

Die Mandanten-Information

November 2006

Themen dieser Ausgabe

- Uneinbringlichkeit einer Entgeltforderung
- Geschäftswagen – außerbetriebliche Einkünfte
- Ausländische Betriebsstättenverluste
- Steuerprivilegien für Abgeordnete
- Überlassung einheitlicher „bürgerlicher“ Kleidung
- Aufgabenaufwendungen
- Entlassungsentschädigungen
- Verträge zwischen nahen Angehörigen
- Schuldgeldzahlungen für ausländische Schulen
- Unternehmenspublizität wird verschärft
- Glaubhaftmachung der Zahlungsunfähigkeit
- Wichtige Steuertermine im November 2006

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

zahlreiche gesetzliche Änderungen werden derzeit diskutiert. Ein Beispiel ist die Erbschaftsteuerreform, die laut Koalitionsvertrag zum 1. 1. 2007 umgesetzt werden sollte. Allerdings steht hier auch noch eine grundlegende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus. Nun wird erst für 2007 mit dem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens gerechnet. Im Folgenden berichten wir über wichtige Entscheidungen aus der aktuellen Rechtsprechung.

Steuerrecht

Gewerbetreibende & Freiberufler

Umsatzsteuer: Berichtigung bei Uneinbringlichkeit einer Entgeltforderung

Eine Entgeltforderung ist uneinbringlich, wenn der Anspruch auf die Entrichtung des Entgelts nicht erfüllt wird und bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) jedenfalls auf absehbare Zeit nicht durchsetzen kann. In diesem Fall ist eine Umsatzsteuerberichtigung möglich. So kommt diese nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs in Betracht, wenn der Leistungsempfänger nicht die Entgeltforderung selbst bestreitet, sondern mit einer vom Gläubiger bestrittenen Gegenforderung **aufrechnet**.

Auch hier muss darüber hinaus **objektiv** damit zu rechnen sein, dass der Leistende die Entgeltforderung auf absehbare Zeit nicht durchsetzen kann.

1%-Regelung: Nutzung des Firmenwagens zur Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) betrieb ein Arbeitnehmer (Kläger) nebenberuflich eine Gaststätte, zu deren Betriebsvermögen ein Pkw gehörte. Die private Mitnutzung des Fahrzeugs wurde im Wege der 1%-Regelung versteuert; daneben machte der Kläger die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit geltend. Das Finanzamt setzte für diese Werbungskosten neben der 1%-Regelung eine weitere Entnahme bei der Gaststätte an – zu Recht, wie nun der BFH entschied.

Begründung: Mit der Entnahmebewertung nach der 1%-Regelung für privat genutzte, betriebliche Kfz werden nur solche Nutzungen erfasst und abgegolten, die dem Bereich der **privaten Lebensführung** zuzurechnen sind. Dazu können etwa Urlaubs-, Wochenend- und andere Freizeitfahrten oder Fahrten zum Arzt bzw. zu einem anderen privaten Termin zählen. Führen Aufwendungen daher zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten innerhalb einer anderen Einkunftsart, liegt insoweit eine Privatentnahme vor, die nicht durch die 1%-Regel abgegolten ist. Diese betriebsfremde Nutzung neben den Privatfahrten stellt damit eine weitere Entnahme dar, die mit den auf sie entfallenden **tatsächlichen Selbstkosten** zu erfassen ist.

Nichtberücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste

Erzielt ein Inländer aus einer ausländischen Betriebsstätte Verluste, dann kann er diese negativen Einkünfte im Inland mit steuerpflichtigen positiven Einkünften nicht oder nur unter eingeschränkten Voraussetzungen ausgleichen: Entweder sind die betreffenden negativen Einkünfte ebenso wie positive ausländische Einkünfte aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) im Inland steuerfrei oder aber sie sind den Abzugsbeschränkungen des § 2a des Einkommensteuergesetzes (EStG) unterworfen.

