

# praxis-forum

## Das neue GmbH-Recht – Praxisrelevante Neuerungen durch das MoMiG

Am 01.11.2008 ist das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) in Kraft getreten. Vor dem Hintergrund des stetig wachsenden Wettbewerbs europäischer Gesellschaftsformen sind Kernanliegen der GmbH-Novelle die Erleichterung und Beschleunigung von Unternehmensgründungen, die Erhöhung der Attraktivität der GmbH als werbendes Unternehmen und die Bekämpfung missbräuchlicher Nutzung der GmbH-Rechtsform.

Die wichtigsten Neuerungen lassen sich wie folgt skizzieren:

- Möglichkeit der Gründung einer „haftungsbeschränkten Unternehmergesellschaft“ („Einstiegsvariante“ der GmbH),
- Möglichkeit der Verlegung des GmbH-Verwaltungssitzes (nicht: Satzungssitzes) in das EU/EWR-Ausland,
- vereinfachte GmbH-Gründung unter Verwendung des so genannten Musterprotokolls (mit allerdings starker Einschränkung von Gestaltungsspielräumen),
- neue Regelungen zu Mindestnennbetrag und Teilung von Geschäftsanteilen; Möglichkeit der gleichzeitigen Übernahme mehrerer Geschäftsanteile,
- nunmehr möglich: gutgläubiger Erwerb von Geschäftsanteilen unter bestimmten Voraussetzungen (Achtung: Überprüfung aktueller Gesellschafterlisten!),
- Kapitalaufbringung und Kapitalerhaltung: Neuregelung der verdeckten Sacheinlage, Deregulierung des GmbH-Kapitalerhaltungsrechts durch Rückkehr zur bilanziellen Betrachtungsweise und insbesondere kapitalerhaltungsrechtliche Absicherung des Cash-Pooling, Neuregelung der eigenkapitalersetzenden Darlehen,
- Missbrauchsbekämpfung durch Geschäftsanschrift der GmbH als Handelsregisterinhalt und Zustellungserleichterungen, Insolvenzantragspflicht (auch) der Gesellschafter in bestimmten Fallkonstellationen, Erweiterung des Katalogs der Bestellungshindernisse (Geschäftsführer) in § 6 Abs. 2 GmbHG,

Für ergänzende Auskünfte zu den vorgenannten und weiteren Neuerungen durch die GmbH-Novelle und dem daraus resultierenden Handlungsbedarf stehen Ihnen Ihre Ansprechpartner bei der mit Deloitte kooperierenden Rechtsanwaltskanzlei Raupach & Wollert-Elmendorff gern zur Verfügung.

### **Ansprechpartner:**

Torsten Bloch, Tel +49 30 25468-124, [tobloch@raupach.de](mailto:tobloch@raupach.de)  
Dr. Peter Fischer, Tel +49 69 7191884-12, [pfischer@raupach.de](mailto:pfischer@raupach.de)  
Dr. Martin Imbeck, Tel +49 89 29036-8905, [mimbeck@raupach.de](mailto:mimbeck@raupach.de)  
Georg Lehmann, Tel +49 211 8772-2559, [glehmann@raupach.de](mailto:glehmann@raupach.de)  
Dr. Peter Maser, Tel +49 711 66962-70, [pmaser@raupach.de](mailto:pmaser@raupach.de)  
Dr. Matthias Mielke, Tel +49 40 378538-22, [mmielke@raupach.de](mailto:mmielke@raupach.de)  
Dr. Harald Stang, Tel +49 511 307559-44, [hstang@raupach.de](mailto:hstang@raupach.de)

## I Gesetzgebung

### **Investitionszulagengesetz 2010**

Der Bundestag hat am 13.11.2008 das Investitionszulagengesetz 2010 beschlossen. Das Gesetz bildet die Nachfolgeregelung zum Investitionszulagengesetz 2007 und soll bis einschließlich 2013 die Förderung von Investitionen, die zu einem Erstinvestitionsvorhaben in Betrieben des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen und des Beherbergungsgewerbes in den neuen Ländern und Berlin gehören, gewährleisten. Grundsätzlich sollen dabei kleine und mittlere Unternehmen stärker gefördert werden als Großbetriebe. Neu gegenüber der Vorgängerregelung ist die degressive Ausgestaltung der Fördersätze. Hintergrund dieser Maßnahme ist das Bestreben der Bundesregierung, die Investitionsförderung durch Investitionszulagen langfristig auslaufen zu lassen. Der Bundesrat soll dem Gesetz am 19.12.2008 zustimmen.

### **Steuerbürokratieabbaugesetz – Pflicht zur elektronischen Steuererklärung**

Mit dem Steuerbürokratieabbaugesetz verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, bürokratische Lasten abzubauen und Erleichterungen bei den Steuererhebungsverfahren herbeizuführen. In der Ausgabe 8/2008 berichteten wir bereits kurz über die Veröffentlichung des Referentenentwurfs. Der Bundestag hat dieses Gesetz nun am 13.11.2008 beschlossen. Der Kern des Gesetzes liegt in der Einführung einer verpflichtenden Übermittlung von Steuererklärungen und bestimmten mit den Steuererklärungen einzureichenden Dokumenten durch elektronische Datenfernübertragung ab dem Veranlagungszeitraum 2011. Diese Pflicht erstreckt sich im Wesentlichen auf die jährlichen Umsatzsteuer-, Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuererklärungen der Unternehmen sowie der Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen. Ebenfalls sind Steuerbilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen per Datenfernübertragung an die Steuerbehörden zu übermitteln. Gleiches gilt für die Einkommensteuererklärung von Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Arbeit erzielen. Lediglich in Härtefällen kann die Finanzverwaltung auf Antrag auf die elektronische Übermittlung verzichten.

Zur Authentifizierung ist bei der elektronischen Übermittlung der Steuererklärungen eine qualifizierte elektronische Signatur zu verwenden. Einzelheiten dazu wie z.B. nähere Form, Inhalt oder Art und Weise der Übermittlung kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung festlegen.

Weitere Maßnahme ist die Ausweitung des Lohnsteueranmeldezeitraumes. Hat die abzuführende Lohnsteuer des vorangegangenen Kalenderjahres mehr als € 1.000 und weniger als € 4.000 betragen, ist der Lohnsteueranmeldezeitraum das Kalendervierteljahr. Betrug die abzuführende Lohnsteuer hingegen nicht mehr € 1.000, ist der Lohnsteueranmeldezeitraum das volle Kalenderjahr. Durch letztgenannte Neuerung sollen vor allem Arbeitgeber von geringfügig Beschäftigten entlastet werden. Die Regelung gilt erstmals für den Lohnsteuerabzug 2009.

Im Hinblick auf die Umsatzsteuervoranmeldung erfolgt eine Anhebung der Bemessungsgrenze zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung von € 6.136 auf € 7.500. Die Grenze für eine Befreiung von der Pflicht zur Voranmeldung wird bzgl. der jährlichen Umsatzsteuerzahllast von € 500 auf € 1.000 angehoben. Diese Regelung gilt ebenfalls ab dem Veranlagungszeitraum 2009. Der Bundesrat soll dem Gesetz voraussichtlich am 19.12.2008 zustimmen.

