlich verschafft worden ist. Dies richte sich nach den konkreten vertraglichen Vereinbarungen und der jeweiligen tatsächlichen Durchführung unter Berücksichtigung der Interessenlage der

Beteiligten. Daher könne die Gesamtbetrachtung dazu führen, dass insgesamt nur eine Kreditgewährung des Leasinggebers an den Leasingnehmer vorliege und daher weder eine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG noch eine Vermietungsleistung gegeben sei.

Das BMF illustriert die Anwendung dieses Grundsatzes in mehreren Beispielen.

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird nicht beanstandet, wenn die Vertragsparteien bei Vertragsgestaltungen, die den in diesem Schreiben dargestellten Beispielen entsprechen, entgegen den o.g. Grundsätzen über eine vermeintliche Lieferung (oder Vermietungsleistung) abgerechnet haben, wenn sämtliche für die Gesamtbetrachtung maßgebenden Verträge vor dem 01.07.2009 abgeschlossen wurden. Dies gilt jedoch nicht für die in Abschn. 25 Abs. 6 Satz 2 UStR bezeichneten Fälle.

## 6 Grunderwerbsteuer

### **Feststellungsfrist für Verlustfeststellungsbescheid nach § 10d EStG**

Im Streitfall beehrte der Kläger die nachträgliche Feststellung vortragsfähiger Verluste gemäß § 10d EStG, in denen vorweggenommene Werbungskosten geltend gemacht worden sind. Der Verlust konnte im Urteilsfall durch Geltendmachung der vorweggenommenen Werbungskosten für die Jahre 1996 und 1997 noch dadurch geltend gemacht und gesondert festgestellt werden, dass im Jahr 2003 Einkommensteuererklärungen und Erklärungen zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs nach Ablauf der Antragsfrist gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 EStG 1996 eingereicht worden sind. Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 10.07.2008, Az. IX R 90/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) greift die Einschränkung des § 52 Abs. 25 Satz 5 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 und damit der Ausschluss des § 181 Abs. 5 AO (gesonderte Feststellung kann auch nach Ablauf der für sie geltenden Feststellungsfrist erfolgen, als die gesonderte Feststellung für eine Steuerfestsetzung von Bedeutung ist, für die die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist) nicht, wenn die Feststellungsfrist zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Jahressteuergesetzes 2007 bereits abgelaufen war. Ist die Feststellungsfrist bei Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes noch nicht abgelaufen, können die Verluste nur gesondert festgestellt werden, wenn das Finanzamt die Feststellung des Verlustvortrags pflichtwidrig unterlassen hat.

### **Keine Steuerbefreiung bei Ausübung eines durch Vermächtnis erlangten Vorkaufsrechts**

Hat der Erblasser vermächtnisweise angeordnet, einem von drei Miterben ein dingliches Vorkaufsrecht an einem im Nachlass befindlichen Grundstück zu bestellen, und hat der Vorkaufsberechtigte sein Recht ausgeübt, ist der dadurch zustande gekommene Erwerbsvorgang nicht Grunderwerbsteuerfrei.

Der BFH bestätigte mit Urteil vom 08.10.2008 (Az. II R 15/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) die Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg (Az. 2 K 128/05, EFG 2007, S. 950, vgl. praxis-forum 8/2007), wonach eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG aufgrund Erwerbs von Todes wegen bei Ausübung eines durch Vermächtnis erlangten Vorkaufsrechts nicht in Betracht kommt. Nach Auffassung des Senats hatte der Erbe nicht das Grundstück selbst, sondern lediglich das Vorkaufsrecht vermächtnisweise geerbt, sodass hinsichtlich des Grundstücks kein Erwerb von Todes wegen in Betracht kommt und die entsprechende Steuerbefreiung nicht einschlägig ist.