Seit langem wird nun bereits diskutiert, ob diese Ungleichbehandlung negativer inländischer und ausländischer Einkünfte in Einklang mit den **gemeinschaftsrechtlichen Diskriminierungsverboten** steht. Jetzt hat der I. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) in zwei aktuellen Beschlüssen Bedenken geäußert und deshalb den Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung angerufen. Konkreten Anlass hierzu geben zwei Streitfälle, in denen es um die negativen Einkünfte aus einer in Luxemburg bzw. in den USA unterhaltenen Betriebsstätte geht. In beiden Fällen waren die Einkünfte aufgrund der einschlägigen DBA im Inland nicht in die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer einzubeziehen.

Nach Ansicht des BFH könnte dies gegen die gemeinschaftsrechtlich garantierte Niederlassungs- sowie die Kapitalverkehrsfreiheit verstoßen. Der Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit erstreckt sich dabei nicht nur auf Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft, sondern grundsätzlich auch auf sog. Drittstaaten (wie hier in einem Streitfall die USA). Eine Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung zu inländischen negativen Einkünften sei nicht ohne Weiteres ersichtlich. Der BFH verweist allerdings auf die drohenden Steuerausfälle sowie die Ertragshoheiten der Mitgliedstaaten.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Verfassungsmäßigkeit der steuerfreien Abgeordnetenpauschale?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in mehreren Revisionsverfahren, in denen die Kläger ihre im Vergleich zu den Abgeordneten des Deutschen Bundestags gleichheitswidrige Benachteiligung bei der Besteuerung ihres Einkommens behaupten, das Bundesministerium der Finanzen (BMF)

um Verfahrensbeitritt ersucht. Im Falle eines Beitritts hat das BMF die verfahrensrechtliche Stellung eines Verfahrensbeteiligten und kann sich in den Verfahren äußern und eigene Anträge stellen.

Sein Ersuchen hat der Lohnsteuersenat des BFH mit **verfassungsrechtlichen Bedenken** begründet, die gegen die gesetzlich bestimmte Steuerfreiheit der Kostenpauschale für Abgeordnete erhoben werden. So habe das Bundesverfassungsgericht u. a. im sog. Diätenurteil die aus Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes abgeleiteten verfassungsrechtlichen Voraussetzungen und Grenzen für steuerfreie Aufwandspauschalen gezogen. Danach müsse gewährleistet sein, dass die Steuerfreiheit nur Bezüge zum Ausgleich von einkommensteuerlich absetzbarem, wirklich entstandenem und auch sachlich angemessenem Erwerbsaufwand erfasse.

Im Hinblick auf die verfassungsrechtlichen Vorgaben hat der BFH das BMF daher gebeten, zu einer Reihe von Fragen Stellung zu nehmen. Dabei wurde zur **steuerfreien Kostenpauschale** von derzeit 43.764 € insbesondere angefragt,

- ob und ggfs. anhand welcher Erfahrungswerte der Gesetzgeber von einem jährlichen Erwerbsaufwand eines Abgeordneten in dieser Höhe ausgehe,
- ob sich die Pauschale angesichts weiterer Kostenerstattungen auf bestimmte Kostenarten beziehe sowie
- aus welchen Gründen die Pauschale im Gegensatz zu anderen Steuerpauschalen indiziert sei und Kosten für Repräsentation und Einladungen abgelte, obwohl solche Aufwendungen für andere Steuerpflichtige nur beschränkt abziehbar sind.

Auch Unterschiede bei der einkommensteuerlichen Behandlung des **Verpflegungsmehraufwands** im Rahmen der doppelten Haushaltsführung und Auswärtstätigkeit sowie bei der **privaten Nutzung** der zur Verfügung gestellten **Beförderungsmöglichkeiten** wurden hinterfragt. Darüber hinaus soll geklärt werden, warum die Pauschale auch bei Beurlaubung oder Arbeitsunfähigkeit ungekürzt geltend gemacht werden kann.

Weiterhin wurde um eine Stellungnahme gebeten, ob es Steuerpflichtigen möglich sein müsse, einen **gleichheitswidrigen Begünstigungsausschluss** zur **Überprüfung** zu stellen. Fraglich ist hier ferner, ob es dabei bedeutsam sein kann, dass die gleichheitswidrig begünstigte Gruppe als **Gesetzgeber** diese **Begünstigung selbst für sich geschaffen** hat.