### **Erbschaftsteuerreform**

Im Rahmen der Erbschaftsteuerreform kommt es aufgrund des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 07.11.2006 (Az. 1 BvL 10/02, DB 2007, S. 320) zu Änderungen

des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes, die voraussichtlich zum 01.01.2009 in Kraft treten sollen. Gegenüber dem Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 11.12.2007 (BT-Drcks. 16/ 7918 vom 28.01.2008) haben sich insbesondere folgende wesentliche Änderungen konkretisiert. Klarheit über die endgültige Ausgestaltung des Reformgesetzes besteht aber erst nach der für Ende November geplanten Verabschiedung des Gesetzentwurfs durch den Bundestag und der Zustimmung des Bundesrates, die für den 12.12.2008 geplant ist.

### **Betriebsvermögen**

Ausgangsgröße zur Wertermittlung des Betriebsvermögens sind nicht mehr – wie bisher – die Steuerbilanzwerte, sondern die gemeinen Werte. Diese sollen unabhängig von der Unternehmensgröße mit einem vereinfachten Ertragswertverfahren oder einer anderen anerkannten Bewertungsmethode ermittelt werden, wobei für die Bestimmung des Zinssatzes zwecks Abzinsung der zukünftigen Erträge ein Risikozuschlag zu berücksichtigen ist, der in seiner Höhe nur beim in einer Rechtsverordnung beschriebenen vereinfachten Ertragswertverfahren mit 4,5% festgelegt werden soll.

### **Verschonungsregel**

Der Wert von Betriebsvermögen, Land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften (Beteiligung > 25%) kann jedoch unter bestimmten Voraussetzungen insgesamt oder zumindest teilweise außer Ansatz bleiben. Der Steuerpflichtige soll hier zwischen zwei Optionen wählen können, wobei eine unwiderrufliche Erklärung abgegeben werden muss. Betriebsvermögen ist hierbei definiert als im Betrieb gehaltenes Vermögen, welches zu nicht mehr als 50% (Option 1) bzw. 10% (Option 2) aus Verwaltungsvermögen besteht. Verwaltungsvermögen stellt nicht betriebsnotwendiges Vermögen dar, welches nach einer vorläufigen Abgrenzung im Wesentlichen umfasst:

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke
- Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Beteiligung nicht mehr als 25% beträgt
- Wertpapiere und vergleichbare Forderungen
- Kunstgegenstände

Option 1 (Verschonungsregel 1): Besteuert werden 15% des übergehenden begünstigten Betriebsvermögens, wenn die Lohnsumme innerhalb von sieben Jahren nach dem Erwerb insgesamt 650% der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Lohnsummenklausel). Der Steuerpflichtige kann diese Möglichkeit jedoch nur dann in Anspruch nehmen, wenn das übergehende Betriebsvermögen zu höchstens 50% aus Verwaltungsvermögen besteht.

Option 2 (Verschonungsregel 2): Die Besteuerung des übergehenden begünstigten Betriebsvermögens entfällt, wenn der Betriebsnachfolger den Betrieb für zehn Jahre fortführt. Er muss in diesem Gesamtzeitraum eine Lohnsumme von 1.000% und nicht nur 650% einhalten. Zum Zeitpunkt des Betriebsübergangs darf das Betriebsvermögen zu nicht mehr als 10% aus Verwaltungsvermögen bestehen.

Ausgangslohnsumme ist bei beiden Optionen die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor dem Erbgang bzw. der Schenkung.

### **Verlust der Verschonung**

Der Verschonungsabschlag schmilzt bei beiden Optionen über den Zeitraum von sieben bzw. zehn Jahren ratierlich ab. Ein vor Ende des Gesamtzeitraums eintretendes Unterschreiten der genannten Mindestlohnsummen führt somit dazu, dass sich der gewährte Verschonungsabschlag in demselben prozentualen Umfang vermindert und es somit

zu einer nachträglichen Besteuerung kommt. Der Verlust des Verschonungsabschlags soll zudem dann eintreten, wenn Entnahmen von mehr als € 150.000 über dem kumulierten Gewinn erfolgen oder Betriebsteile veräußert werden. Die Umwandlung eines Unternehmens (in eine Kapital- oder Personengesellschaft) ist hingegen nach jetzigem Stand der Beratungen nicht verschonungsschädlich.

### **Ausnahmen vom Verlust der Verschonung**

Zurzeit werden insbesondere folgende Ausnahmen vom Verlust der Verschonung diskutiert:

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke werden dann aus dem Verwaltungsvermögen ausgenommen, wenn deren Überlassung im Rahmen eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebs erfolgt. Damit wird insbesondere erreicht, dass Wohnungsunternehmen die erbschaftsteuerrechtlichen Vergünstigungen nicht von vorneherein versagt bleiben und somit die Immobilienwirtschaft gestützt wird.
- Betriebsverpachtungen im Ganzen, wenn der Erbe bereits Pächter war.
- Dem Betriebsunternehmen überlassenes Vermögen bei einer Betriebsaufspaltung.

### **Privatvermögen**

Im Bereich des Privatvermögens ist insbesondere hervorzuheben, dass selbst genutztes Wohneigentum unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei vererbt werden kann. Nach geltendem Recht ist schon die lebzeitige Zuwendung eines Familienwohnheims unter Ehegatten steuerfrei. Ergänzt wird dies nun durch die Möglichkeit, dass sich Ehegatten oder gleichgeschlechtliche Lebenspartner selbst genutztes Wohneigentum unabhängig von der Größe steuerfrei vererben können, soweit das vererbte Grundstück zehn Jahre nach dem Erbfall nicht veräußert, verpachtet oder vermietet wird. Dies gilt in ähnlicher Form auch für Kinder. Hier ist indes zusätzliche Voraussetzung, dass die Wohnfläche des vererbten Grundstücks nicht mehr als 200 qm beträgt. Liegt die Wohnfläche darüber, entfällt die Steuerbefreiung in vollem Umfang.

### **Freibeträge**

Der Freibetrag für Ehegatten soll ab 2009 von € 307.000 auf € 500.000 und für Kinder von € 205.000 auf € 400.000 erhöht werden. Zusätzlich soll ein steuerpflichtiger Erwerb in Höhe von € 20.000 (bisher € 5.200) zur Berücksichtigung von Pflegeleistungen, die gegenüber dem Erblasser unentgeltlich erbracht worden sind, steuerfrei bleiben (Pflegepauschbetrag).

### **Steuertarif**

Im Bereich des Steuertarifs wird an einer Einteilung in drei Klassen festgehalten. Die Tarifbelastung in Steuerklasse I soll sich zwischen 7% und 30% bewegen. In Steuerklasse I soll stets – wie bisher auch – Betriebsvermögen fallen. Die Steuerklassen II und III erzeugen eine Belastung von 30-50% des steuerpflichtigen Vermögens. Fraglich ist hier allerdings u.a. noch, welche Personen in Abhängigkeit vom Verwandtschaftsgrad zum Erblasser bzw. Schenker den einzelnen Klassen unterfallen.