### **Steuerbefreiung bei Einbringung eines Grundstücks in eine Gesamthand**

Im vorliegenden Fall hatte das Finanzgericht Saarland zu entscheiden, ob im Zuge einer Einbringung eines Grundstücks in eine Gesamthand die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 2 GrEStG für Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Zusammenhang mit der Steuervergünstigung des § 5 Abs. 2 GrEStG zu berücksichtigen ist. Das Finanzgericht entschied mit Urteil vom 12.08.2008 (Az. 2 K 2417/04, EFG 2008, S. 1740), dass bei einer Einbringung eines Grundstücks in eine Gesamthand die durch eine anschließende schenkweise Übertragung eines Anteils erfolgte Anteilsminderung im Rahmen der Grunderwerbsteuergesetzlichen und steuervergünstigenden Vorschrift über den Übergang auf eine Gesamthand unschädlich ist, soweit der Anteilserwerber das Grundstück von dem Einbringenden hätte steuerfrei erwerben können. Der Einbringungsvorgang ist somit zwar Grunderwerbsteuerbar, die Steuer wird jedoch gemäß § 5 Abs. 2 GrEStG nicht erhoben. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 58/08), über deren Ausgang wir berichten werden.

## **7 Abgabenordnung**

### **Feststellung der Einkünfte im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung**

Im vorliegenden Fall hatte der BFH zu beurteilen, auf welcher Ebene die Einkünfte einer vermögensverwaltenden GbR, bestehend aus einem Ehepaar, aus der Verpachtung einer Anwaltssozietät festzustellen sind, wenn an der Anwaltssozietät ein GbR-Gesellschafter beteiligt und der auf ihn entfallende Grundstücksteil somit als Sonderbetriebsvermögen im Rahmen seiner freiberuflichen Tätigkeit zu erfassen ist. Der BFH bestätigte die Vorinstanz und entschied mit Urteil vom 09.10.2008 (Az. IX R 72/07, www.bundesfinanzhof.de), dass die Verpachtungseinkünfte auf Ebene der vermögensverwaltenden GbR festzustellen sind. Die Umqualifikation der Einkünfte habe erst auf Ebene der Anwaltssozietät für den dort beteiligten GbR-Gesellschafter zu erfolgen.

### **Anforderungen an die Anfechtung eines Verspätungszuschlages**

Im Streitfall hatte der Kläger den ursprünglichen Schätzbescheid und den festgesetzten Verspätungszuschlag wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung nicht angefochten, reichte jedoch später Steuererklärungen für die betreffenden Zeiträume ein. Das Finanzamt erhöhte im Rahmen des Ermessensspielraums den Verspätungszuschlag auf 10% der festgesetzten Steuer, obwohl sich die festzusetzende Steuer gegenüber den Schätzungsbescheiden deutlich reduziert hatte. Der geänderte Bescheid wurde vom Steuerpflichtigen angefochten und eine Herabsetzung des Verspätungszuschlags begehrt. Während das Finanzamt den Einspruch des Steuerpflichtigen als unzulässig zurückwies, gab das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 26.05.2008 (Az. 18 K 2172/07, rkr., DStRE 2008, S. 1412) der Klage des Steuerpflichtigen statt und bestätigte die Anfechtbarkeit des festgesetzten Verspätungszuschlags. Dem Argument des Finanzamts, dass eine Änderung des Verwaltungsakts im Hinblick auf § 351 Abs. 1 AO nicht zulässig ist, widersprach das Finanzgericht. Hiernach können zwar Verwaltungsakte, die unanfechtbare Verwaltungsakte ändern, grundsätzlich nur insoweit angegriffen werden, als die Änderung reicht. § 351 Abs. 1 AO sei auf Verwaltungsakte, die nach den §§ 130, 131 AO korrigiert würden – wie im Streitfall die Festsetzung des Verspätungszuschlags – nicht anwendbar.

### **Strafhöhe bei Steuerhinterziehung**

Der BGH hatte darüber zu entscheiden, ob im Falle von Steuerhinterziehung in großem Ausmaß nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO die Aussetzung einer Freiheitsstrafe zur Bewährung noch in Betracht kommt. Mit Urteil vom 02.12.2008 (1 StR 416/08) entschied der BGH, dass wie in Betrugsfällen bei Steuerschäden über € 50.000 ein Steuer-

schaden großen Ausmaßes vorliegt. Bei Hinterziehungsbeträgen in Millionenhöhe – wie vorliegend – komme die Aussetzung der Freiheitsstrafe zur Bewährung nur bei Vorliegen besonders gewichtiger Milderungsgründe in Betracht.