Überlassung einheitlicher „bürgerlicher“ Kleidung nicht zwangsläufig Arbeitslohn

Vorteile, die der Arbeitgeber aus eigenbetrieblichem Interesse gewährt, stellen keinen Arbeitslohn dar, wenn eine Gesamtwürdigung ergibt, dass der mit der Vorteilsgewährung verfolgte betriebliche Zweck im Vordergrund steht. Ein solches **vorrangiges eigenbetriebliches Interesse** an der Überlassung von Kleidungsstücken kann nach einem jetzt ergangenen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) dann bejaht werden, wenn ein im Lebensmitteleinzelhandel tätiger Arbeitgeber seinem Verkaufspersonal – u. a. aus hygienischen Gründen und zur Verbesserung des Erscheinungsbilds des Unternehmens – einheitliche „bürgerliche“ Klei-

dung zur Verfügung stellt. Die vom Finanzamt vertretene Meinung, die Überlassung „bürgerlicher“ Kleidung führe stets zu Arbeitslohn, teilte der BFH damit nicht.

Vermieter

Aufgabeeaufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten

Leistet der Käufer eines Mietobjekts an den Verkäufer infolge einer Vertragsaufhebung Schadensersatz, um sich von seiner gescheiterten Investition zu lösen, kann er nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) seine Aufwendungen als vorab entstandene vergebliche Werbungskosten absetzen. Damit macht der BFH deutlich, dass auch nach Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht vorab entstandene vergebliche Werbungskosten weiter abziehbar sein können, wenn der Steuerpflichtige – nachdem er das Scheitern seiner Investition erkannt hat – etwas aufwendet, um sich aus der vertraglichen Verbindung zu lösen.

In dem Fall hatte der Kläger Schadensersatz an den Verkäufer eines Grundstücks zu leisten. Grund für die finanzielle Entschädigung war, dass der bereits geschlossene Kaufvertrag nach einer geplatzten Finanzierung wieder aufgehoben werden musste. Den geleisteten Schadensersatz und die in Verbindung mit dem Kaufvertrag entstandenen Notarkosten machte der Kläger als Werbungskosten geltend. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht lehnten dies mit der Begründung ab, die Aufwendungen hätten der Beendigung der Einkünfteerzielung gedient. Die Schadenersatzverpflichtung gehe nicht aus dem Kaufvertrag hervor.

Der BFH entschied jedoch anders. Es habe ein **ausreichender wirtschaftlicher Zusammenhang** bestanden: Der Kläger habe Schadensersatz leisten müssen, um die gescheiterte Investition zu beenden. Durch die ursprünglich von der Bank zugesagte Finanzierung sei der Kläger davon ausgegangen, dass die Investition zustande kommen würde. Als die Finanzierung jedoch fehlschlug, sei der Vertrag vor dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums am Grundstück rückgängig gemacht worden, sodass kein Veräußerungsgeschäft vorgelegen habe.

Alle Steuerzahler

Rückwirkend verschärfte Besteuerung von Entlassungsschädigungen

Erneut hatte sich der Bundesfinanzhof (BFH) in zwei Fällen mit der rückwirkend verschärfte Einkommensbesteuerung von Entlassungsschädigungen zu befassen. In dem einen Streitfall war im Oktober 1996 die Aufhebung des Arbeitsverhältnisses zum 31. 12. 1998 gegen Zahlung einer im Januar 1999 fälligen Entschädigung vereinbart worden. Die Aufhebung des Arbeitsverhältnisses erfolgte in dem anderen Fall im November 1998 mit Wirkung zum 30. 6. 1999; die Entschädigung wurde abredgemäß im März 1999 ausgezahlt. Für beide Streitfälle schreibt das im März 1999 mit Wirkung vom 1. 1. 1999 geänderte Einkommensteuergesetz eine ungünstigere Besteuerung vor, als sie im Zeitpunkt der jeweiligen Aufhebungsvereinbarung

gegolten hatte (sog. Fünftelregelung anstelle des bisherigen halben Steuersatzes).

Der XI. Senat des BFH hat die rückwirkende Schlechterstellung mit Beschlüssen vom 2. 8. 2006 für **verfassungswidrig** gehalten und die Verfahren dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegt.