## II Bilanzierungsforum

### Umgebautes Gebäude mit zusätzlicher Wohneinheit als neues Wirtschaftsgut

In einem dem BFH zur Entscheidung vorgelegten Fall waren vom Steuerpflichtigen Umbau- und Modernisierungsmaßnahmen an seinem Einfamilienhaus vorgenommen worden, wodurch erstmals zwei separate Wohneinheiten im Erd- und Dachgeschoss entstanden sind. Der Steuerpflichtige berücksichtigte die Aufwendungen als nachträgliche Herstellungskosten auf das Gebäude und nahm eine steuerliche Sonderabschreibung vor, wohingegen das Finanzamt diese Sonderabschreibung versagte, da davon auszugehen sei, dass ein neues Wirtschaftsgut entstanden sei. Die Vorinstanz hatte der Klage des Steuerpflichtigen mit der Begründung stattgegeben, dass kein neues Wirtschaftsgut i.S.e. bautechnischen Neubaus geschaffen wurde und keine Funktionsänderung eingetreten sei. Der BFH entschied jedoch mit Urteil vom 24.07.2008 (Az. IX R 49/06, BFH/NV 2008, S. 1839), dass die durch die Umbauarbeiten entstandenen Wohneinheiten als neues Wirtschaftsgut zu qualifizieren seien, für die im vorliegenden Fall eine steuerliche Sonderabschreibung nicht in Betracht kam. Auf die Entstehung eines bautechnischen Neubaus komme es nach Ansicht des Senats nicht an.

## III Steuerforum

### 1 Ertragsteuern

#### Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten bei verbilligter Abgabe von Mobilfunkgeräten

Dem Finanzgericht Düsseldorf wurde folgender Fall vorgelegt: Die Klägerin ermöglichte ihren Kunden, bei gleichzeitigem Abschluss eines Mobilfunkvertrages ein Mobilfunktelefon verbilligt zu erwerben. Während der Steuerpflichtige den mit der verbilligten Überlassung verbundenen Aufwand als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe ansetzte, grenzte das Finanzamt die entstandene Betriebsvermögensminderung periodengerecht über einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten nach § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG ab. Das Finanzgericht bestätigte mit Urteil vom 20.05.2008 (Az. 6 K 3224/05 K, F, EFG 2008, S. 1607) die Auffassung der Finanzverwaltung, dass auch geldwerte Sachleistungen als Ausgaben i.S.d. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG zu qualifizieren sind und die damit verbundene Gewinnminderung aktiv auf die Mindestlaufzeit des Mobilfunkdienstleistungsvertrages abzugrenzen ist. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: I R 77/08), über deren Ergebnis wir berichten werden.

#### Betrieblicher Schuldzinsenabzug nach § 4 Abs. 4a EStG

Das BMF hatte sich mit Schreiben vom 07.05.2008 (Az. IV B 2 – S 2144/07/0001, BStBl. I 2008, S. 588, vgl. praxis-forum 7/2008) per Übergangsregelung der Rechtsprechung des BFH angeschlossen, nach der Überentnahmen gesellschafterbezogen zu ermitteln sind. Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung waren Überentnahmen gesellschaftsbezogen zu ermitteln. Auf eine Rückrechnung nach der gesellschafterbezogenen Ermittlungsmethode bis zur Gründung der Mitunternehmerschaft bzw. Einführung der Vorschrift wird nun bei übereinstimmendem Antrag aller Mitunternehmer aus Vereinfachungsgründen verzichtet (BMF-Schreiben vom 04.11.2008, Az. IV C 6 – S 2144/07/10001, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)).

#### Verlustabzug – Kein Wegfall bei Branchenwechsel ohne Zuführung neuen Betriebsvermögens

Der BFH kam mit Urteil vom 28.05.2008 (Az. I R 87/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) zu dem Ergebnis, dass der Regelfall des § 8 Abs. 4 KStG nicht erfüllt wird, wenn im Zu-

sammenhang mit der Übertragung von mehr als der Hälfte der Anteile der Unternehmenszweck einer Gesellschaft geändert wird und diese von einer aktiven zu einer vermögensverwaltenden Tätigkeit wechselt. Zusätzliche zwingende Voraussetzung ist, dass auch überwiegend neues Betriebsvermögen zugeführt wird. Damit hat der BFH die Entscheidung der Vorinstanz, des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg (Urteil vom 14.11.2007, Az. 12 K 8379/03 B, EFG 2008, S. 433, vgl. praxis-forum 5/2008), bestätigt. Im Streitfall hatte die Gesellschaft nach der Veräußerung des operativen Geschäfts ihr verbliebenes Betriebsvermögen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung verpachtet. Nach Auffassung des BFH ist die Forderung des § 8 Abs. 4 KStG nach wirtschaftlicher Identität zwischen verlustverursachender und verlustnutzender Gesellschaft Ausdruck der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Der BFH verweist auf das Ziel der Regelung des § 8 Abs. 4 KStG, nämlich der Vorbeugung missbräuchlicher Gestaltungen, insbesondere des Handels mit vortragsfähigen Verlusten. Die Fälle des Branchenwechsels mit Restbeständen des eigenen Betriebsvermögens sollen vom § 8 Abs. 4 KStG nicht erfasst werden. Soweit dem BFH-Urteil vom 26.05.2004 (Az. I R 112/03, BStBl II 2004, S. 1085, zu II.2.b bb, vgl. praxis-forum 12/2004) möglicherweise etwas anderes entnommen werden könnte, hält der BFH daran nicht mehr fest.

### **VGA bei unzureichender Durchführung eines Pachtvertrages**

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg entschied mit rechtskräftigem Urteil v. 07.05.2008 (Az. 12 K 8229/05 B, DStRE 2008, S. 1336), dass verdeckte Gewinnausschüttungen in Höhe der gezahlten Pachtzinsen vorliegen, wenn der Gesellschafter und Verpächter auf die Geltendmachung einer vertraglich vereinbarten Erhöhung des Pachtzinses verzichtet. Im Streitfall verpachteten Eheleute eine noch zu errichtende Ferienwohnung an eine GmbH, deren alleinige Gesellschafter ebenfalls die Eheleute waren. Im Pachtvertrag wurden leicht steigende, feste Pachtzinsen vereinbart. Nach Ansicht des Finanzgerichts hält der Pachtvertrag im Streitfall einem Fremdvergleich nicht stand, da ein fremder Dritter nicht auf die Pächterhöhungen verzichtet hätte. Auch unter Berücksichtigung der schlechten wirtschaftlichen Lage der Pächterin hätte ein fremder Dritter zumindest eine Art „Besserungsabrede“ vereinbart.

### **Versteuerung einer Ausgleichszahlung bei Veräußerung der Minderheitsbeteiligung**

Im Streitfall wurde eine Beteiligung an einer Organgesellschaft vom außenstehenden Gesellschafter an den Organträger noch vor dem vereinbarten Fälligkeitstermin des Ausgleichsanspruchs, d.h. vor Feststellung des Jahresabschlusses, veräußert. Der vereinbarte Kaufpreis sollte alle Ansprüche des Verkäufers abdecken. Mit rechtskräftigem Urteil vom 06.06.2008 kam das Finanzgericht München (Az. 7 K 4752/06, EFG 2008, S. 1582) zu dem Ergebnis, dass die Organgesellschaft dennoch eine Ausgleichszahlung zu versteuern hat, da der Anspruch dem Grunde nach bereits nach Ablauf des Geschäftsjahres entstanden ist. Nach Ansicht des Finanzgerichts stellt der Anspruch einen Vermögenswert dar, den sich ein außenstehender Gesellschafter auch vergüten lassen würde. Wirtschaftlich enthält der Kaufpreis auch die Ausgleichszahlung.

## **2 Umwandlungssteuerrecht**

### **Fortbestehen einer Organschaft bei Verschmelzung des Organträgers**

In einem vom Finanzgericht Berlin-Brandenburg zu entscheidenden Fall bestand zwischen einer KG als Organträgerin und der Klägerin, einer GmbH, eine ertragsteuerliche Organschaft. Die Gesellschafter der KG waren zugleich noch beteiligungsidentisch an einer anderen GmbH beteiligt. Auf diese andere GmbH wurde die KG verschmolzen. Die Organschaft wurde im Verschmelzungsjahr seitens des Finanzamtes nicht anerkannt. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg bejahte in seinem Urteil vom 07.05.2008 (Az.