## 8 Private Einkommensteuer

### **Veräußerungsverlust gemäß § 17 Abs. 2 Satz 6 EStG**

Nach Ansicht des Finanzgerichts Hamburg (Urteil vom 05.05.2008, Az. 6 K 97/06, EFG 2008, S. 1790) setzt die Anerkennung eines Veräußerungsverlusts i.S.d. § 17 EStG voraus, dass auch im Zeitpunkt der Veräußerung eine relevante Beteiligung i.S.d. § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG vorliegt. Der Kläger erwarb einen Geschäftsanteil an einer GmbH in Höhe von über 1%, der nach Kapitalerhöhungen auf unter 1% sank, bevor die Insolvenz der GmbH erfolgte. Nach Ansicht des Finanzgerichts bezieht sich die Regelung des § 17 Abs. 2 Satz 6 Buchstabe b Satz 2 1. Alternative EStG nur auf den Hinzuerwerb von Anteilen, durch deren Zukauf eine bis dahin unwesentliche Beteiligung wesentlich i.S.d. § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG wird. Außerdem ist die Regelung grammatikalisch im Perfekt geschrieben, was nach Auffassung des Finanzgerichts bedeutet, dass der Sachverhalt einen Gegenwartsbezug hat. Die relevante Beteiligung gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG muss demnach bis zum Veräußerungszeitpunkt vorgelegen haben.

### **Veräußerungsbeschränkungen beim Erwerb von Gesellschaftsanteilen**

Der BFH hat mit Urteil vom 28.10.2008 (Az. IX R 96/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) entschieden, dass Veräußerungsbeschränkungen, die auf Kapitalgesellschaftsanteilen lasten, die im Rahmen eines Anteilstausches erworben wurden, keine Minderung des Veräußerungspreises rechtfertigen, wenn die Veräußerungsbeschränkung in der Person des Steuerpflichtigen oder seines Rechtsvorgängers begründet ist. Unterliegen Anteile wie im vorliegenden Streitfall aber einer Veräußerungssperre, die im Wirtschaftsgut selbst begründet ist und demnach für alle Verfügungsberechtigten gilt, so ist die Regelung des § 9 Abs. 3 Satz 1 BewG nach Ansicht des BFH nicht anwendbar und der Minderwert ist bei der Bewertung des belasteten Wirtschaftsguts zu berücksichtigen.

### **Preisverlosung durch den Arbeitgeber**

Wird das Entgelt für Lose unmittelbar von einer Provision einbehalten, ist der Erwerb der Lose bereits Teil der Einkommensverwendung. Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 02.09.2008, Az. X R 8/06, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) stehen die im Rahmen der Preisverlosung zugewiesenen Vorteile in keinem steuerlich relevanten Sachzusammenhang mit der Einkommenserzielung. In einem weiteren Urteil vom 02.09.2008 entschied der BFH (Az. X R 25/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)), dass der Gewinn aus Losen, die (selbstständig tätige) Vertriebsmitarbeiter für die Erzielung bestimmter Umsätze erhalten, betrieblich veranlasst ist. Nach Auffassung des BFH sind nicht nur Einnahmen, die aus der maßgeblichen Sicht des Unternehmers Entgelt für betriebliche Leistungen darstellen, betrieblich veranlasst. Betriebseinnahmen können auch vorliegen, wenn der Steuerpflichtige unentgeltliche Zuwendungen erhält, mit denen weder ein zuvor begründeter Rechtsanspruch erfüllt, noch eine erbrachte Leistung vergütet werden soll.

### **Vorweggenommene Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung**

Das Finanzgericht des Saarlandes kam mit Urteil vom 28.08.2008 (Az. 1 K 2073/04, EFG 2008, S. 1705) zu dem Ergebnis, dass auch während der Eigennutzung einer Immobilie vorweggenommene Werbungskosten vorliegen können, wenn die Erhaltungsaufwendungen einwandfrei und klar der späteren Vermietung und Verpachtung zuzuordnen sind. Im Streitfall wurde ein Heizkessel ein Jahr vor Beginn der Vermietung eingebaut. Da die Kläger einen nicht beschiedenen Antrag auf verbindliche Zusage gestellt hatten und damit der Nutzungszusammenhang mit der künftigen Vermietung deutlich wurde,

sieht das Finanzgericht einen Ausnahmetatbestand von der „typisierenden Betrachtungsweise“, wonach Erhaltungsmaßnahmen grundsätzlich dem Nutzungszusammenhang zuzuordnen sind, in dessen Zeitraum die Aufwendungen fallen. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über die wir berichten werden (Az. des BFH: IX R 51/08).

#### **Zum Aufteilungsgebot von Schuldzinsen bei Vermietung und Verpachtung**

Im Streitfall wurden mehrere Wohnungen von einem nahe stehenden Verkäufer erworben und anschließend zum Teil selbst genutzt und zum Teil vermietet. Die Kaufpreise der vermieteten Wohnungen wurden fremdüblich vereinbart, die Kaufpreise der selbst genutzten Wohnungen lagen aber deutlich unter den Verkehrswerten. Die Wohnungen wurden entsprechend den Kaufpreisen in vollem Umfang fremdfinanziert. Streitig war der Abzug der Darlehenszinsen als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung. Obwohl Kaufverträge über einzelne, zivilrechtlich eigenständige Eigentumswohnungen abgeschlossen wurden, ergibt sich nach Auffassung des Finanzgerichts Münster (Urteil vom 29.04.2008, Az. 8 K 3028/05E, EFG 2008, S. 1784) aus den Gesamtumständen, dass die Eigentumswohnungen zu einem Gesamtkaufpreis erworben werden sollten, der grundsätzlich nach dem Verhältnis der Nutz- bzw. Wohnflächen aufzuteilen ist. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über deren Ausgang wir Sie informieren werden (Az. des BFH: IX R 35/08).

#### **Übertragung von Grundbesitz aus der Erbmasse an den Pflichtteilsberechtigten als entgeltlicher Anschaffungsvorgang**

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (rechtskräftiges Urteil vom 25.06.2008, Az. 3 K 1012/06B, DStRE 2008, S. 1439) wendet die zur Grunderwerbsteuerlichen Behandlung ergangenen Grundsätze des BFH-Urteils vom 07.10.1998 (Az. II R 52/96, BStBl. II 1999, S. 23) im Hinblick auf die Einkommensteuer an und sieht in der Übertragung eines Grundstücks durch den Erben auf den Pflichtteilsberechtigten einen entgeltlichen Anschaffungsvorgang für den Pflichtteilsberechtigten. Der Pflichtteilsberechtigte hat lediglich einen schuldrechtlichen Anspruch auf Wertersatz in Geld gegenüber dem Erben. Es kann keinen Unterschied machen, ob sich der Pflichtteilsberechtigte zunächst seinen Pflichtteil auszahlen lasse und anschließend mit dem Geld einen Nachlassgegenstand vom Erben erwerbe.

#### **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei gleichwertiger Haushaltsaufnahme des Kindes bei beiden Elternteilen**

Streitig war, welchem Elternteil der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gemäß § 24b EStG zusteht, wenn das Kind jeweils 3,5 Tage in der Woche im Haushalt der Mutter bzw. des Vaters lebt. Das Finanzgericht Köln (Urteil vom 14.08.2008, Az. 15 K 1468/07, EFG 2008, S. 1796) sieht kein Wahlrecht der Eltern, sondern weist den Entlastungsbetrag gemäß der Regelung in § 24b Abs. 1 Satz 3 EStG allein dem Elternteil zu, der zum Kindergeldberechtigten bestimmt wurde. Da die kindergeldberechtigte Mutter kein steuerpflichtiges Einkommen erzielte, wirkte sich der Entlastungsbetrag nicht aus. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: III R 79/08). Über die Entscheidung des BFH werden wir berichten.