12 K 8015/05 B, EFG 2008, S. 1664) die finanzielle Eingliederung für das gesamte Jahr der Verschmelzung. Maßgeblich für den erkennenden Senat ist allein, dass die Organ-gesellschaft ununterbrochen zunächst in das Unternehmen des übertragenden und sodann in das Unternehmen des übernehmenden Rechtsträgers eingegliedert ist und der Gewinnabführungsvertrag fortgeführt wird. Dies sei zwangsläufig durch die Verschmelzung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 UmwG erfüllt, wonach das Vermögen des Organträgers, wozu auch der Gewinnabführungsvertrag gehört, auf den übernehmenden Rechtsträger übergeht. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über deren Ausgang wir Sie informieren werden (Az. des BFH: I R 57/08).

### 3 Internationales Steuerrecht

#### DBA Deutschland/Algerien

Mit Gesetz vom 23.10.2008 wurde das Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 12.11.2007 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und Algerien verkündet (Bundesgesetzblatt II 2008, Tz. Nr. 28). Der Abkommenstext folgt in weiten Teilen dem OECD-Musterabkommen. Der Quellensteuerabzug auf Dividenden ist gemäß Artikel 10 Abs. 2 DBA auf 5% der Bruttodividende begrenzt, wenn eine Kapitalgesellschaft unmittelbar über mindestens 10% des Kapitals der die Dividende zahlenden Gesellschaft verfügt (Schachtelprivileg). In allen anderen Fällen beträgt der Quellensteuersatz für Dividenden 15%. Für Lizenzen und Zinsen ist der Quellensteuerabzug auf 10% des jeweiligen Bruttobetrag beschränkt. Nach den uns vorliegenden Informationen sind die Ratifizierungsurkunden derzeit noch nicht ausgetauscht worden. Dies soll allerdings noch in diesem Jahr erfolgen. Gemäß Artikel 32 DBA ist das Abkommen erstmalig für Kalenderjahre anzuwenden, die dem Jahr der Ratifizierung folgen.

#### Umfang der Verfügungsmacht zur Begründung einer Betriebsstätte

Der BFH entschied mit Urteil vom 04.06.2008 (Az. I R 30/07, IStR 2008, S. 702), dass das bloße Tätigwerden in den Räumlichkeiten des Vertragspartners für sich genommen selbst dann nicht zur Begründung der erforderlichen Verfügungsmacht genügt, wenn die Tätigkeit über mehrere Jahre hinweg erbracht wird. Neben der zeitlichen Komponente müssen zusätzlich Umstände auf eine örtliche Verfestigung der Tätigkeit schließen lassen. Im zu entscheidenden Streitfall führten Mitarbeiter des im Ausland ansässigen Klägers Reinigungsarbeiten auf einem inländischen NATO-Gelände durch. Sie verfügten über Schlüssel und Zugangspässe und konnten das Gelände während des Bereitschaftsdienstes tagsüber betreten. Der Kläger unterhielt auf dem Gelände kein Büro. Die Reinigungsmittel und -geräte wurden von der NATO gestellt. Diese Nutzungsberechtigung reicht nach Ansicht des erkennenden Senats nicht aus, um eine Betriebsstätte im Inland zu begründen. Es handelt sich lediglich um eine vertragliche Obliegenheit der NATO, die keinen selbstständigen Anspruch des Klägers auf Zutritt der Räume der NATO begründet. Dies reicht auch unter Berücksichtigung, dass die Arbeiten bereits seit mehreren Jahren ausgeführt werden, nicht aus, da es dennoch an einer gewissen Verwurzelung des Unternehmens mit dem Tätigkeitsort fehlt.

#### LLC – Besteuerungsrecht bzgl. Beteiligungserträge

Der BFH hatte im vorliegenden Streitfall darüber zu entscheiden, wie Auszahlungen bei den Gesellschaftern aus einer in den USA als Personengesellschaft qualifizierten LLC zu behandeln sind. Einer der beiden Gesellschafter war in USA ansässig, der andere in Deutschland. In seinem Urteil vom 20.08.2008 (Az. I R 34/08, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass bezogen auf die o.g. Gesellschaft nach Art. 4 Abs. 1 lit b DBA-USA a.F. nur insoweit eine in den USA ansässige und damit

abkommensberechtigte Person vorliegt, als die von der Gesellschaft bezogenen Einkünfte bei ihrem in den USA ansässigen Gesellschafter wie Einkünfte dort Ansässiger besteuert werden. Das Besteuerungsrecht für Einkünfte, die der in Deutschland ansässige Gesellschafter bezieht, gebührt den USA nur dann nach Art. 7 Abs. 1 DBA-USA a.F., wenn es sich bei der LLC auch aus deutscher Sicht um eine Personengesellschaft handelt, die dem Gesellschafter in den USA eine Betriebsstätte vermittelt. Sofern es sich aus deutscher Sicht hingegen um eine Kapitalgesellschaft handelt, steht das Besteuerungsrecht hinsichtlich der „Dividenden“ allerdings Deutschland zu. Soweit aus dem BFH-Urteil vom 31.07.1991 (Az. I R 60/90, BFHE 165, S. 507) etwas anderes geschlossen werden könnte, hält der erkennende Senat hieran nicht länger fest.

## 4 Lohnsteuer

### **Dienstwagengestellung – Nichtanwendungserlass**

Wir berichteten in unserer Ausgabe 08/2008 über zwei Urteile des BFH ([www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)), jeweils vom 04.04.2008 (Az. VI R 68/05 und VI R 85/04). Beide Entscheidungen befassten sich mit der pauschalen Nutzungswertbesteuerung eines zu Privatfahrten überlassenen Dienstwagens und der Höhe des zu versteuernden geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG. In beiden Verfahren befasste sich der BFH mit der Frage, wie ein monatlicher geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu bemessen ist, wenn der Dienstwagen nachweislich nur für wenige Tage im Monat genutzt wird oder tatsächlich nur ein kleiner Teil der Gesamtstrecke mit dem Kfz und der Rest des Arbeitsweges mit der Bahn zurückgelegt wurde. In beiden Fällen kam der BFH zu der Auffassung, dass die Pauschalbesteuerung unverhältnismäßig sei.

Mit einem Schreiben vom 23.10.2008 hat das BMF ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) die Rechtsgrundsätze aus den vorgenannten Urteilen als über die entschiedenen Einzelfälle hinaus nicht anzuwenden erklärt. Zur Begründung führte das BMF aus, dass es in der Natur der pauschalen Nutzungswertbesteuerung liege, typisierte Sachverhalte zu Grunde zu legen, ohne Rücksicht auf tatsächliche Begebenheiten zu nehmen. Ferner wurde auf die Möglichkeit einer individuellen Nutzungswertbesteuerung (Fahrtenbuchmethode) verwiesen. Aus Billigkeitsgründen lässt das BMF jedoch ausdrücklich die Zugrundelegung einer Teilstrecke bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn für das restliche Teilstück zum Beispiel eine Jahresbahnkarte vorgelegt wird.

### **Abzug von Aufwendungen für Seminare zur Persönlichkeitsentfaltung**

Der BFH hat mit zwei Urteilen vom 28.08.2008 ([www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) zur beruflichen Veranlassung von teilweise privat motivierten Kursen zur Persönlichkeitsentfaltung Stellung genommen. Unter dem Aktenzeichen VI R 35/05 war zum einen eine Klage anhängig, mit der die Steuerpflichtigen, ein Ehepaar, die Anerkennung ihrer Aufwendungen für einen dreijährigen Kurs „Berufsbegleitende Gruppe“ und ein Blockseminar „Supervision“ beehrten. Beide Eheleute waren im Streitjahr in leitender Position tätig. Die Kurse bestanden hauptsächlich aus der Vermittlung von psychologischen Grundkenntnissen und aus Rollenspielen zum Umgang mit beruflichen Situationen. In einem anderen Fall (Az. VI R 44/04) besuchte die Klägerin, ebenfalls leitend tätig, Kurse zum Neuro-Linguistischen Programmieren (NLP-Kurse), deren Kosten sie als Werbungskosten zum Abzug bringen wollte.

In beiden Fällen lehnten sowohl die Finanzämter als auch die jeweiligen Vorinstanzen den Werbungskostenabzug ab, weil der Besuch der Kurse zum Teil der persönlichen Weiterbildung und nicht ausschließlich beruflichen Zwecken diene. In diesen Fällen sei ein Abzug insgesamt ausgeschlossen, weil ein konkreter Zusammenhang mit der Be-

rufsttigkeit fehlt. Dieser Würdigung trat der BFH nun mit seinen vorgenannten Urteilen entgegen. Ein Abzug von Aufwendungen für den Besuch von derartigen Kursen sei jedenfalls dann zulässig, wenn die Veranstaltungen primär auf die spezifischen Bedürfnisse des vom Steuerpflichtigen ausgeübten Berufs ausgerichtet sind. Hier ist an Hand der konkreten Lehrinhalte zu prüfen, ob die Anwendung in der Praxis erfolgen kann. Die privaten Nutzungsmöglichkeiten der gewonnenen Kenntnisse sind demnach nicht schädlich, soweit diese sich als Folge der Lehrgänge ergeben, ohne Hauptzweck zu sein.

#### **Reisekostenrecht 2008: Regelmäßige Arbeitsstätten für Leiharbeiternehmer**

Leiharbeiternehmer führen typischerweise eine Auswärtstätigkeit aus, die an ständig wechselnden Ttigkeitssttten ausgeübt wird. Für diese Arbeiternehmergruppe finden die Regelungen zu den Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätten häufig keine Anwendung. Dies hat zur Folge, dass die tatsächlichen Fahrtkosten als Werbungskosten abzugsfähig sind bzw. steuerfrei erstattet werden können. Mit ihren Verfügungen vom 22.07.2008 und vom 20.08.2008 stellen die OFD Hannover ([www.ofd-hannover.de](http://www.ofd-hannover.de)) und die OFD Magdeburg ([www.sachsen-anhalt.de](http://www.sachsen-anhalt.de)) nahezu gleichlautend im Hinblick auf das geänderte Reisekostenrecht 2008 klar, dass auch Leiharbeiternehmer eine regelmäßige Arbeitsstätten haben können. Dabei stellt die Verwaltung maßgeblich auf die vertraglichen Vereinbarungen der Parteien ab.

Eine auswärtige Tätigkeit liegt demnach vor, wenn der Arbeiternehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner seiner regelmäßigen Arbeitsstätten oder wenn er typischerweise nur an ständig wechselnden Ttigkeitssttten beruflich tätig wird. Dabei kommt es nicht auf die Dauer der einzelnen Tätigkeit an, sofern der Arbeiternehmer damit rechnen muss, nach Beendigung der jeweiligen Tätigkeit an einer anderen Arbeitsstätten eingesetzt zu werden. Wird hingegen ein Arbeiternehmer zeitlich unbefristet und damit nicht nur vorübergehend, das heißt dauerhaft, in einer außerbetrieblichen Einrichtung tätig, wird diese ab dem ersten Tag zur regelmäßigen Arbeitsstätten. Eine regelmäßige Arbeitsstätten ist danach vom ersten Tag an anzunehmen, wenn ein Entleihervertrag eine Überlassung ohne zeitliche Befristung („bis auf Weiteres“) vorsieht. Gleiches soll gelten, wenn der Einsatz zeitlich befristet ist, am Ende des Einsatzes aber eine Weiterbeschäftigung beim Entleiher nicht vorgesehen ist.

## **5 Indirekte Steuern**

#### **Verzinsung von Vorsteuervergtungsantrgen von ausländischen EU-Unternehmern**

Mit seinem Urteil vom 17.04.2008 (Az. V R 41/06, DStR 2008, S. 2162) entschied der BFH entgegen der Vorinstanz (Urteil des Finanzgerichts Köln vom 05.07.2006, Az. 2 K 4091/05, vgl. praxis-forum 03/2007), dass der Vorsteuervergtungsanspruch nach § 18 Absatz 9 UStG i.V.m. den §§ 59 ff. UStDV an einen in einem anderen EU-Mitgliedsstaat ansässigen Unternehmer eine Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß § 233a Absatz 1 AO sei. Der Vergütungsanspruch sei zu verzinsen, da die Vorsteuervergütung eine Steuerfestsetzung i.S.d. § 155 AO sei. Hiermit hebt der BFH eine jahrelange Verwaltungspraxis auf, die bislang zu Lasten ausländischer Unternehmer ging.

In seiner Begründung stützt sich der BFH auch auf die Rechtsprechung des EuGH, wonach eine nationale Regelung dann zu einer verbotenen diskriminierenden Ungleichbehandlung von Unternehmern aus anderen Mitgliedsstaaten im Verhältnis zu inländischen Unternehmern führt, wenn die Entschädigungen in Form von Zinsen verweigert würden, auf die im Inland ansässige Unternehmer einen Anspruch hätten. Regelungen, die eine unterschiedliche Verzinsung von Umsatzsteuererstattungsansprchen in Abhängigkeit von der Ansässigkeit eines Unternehmers in einem Mitgliedsstaat zur Folge hätten, seien nicht mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar.

Soweit Vorsteuervergütungsansprüche innerhalb der letzten zwölf Monate beschieden wurden, die zu Umsatzsteuervergütungen nach Ablauf von 15 Monaten geführt haben, sollten Zinsbescheide noch erfolgreich eingefordert werden können.

## **Lieferungen und sonstige Leistungen bei Abgabe von Speisen und Getränken**

Das Bundesministerium für Finanzen hat mit Schreiben vom 16.10.2008 (Az. IV B 8-S 7100/07/10050; BStBl I 2008, S. 949) die Abgrenzungskriterien von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken basierend auf der EuGH- und BFH-Rechtsprechung zusammengefasst.

Danach läge eine regulär zu besteuernde sonstige Leistung vor, wenn aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers das Dienstleistungselement der Speisenabgabe qualitativ überwiege. Bei der Beurteilung, ob das Dienstleistungselement der Abgabe von fertig zubereiteten Speisen qualitativ überwiege, seien nach dem oben genannten BMF-Schreiben nur solche Dienstleistungen zu berücksichtigen, die sich von denen unterscheiden, die notwendig mit der Vermarktung von Speisen verbunden seien. Hingegen sei die bloße Zubereitung der Speisen bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen, da sie die notwendige Vorstufe der Vermarktung zubereiteter Speisen darstelle. Aufgrund dessen soll ein für die Annahme einer Lieferung schädliches qualitatives Überwiegen der Dienstleistungselemente dagegen stets anzunehmen sein, wenn sich der leistende Unternehmer nicht auf die Ausübung der Handels- und Verteilerfunktion des Lebensmittelhandels und -handwerks beschränke (BFH-Urteil vom 24.11.1988, Az. V R 30/83, BStBl II 1989, S. 210). Jedes einzelne über die Vermarktung hinausgehende Leistungselement führe hingegen insgesamt zur Annahme einer Dienstleistung.