#### **Außergewöhnliche Belastung bei eigenem Vermögen behinderter Kinder**

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht entschied mit Urteil vom 22.05.2008 (Az. 1 K 50225/04, EFG 2008, S. 1710), dass Aufwendungen für eine Heimunterbringung erwachsener behinderter Kinder nur außergewöhnliche Belastungen darstellen können, wenn das Kind kein oder nur geringes Vermögen besitzt. Nach Auffassung des Finanzgerichts ist die Nichtanrechnung des Kindesvermögens im Rahmen der Bestimmung des Kindergeldanspruchs gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG nicht auf die außergewöhnlichen Belastungen übertragbar. Dies hätte der Gesetzgeber in der Regelung des § 33a

Abs. 1 Satz 3 EStG selbst zum Ausdruck bringen müssen. Das Finanzgericht konnte offenlassen, ob durch die ab 2005 geltende Vermögensverschonungsbestimmung in § 92 Abs. 2 SGB XII eine andere Beurteilung möglich ist. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über die wir berichten werden (Az. des BFH: III R 49/08).

### **Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens ab 2009**

Die Oberfinanzdirektion Magdeburg stellt in ihrer Verfügung vom 11.08.2008 (Az. S 2244-58-St 214 V, DStR 2008, S. 2265) klar, dass das Halbeinkünfteverfahren weiterhin ab dem Jahr 2009 in den Fällen anwendbar ist, wenn im Zusammenhang mit vor dem 01.01.2009 erfolgten Veräußerungen von Kapitalgesellschaftsanteilen i.S.d. § 17 EStG der Veräußerer wiederkehrende Leistungen erhält, für die die Zuflussbesteuerung gewählt wurde. Bei der steuerlichen Beurteilung des Veräußerungsgewinns ist auf den Veräußerungszeitpunkt und nicht auf den Zufluss der wiederkehrenden Leistungen abzustellen.

## **9 Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer**

### **Gemischte teils unmittelbare, teils mittelbare Schenkung eines Grundstücks im künftigen Zustand fertiger Bebauung**

Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge übertrugen Eltern ihren Kindern Miteigentumsanteile an einem Grundstück sowie Geldmittel, die in eine GbR eingebracht wurden. Lt. Gesellschaftsvertrag war die GbR zur Fertigstellung der Wohnanlage verpflichtet und die Geldmittel durften ausschließlich für die Bebauung verwendet werden. Der BFH entschied mit Urteil vom 27.08.2008 (Az. II R 19/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)), dass bedingt durch den Willen des Schenkers lediglich eine einzige teils unmittelbare, teils mittelbare Schenkung eines fertig bebauten Grundstücks vorliege. Neben der Auflassung und Erteilung einer Eintragungsbewilligung muss als weiteres Erfordernis hinzukommen, dass der gewollte Zustand geschaffen worden ist. Maßgebend für die Ausführung der Schenkung ist in derartigen Fällen der Zeitpunkt, in dem die letzte dieser Voraussetzungen erfüllt worden ist. Der Ansicht der Vorinstanz, dem Finanzgericht München (Urteil vom 29.03.2006, Az. 4 K 1831/05, EFG 2006, S. 1267), das hierin zwei voneinander unabhängige Schenkungen gesehen hatte, wurde somit eine Absage erteilt.

## **IV Veranstaltungen**

### **Handelsblatt Seminar: Der moderne Prüfungsausschuss**

Köln: 13.01.2009  
Kontakt: Heiner Kompenhans, Tel +49 69 75695-6705

### **Die aktuellen Entwicklungen im Bereich der internationalen Verrechnungspreise, Veranstaltungsreihe an den folgenden Standorten:**

Frankfurt: 19.01.2009  
München: 12.02.2009  
Hamburg: 26.02.2009  
Hannover: 05.03.2009  
Düsseldorf: 31.03.2009  
Stuttgart: 27.04.2009  
Kontakt: Mira Dahmen, Tel +49 89 29036-8798

**Lohnsteuer & Sozialversicherung 2009, Veranstaltungsreihe an den folgenden Standorten:**

München:	22.01.2009 und 03.02.2009
Stuttgart:	26.01.2009
Hannover:	27.01.2009
Leipzig/Halle:	28.01.2009
Dresden:	29.01.2009
Düsseldorf:	29.01.2009
Berlin:	02.02.2009
Hamburg:	05.02.2009
Kontakt:	Gabriele Maurer, Tel +49 89 29036-8740