Insbesondere seien die folgenden Elemente nicht notwendig mit der Vermarktung von Speisen verbunden und würden aufgrund dessen zur Annahme einer sonstigen Leistung, die dem Regelsteuersatz unterliegt, führen:

- Zur-Verfügung-Stellen von Verzehreinrichtungen (z.B. Räumlichkeiten, (Steh-)Tische, Bänke oder Stühle), es sei denn, diese Verzehreinrichtungen würden tatsächlich nicht genutzt (Abgabe von Speisen „zum Mitnehmen“) (BFH-Urteil vom 26.10.2006, Az. V R 58, 59/04, BStBl II 2007, S. 487)
- Servieren der Speisen oder Gestellung von Bedienungs- oder Kochpersonal oder Portionieren einschließlich Ausgeben der Speisen vor Ort
- Nutzungsüberlassung von Geschirr oder Besteck oder Reinigung bzw. Entsorgung dieser Gegenstände (BFH-Urteil vom 10.8.2006, Az. V R 55/04, BStBl II 2007, S. 480).

Hingegen seien folgende Elemente notwendig mit der Vermarktung von Speisen verbunden und daher im Rahmen der vorzunehmenden Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen:

- Übliche Nebenleistungen (z.B. Portionieren und Abgabe „über die Verkaufstheke“, Verpacken, Anliefern, auch in Einweggeschirr, Beigabe von Einwegbesteck)
- Bereitstellung von Papierservietten (BFH-Urteil vom 26.10.2006, a.a.O.)
- Abgabe von Senf, Ketchup, Mayonnaise oder Apfelmus
- Bereitstellung von Abfalleimern an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.
- Bereitstellung von Einrichtungen und Vorrichtungen, die in erster Linie dem Verkauf von Waren dienen (z.B. Verkaufstheken und -tresen sowie Ablagebretter an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.)
- Bloße Erstellung von Leistungsbeschreibungen (z.B. Speisekarten oder -pläne)
- Erläuterung des Leistungsangebots

Die Regelungen dieses Schreibens seien auf alle offenen Fälle anzuwenden. Sofern bisher ergangene Anweisungen insbesondere in Abschn. 25a UStR dem entgegenstünden, seien sie nicht mehr anzuwenden. Berufe sich der Unternehmer für vor dem 01.01.2009 ausgeführte Umsätze auf eine danach für ihn günstigere Besteuerung, würde dies nicht beanstandet.

## 6 Grunderwerbsteuer

### **Anzeige eines Erwerbsvorgangs bei der Körperschaftsteuerstelle**

Bei der Übertragung von GmbH-Anteilen haben der Notar, der Veräußerer und der Erwerber den grunderwerbsteuerlichen Vorgang anzuzeigen. Der BFH bestätigt mit seinem Urteil vom 11.06.2008 (Az. II R 55/06, BFH/NV 2008, S. 1876) das Ergebnis des Finanzgerichts Düsseldorf (Urteil vom 15.08.2006, Az. 3 K 3341/04 GE, EFG 2006, S. 1778, vgl. praxis-forum 1/2007), wonach dem Anzeigenerfordernis nicht Genüge getan ist, wenn die Urkunde über den Erwerbsvorgang statt an die Grunderwerbsteuerstelle an die Körperschaftsteuerstelle gesandt wird und bei dieser verbleibt. Die Anzeige setzt eine positive Kenntnis von dem Rechtsvorgang seitens der Finanzbehörde voraus. Dies bedeutet, dass die Kenntnis grundsätzlich bei der für die Verwaltung der Grunderwerbsteuer zuständigen Organisationseinheit der zuständigen Finanzbehörde vorhanden sein muss. Der BFH sieht kein positives Wissen, wenn die Information über den Erwerbsvorgang lediglich einer anderen Stelle der zuständigen Finanzbehörde vorliegt, die die grunderwerbsteuerliche Relevanz aber nicht erkennt.

### **Einheitliches Vertragswerk – Mehrheitsbeteiligung des Grundstücksverkäufers an der Erwerber-GbR**

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 23.04.2008 (Az. 11 K 1182/04 B, EFG 2008, S. 1572) entschieden, dass eine GbR als Käufer eines unbebauten Grundstücks dadurch an ein vorgeplantes Baukonzept gebunden sein kann, dass der Grundstücksverkäufer als Mehrheitsgesellschafter bei ihr beteiligt ist. Daher flossen im Streitfall nicht nur der Kaufpreis für das unbebaute Grundstück, sondern auch die Kosten für den Generalunternehmer für die zukünftige Bebauung in die Bemessungsgrundlage zur Grunderwerbsteuer ein. Nach Auffassung des Senats hat sich die Klägerin bei Abschluss des Grundstückskaufvertrages nicht rechtlich zum Abschluss der die Bebauung betreffenden Verträge binden lassen, gleichwohl besteht ein objektiv-sachlicher Zusammenhang zwischen diesem Vertrag und dem die Bebauung betreffenden Generalübernahmevertrag. Denn die Klägerin war bereits im Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Grundstückskaufvertrages faktisch auf die Bebauung des Grundstücks in der von dem Mehrheitsgesellschafter vorgegebenen Art und Weise festgelegt. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 33/08). Das Ergebnis werden wir hier vorstellen.

### **Grunderwerbsteuer und Erschließungskosten**

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz kam mit Urteil vom 06.03.2008 (Az. 4 K 2637/04, EFG 2008, S. 1653) zu dem Ergebnis, dass die Erschließungskosten eines von der Gemeinde selbst erschlossenen Grundstücks nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen, wenn sie gegenüber dem Erwerber neben dem Kaufpreis ausgewiesen werden. Bei gemeindeeigenen Grundstücken gilt, dass das Grundstück trotz der endgültigen Fertigstellung nicht der Beitragspflicht hinsichtlich der Erschließungskosten unterliegt, wenn und solange es im Eigentum der zur Beitragserhebung berechtigten Gemeinde steht. Nach Auffassung des Senats ist demnach die vertragliche Übernahme der Beitragsverpflichtung im Kaufvertrag nicht Teil der Gegenleistung. Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH (Az. des BFH: II R 20/08) eingelegt. Wir werden entsprechend berichten.

## 7 Abgabenordnung

### **Spekulationssteuer 1997/1998 – Nachträglich bekannt gewordene Tatsache**

Das Bundesverfassungsgericht hatte die Besteuerung von Spekulationsgewinnen mit Urteil vom 09.03.2004 in den Jahren 1997 und 1998 für verfassungswidrig erklärt. Nach Auffassung des Finanzgerichtes Köln (Urteil vom 12.06.2008, Az. 10 K 1820/05, EFG 2008, S. 1593) hat das Bundesverfassungsgericht die Besteuerung von Spekulationsgewinnen grundsätzlich nicht für verfassungswidrig erklärt, sondern lediglich nach Feststellung eines Erhebungs- und Vollzugsdefizits in den Jahren 1997/1998 für diese Jahre die Norm wegen Unvereinbarkeit mit dem Grundgesetz für nichtig erklärt, soweit sie die Veräußerungsgeschäfte von Wertpapieren betrifft. Das vom Bundesverfassungsgericht festgestellte Vollzugs- bzw. Erhebungsdefizit stellte nach Auffassung des Finanzgerichtes Köln eine Tatsache i.S.d. § 173 AO dar, die nachträglich bekannt geworden ist, sodass im Streitfall der bestandskräftige Einkommensteuerbescheid des Klägers zu ändern war. Da die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts grundsätzlich keine neuen Tatsachen darstellen, ist es u.E. fraglich, ob die Feststellung eines Erhebungs- und Vollzugsdefizits durch das Bundesverfassungsgericht hiervon eine Ausnahme machen kann. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, über deren Ergebnis wir berichten werden (Az. des BFH: IX R 45/08).

### **AdV-Antrag – Zuständigkeit bei Übertragung einer Betriebsprüfung**

Werden einem örtlich nicht zuständigen Finanzamt der Erlass der Prüfungsanordnung und die Betriebsprüfung übertragen, so hat nach Auffassung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg (Beschluss vom 17.06.2008, Az. 6 V 6027/08, rkr., EFG 2008, S. 1507) das örtlich zuständige Finanzamt über einen Antrag auf Gewährung von Aussetzung der Vollziehung der Prüfungsanordnung für die Dauer des Einspruchsverfahrens zu entscheiden, wenn das beauftragte Finanzamt sich unmissverständlich dahingehend äußert, dass es dem Einspruch gegen die Prüfungsanordnung nicht abhelfen wird. Während eines Einspruchsverfahrens ist für die Entscheidung über die Gewährung oder Ablehnung der Aussetzung der Vollziehung die Finanzbehörde zuständig, die über den Einspruch zu entscheiden hat. Dies kann nach Auffassung des Senats eine andere Behörde sein als diejenige Behörde, die den angefochtenen Verwaltungsakt erlassen hat.

### **Anlauf der Festsetzungsfrist bei Anzeige- und Erklärungspflicht**

Die Festsetzungsfrist für die Verjährung der Schenkungsteuer beginnt grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Fordert die Finanzbehörde nach Anzeigenerstattung über die Schenkung die Einreichung einer Schenkungsteuererklärung an, endet die Anlaufhemmung erst mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung tatsächlich eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres nach dem Jahr der Steuerentstehung. Entgegen der Vorinstanz, dem Hessischen Finanzgericht (Urteil vom 17.03.2006, Az. 1 K 3097/02, DStRE 2007, S. 505, vgl. praxis-forum 6/2007), hat der BFH mit Urteil vom 27.08.2008 (Az. II R 36/06, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) entschieden, dass sich die amtliche Aufforderung zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung auf die Anlaufhemmung auswirkt, sodass die Anlaufhemmung erst mit Ablauf des Kalenderjahres endet, in dem die Steuererklärung eingereicht wird. Nach Auffassung der Vorinstanz führt bei Bestehen mehrerer Verpflichtungen (Anzeige des Schenkungsteuervorgangs und Einreichung Schenkungsteuererklärung) bereits die Erfüllung einer dieser Verpflichtungen zum Anlauf der Festsetzungsfrist.

### **Bestimmtheitsanforderungen an einen Haftungsbescheid**

Das Finanzgericht Hamburg hat mit Urteil vom 29.04.2008 (Az. 5 K 49/07, rkr., EFG 2008, S. 1590) entschieden, dass ein Haftungsbescheid wegen mangelnder Bestimm-

heit rechtswidrig sei, wenn er sich auf die Einkommensteuer bezieht, der Steuerschuldner aber als ausländischer Verein eine nicht rechtsfähige Personenvereinigung nach dem Körperschaftsteuergesetz ist. Bei der unrichtigen Bezeichnung des Haftungsbetrags handelt es sich nach Auffassung des Senats auch nicht um eine nachträglich zu korrigierende offenbare Unrichtigkeit gemäß § 129 AO, da die Möglichkeit eines Rechtsirrtums nicht ausgeschlossen werden kann.

## 8 Private Einkommensteuer

### **Einheitliche Betrachtung der Werbungskosten bei Erwerb des Verkehrsflugzeugführerscheins**

Mit seinem Urteil vom 30.09.2008 (Az. VI R 4/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) hat der BFH das Urteil der Vorinstanz, des Finanzgerichts Düsseldorf (Az. 10 K 4008/04 E, EFG 2007, S. 744, vgl. praxis-forum 7/2007) bestätigt und entschieden, dass Aufwendungen zum Erwerb des Privatflugzeugführerscheins im Rahmen der Ausbildung zum Verkehrsflugzeugführer als vorab entstandene Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Nach Auffassung des BFH sind die Aufwendungen für den Erwerb des Privatflugzeugführerscheins zwar grundsätzlich keine Werbungskosten, im Streitfall stellt der private Führerschein aber lediglich eine Ausbildungsstufe dar. Die gesamten Aufwendungen sind daher einheitlich als Werbungskosten zu beurteilen.

### **Keine Prüfung der Überversorgung bei echter Barlohnnumwandlung im Rahmen steuerlich anerkannter Ehegatten-Arbeitsverträge**

Der BFH hat mit Urteil vom 10.06.2008 (Az. VIII R 68/06, DStR 2008, S. 2054) in Abweichung zu seiner bisherigen Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 16.05.1995, Az. XI R 87/93, BStBl. II 1995, S. 873) und der Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. H 4b EStH) entschieden, dass bei einem steuerlich anzuerkennenden Arbeitsverhältnis zwischen Ehegatten nicht mehr zu prüfen ist, ob im Fall der echten Barlohnnumwandlung zu Gunsten einer Direktversicherung eine Überversorgung des direkt versicherten Ehegatten vorliegt. Nach Auffassung des BFH ist die betriebliche Veranlassung der Versicherungsprämienzahlung bereits aus dem Umstand gegeben, dass die Aufwendungen des Arbeitgebers für die unveränderte Zurverfügungstellung der Arbeitskraft des Arbeitnehmers im Ganzen unverändert bleiben. Gegen die zusätzliche Prüfung einer Überversorgung spricht zudem, dass der Arbeitnehmer bereits vor der Umwandlung Anspruch auf den Gehaltsanteil hatte und die jetzige direkte Zahlung an den Versicherer einer Zahlung auf abgekürztem Wege zumindest nahe kommt.

### **Verluste nach § 17 EStG bei kapitalersetzenden Darlehen**

Erwirbt ein Darlehensgeber in der Krise der GmbH Geschäftsanteile, so sind die Verluste des Gesellschafters aus den Darlehen, die er vor oder während der Krise der notleidenden Gesellschaft gewährt hatte, als nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen. Obwohl in Bezug auf die Darlehen gemäß § 32a Abs. 3 Satz 3 GmbHG die Regeln des Eigenkapitalersatzes nicht anzuwenden sind, schließt dies nach Auffassung des BFH (Urteil vom 19.08.2008, Az. IX R 63/05, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) nicht aus, dass die Darlehen im Sinne des § 17 EStG Eigenkapital darstellen. Nach Ansicht des BFH würde es dem Zweck des Sanierungsprivilegs nicht entsprechen, wenn der Sanierungskapital gebende Gesellschafter gegenüber anderen Gesellschaftern steuerlich benachteiligt werden würde.