**Risiko- und wertorientierte Banksteuerung**

Mainz:	09./10.02.2009
Kontakt:	Susanne Killing, Tel +49 69 97137-301

**Grenzüberschreitende Mitarbeiterereinsätze**

Frankfurt:	11.02.2009 und 12.02.2009
München:	25.03.2009 und 26.03.2009
Kontakt:	Uta Ley, Tel +49 211 8772-2631

**Handelsblatt Seminar: Privatkundengeschäft**

Mainz:	10./11.03.2009
Kontakt:	Susanne Killing, Tel +49 69 97137-301

## V Fristen

<b>Umsatzsteuer (Monatszahler):</b>	12.01.2009
<b>Umsatzsteuer (Quartalszahler):</b>	12.01.2009
<b>Lohnsteuer (Monatszahler):</b>	12.01.2009
<b>Lohnsteuer (Quartalszahler):</b>	12.01.2009

Sie möchten das praxis-forum zukünftig per E-Mail als PDF-Datei erhalten? Ihre Adresse hat sich geändert? Bitte wenden Sie sich an: [praxis-forum@deloitte.de](mailto:praxis-forum@deloitte.de)

**10719 Berlin**

Kurfürstendamm 23  
Tel +49 30 25468-01

**01097 Dresden**

Theresienstraße 29  
Tel +49 351 81101-0

**40476 Düsseldorf**

Schwannstraße 6  
Tel +49 211 8772-01

**99084 Erfurt**

Anger 81  
Tel +49 361 65496-0

**45130 Essen**

Rüttenscheider Straße 97a  
Tel +49 201 84120-00

**60486 Frankfurt am Main**

Franklinstraße 50  
Tel +49 69 75695-01

Consulting:

Franklinstraße 46–48  
Tel +49 69 97137-0

**85354 Freising**

Weihenstephaner Berg 4  
Tel +49 8161 51-0

**06108 Halle (Saale)**

Bornknechtstraße 5  
Tel +49 345 2199-6

**20355 Hamburg**

Hanse-Forum  
Axel-Springer-Platz 3  
Tel +49 40 32080-0

**30159 Hannover**

Georgstraße 52  
Tel +49 511 3023-0

Consulting:

Theaterstraße 15  
Tel +49 511 93636-0

**50672 Köln**

Magnusstraße 11  
Tel +49 221 97324-0

**04317 Leipzig**

Seemannstraße 8  
Tel +49 341 992-7000

**39104 Magdeburg**

Hasselbachplatz 3  
Tel +49 391 56873-0

**68165 Mannheim**

Reichskanzler-Müller-Straße 25  
Tel +49 621 15901-0

**81669 München**

Rosenheimer Platz 4  
Tel +49 89 29036-0

**90482 Nürnberg**

Business Tower  
Ostendstraße 100  
Tel +49 911 23074-0

**70597 Stuttgart**

Löffelstraße 42  
Tel +49 711 16554-01

**69190 Walldorf**

Altrottstraße 31  
Tel +49 6227 7332-60

**Redaktion: Johannes Huken, Martin Temme**

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, und/oder sein Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu und seiner Mitgliedsunternehmen finden Sie auf [www.deloitte.com/de/UeberUns](http://www.deloitte.com/de/UeberUns).

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

**Über Deloitte**

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in 140 Ländern verbindet Deloitte erstklassige Leistungen mit umfassender regionaler Marktcompetenz und verhilft so Kunden in aller Welt zum Erfolg. „To be the Standard of Excellence“ – für die 165.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Die Mitarbeiter von Deloitte haben sich einer Unternehmenskultur verpflichtet, die auf vier Grundwerten basiert: erstklassige Leistung, gegenseitige Unterstützung, absolute Integrität und kreatives Zusammenwirken. Sie arbeiten in einem Umfeld, das herausfordernde Aufgaben und umfassende Entwicklungsmöglichkeiten bietet und in dem jeder Mitarbeiter aktiv und verantwortungsvoll dazu beiträgt, dem Vertrauen von Kunden und Öffentlichkeit gerecht zu werden.

© 2009 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