### **Zustimmung des Gesellschafters zur Grundstücksveräußerung keine sonstige Leistung**

Mit Urteil vom 22.04.2008 hat der BFH (Az. IX R 19/07, BFH/NV 2008, S. 1820) entschieden, dass der Mehrerlös eines GbR-Gesellschafters im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Grundstücks der GbR nicht nach § 22 Nr. 3 EStG als sonstige Leis-

tung zu versteuern ist. Der Gesellschafter hatte eine weitere Wertsteigerung des Grundstücks erwartet und daher für die Zustimmung zum Verkauf des Grundstücks einen im Vergleich zu seinem Mitgesellschafter höheren Anteil am Kaufpreis erhalten. Nach Ansicht des BFH ist die Zustimmung des Klägers kein wirtschaftlich eigenständiges Verhalten, das vom Grundstücksverkauf abgespalten werden kann. Bei wirtschaftlicher Betrachtung haben die beiden GbR-Gesellschafter ihre Grundstücksanteile lediglich zu unterschiedlichen Kaufpreisen veräußert.

### **Beginn einer neuen Behaltensfrist nach § 23 EStG bei Verschmelzung**

Der BFH hat mit Urteil vom 19.08.2008 (Az. IX R 71/07, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) die Entscheidung der Vorinstanz, des Finanzgerichts Münster (Urteil vom 07.08.2007, Az. 1 K 4684/05 E, F, EFG 2008, S. 392, vgl. *praxis-forum* 4/2008), bestätigt, wonach die nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG maßgebliche Veräußerungsfrist von einem Jahr mit dem Erwerb neuer Anteile im Rahmen einer Verschmelzung neu zu laufen beginnt. Nach Auffassung des BFH stellt der Anteilstausch einen entgeltlichen Erwerb dar.

### **Zurechnung von Werbungskosten bei Ehegatten**

Der BFH kam mit Urteil vom 25.06.2008 (Az. X R 36/05, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) zu dem Ergebnis, dass im Fall der schuldrechtlichen Verpflichtung eines Ehegatten eigene Schuldzinsen des anderen Ehegatten, die bei diesem zum Werbungskostenabzug berechtigen, nur vorliegen, wenn dieser andere Ehegatte im Innenverhältnis gemäß den §§ 667, 670 BGB gegenüber dem zahlenden Ehegatten zur Rückzahlung verpflichtet ist. Im Streitfall beehrten die Kläger Schuldzinsen bezüglich eines Darlehens des Ehemanns als vorweggenommene Werbungskosten im Zusammenhang mit einer Rentenversicherung der Frau zu berücksichtigen. Nach Auffassung des BFH ist eine personenübergreifende Betrachtungsweise nur begründet, wenn der schuldrechtlich verpflichtete Steuerpflichtige vorrangig seine eigenen Renteneinkünfte finanziert hat. Der BFH ist der Ansicht, dass hypothetische Rechtsansprüche des zahlenden Ehegatten nicht ausreichen, ebenso wie die Vereinbarung, dass der zahlende Ehegatte als Hinterbliebener für die Restlaufzeit einer Mindestzeitrente begünstigt ist. Zugewinnausgleichsansprüche bzw. sonstige eheliche Auseinandersetzungsansprüche sind unmaßgeblich, da diese erst anlässlich des Scheiterns der Ehe entstehen. Die Zurechnung der Aufwendungen im Rahmen des abgekürzten Vertragsweges kommt bei Kreditverhältnissen nur in Betracht, wenn der Vertrag als Vertrag zugunsten Dritter ausgestaltet ist.

### **Keine außergewöhnlichen Belastungen bei Aufwendungen für die Behebung von Baumängeln**

Aufwendungen zur Behebung von Baumängeln, wie zum Beispiel die Beseitigung von Grundwasserschäden infolge unsachgemäßer Isolierung der Kellerräume, sind nicht als außergewöhnliche Belastungen i.S.d. § 33 Abs. 1 EStG zu berücksichtigen. Nach Ansicht des Finanzgerichts Düsseldorf (Urteil vom 19.01.2007, Az. 1 K 997/05 E, DStRE 2008, S. 1329) fehlt es bei der Beseitigung von Baumängeln an der Außergewöhnlichkeit. Baumängel sind mit ungewöhnlichen Ereignissen, wie zum Beispiel Hochwasser, nicht zu vergleichen. Das Finanzgericht stellt klar, dass die Aufwendungen nicht nur der Höhe nach, sondern auch ihrer Art und dem Grunde nach außerhalb des Üblichen liegen müssen.

### **Aufteilung des Pflegepauschbetrags**

Der BFH hat mit Urteil vom 19.06.2008 (Az. III R 34/07, BFH/NV 2008, S. 1827) entschieden, dass der Pflegepauschbetrag gemäß § 33b Abs. 6 EStG ein Jahresbetrag ist, der nur nach der Zahl der Pflegepersonen aufzuteilen ist und nicht nach den Monaten, in denen die Pflegepersonen gepflegt haben. Nach Auffassung des BFH ist nicht entscheidend, wie viele Pflegepersonen in ihrer Einkommensteuerveranlagung die Berück-

sichtigung des Pflegepauschbetrags begehren, sondern wie viele tatsächlich persönlich gepflegt haben. Der Pflegepauschbetrag ist im Gegensatz zum Kinderfreibetrag gemäß § 32 Abs. 6 EStG ein Jahresbetrag. Eine Aufteilung nach den Verhältnissen einzelner Monate würde dem klaren Wortlaut der Norm widersprechen und wäre schwer handhabbar. Im praxis-forum 6/2007 hatten wir über ein vergleichbares Urteil des Hessischen Finanzgerichts berichtet (Urteil vom 09.10.2006, Az. 11 K 1760/03, EFG 2007, S. 589). In Übereinstimmung mit dem o.g. aktuellen Urteil des BFH war das Finanzgericht der Ansicht, dass der Pflegepauschbetrag nach Köpfen auf zwei pflegende Personen aufzuteilen ist, auch wenn nur einer der Pfleger die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt und damit den Pflegepauschbetrag nutzen kann.

## 9 Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer

### Berechnung der Steuer in den Fällen des § 23 ErbStG

Im Erlass vom 09.09.2008 des Finanzministeriums Baden-Württemberg (Az. 3 – S 3834/2, ZEV 2008, S. 503) nimmt die Finanzverwaltung zum Wahlrecht des § 23 ErbStG im Falle der Übernahme der Schenkungsteuer Stellung. Nach § 23 ErbStG kann die Steuer, die vom Kapitalwert von Renten oder anderen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen zu entrichten ist, nach Wahl des Erwerbers statt vom Kapitalwert jährlich im Voraus vom Jahreswert entrichtet werden. Sofern der Schenker diese Steuer übernimmt, hat der Beschenkte bezogen auf den geschenkten Steuerbetrag nicht das o.g. Wahlrecht. Dieser Betrag unterliegt der Sofortbesteuerung, da es sich insoweit um einen eigenständigen Erwerb handelt, der keinen Anspruch auf eine Rente oder andere wiederkehrende Nutzungen und Leistungen darstellt.

## IV Veranstaltungen

### Handelsblatt Seminar: Der moderne Prüfungsausschuss

München:	16.12.2008
Köln:	13.01.2009
Kontakt:	Heiner Kompenhans, Tel +49 69 75695-6705

## V Fristen

<b>Umsatzsteuer (Monatszahler):</b>	10.12.2008
<b>Lohnsteuer (Monatszahler):</b>	10.12.2008
<b>Einkommensteuer:</b>	10.12.2008
<b>Körperschaftsteuer:</b>	10.12.2008

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 Marktkompetenz 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.

© 2008 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