Begründung: Entgegen der ständigen Rechtsprechung des BVerfG und dem folgend des BFH hält der XI. Senat des BFH in seinen Vorlagen an der bisherigen sog. Veranlagungszeitraum-Rechtsprechung nicht mehr fest. Das aus dem verfassungsrechtlichen Rechtsstaatsprinzip folgende Gebot der Rechtssicherheit erfordere, dass der Steuerpflichtige darauf vertrauen könne, dass sich die Besteuerung nach dem Gesetz richte, das beim **Zufluss** der Entschädigung und damit zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestands gelte. Nur in besonders begründeten Fällen (Missbrauchsbekämpfung, zwingendes öffentliches Interesse u. Ä.), die hier nicht vorlägen, dürfe der Gesetzgeber die im Zeitpunkt der Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestands geltende Rechtslage im Wege einer echten Rückwirkung zu Ungunsten des Bürgers ändern.

Verträge zwischen nahen Angehörigen

Die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen beschäftigt häufig die Finanzgerichte. Hintergrund ist, dass es innerhalb eines Familienverbundes typischerweise an einem Interessengegensatz mangelt. Daher werden an den Beweis des Abschlusses und an den Nachweis der Ernstlichkeit von Vertragsgestaltungen strenge Anforderungen gestellt. So verlangt die ständige Rechtsprechung, dass die Verträge **bürgerlich-rechtlich wirksam** vereinbart worden sind und Gestaltung sowie Durchführung des Vereinbarten **dem zwischen Fremden Üblichen entspricht**.

Allerdings hat der Bundesfinanzhof jetzt klargestellt, dass diese Aspekte lediglich **Indizien** bei der im Rahmen einer **Gesamtbetrachtung** zu treffenden Entscheidung sind, ob Aufwendungen in den Bereich der Einkünfteerzielung oder in den nicht steuerbaren privaten Bereich fallen. Allein die Tatsache, dass die zivilrechtlichen Formvorschriften nicht beachtet werden, hat demnach nicht zwangsläufig zur Folge, dass ein Vertragsverhältnis steuerlich nicht anzuerkennen ist.

Abzugsbeschränkung von Schulgeldzahlungen

Schulgeldzahlungen für einen ausländischen Schulbesuch ausnahmslos vom deutschen Sonderausgabenabzug auszuschließen, verstößt nach Auffassung der Generalanwältin des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) gegen Europarecht.

Hintergrund: Im deutschen Einkommensteuergesetz ist geregelt, dass Schulgeld für **deutsche Schulen** zu **30 %** als **Sonderausgabe** abgezogen werden kann. Voraussetzung ist, dass diese Schulen von den Ländern als allgemein bildende Schulen nach dem Grundgesetz anerkannt sind. Da ausländische Schulen nicht den deutschen Rechtsvorschriften unterliegen, kann folglich das an eine ausländische Schule gezahlte Schulgeld grundsätzlich

Die Mandanten-Information

nicht von der Steuer abgesetzt werden. Dies gilt nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs allerdings nicht, wenn das Schulgeld für den Unterricht an einer deutschen Schule im Ausland oder an einer Europäischen Schule gezahlt wurde.

Diese Handhabung des deutschen Gesetzgebers führt nach Auffassung der Generalanwältin des EuGH zu einer **Diskriminierung**. Durch diese Regelung würden zum einen ausländische Schulen bei der Erbringung von Dienstleistungen gegenüber deutschen Schulen benachteiligt. Zum anderen würden Eltern, die ihre Kinder auf eine Schule in einem anderen Mitgliedstaat schicken, damit schlechter gestellt als diejenigen, deren Kinder eine Schule in Deutschland besuchen.

Die **passive Dienstleistungsfreiheit** stehe insoweit einer nationalen Vorschrift entgegen, nach der Schulgeldzahlungen an bestimmte inländische Schulen, nicht aber Schulgeldzahlungen an Schulen im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerlich abzugsfähig sind. Zudem liege in diesem Ausschluss vom Sonderausgabenabzug ohne jegliche Ausnahmen ein Verstoß gegen EU-Recht.

Allerdings bleibe es dem nationalen Gesetzgeber nach dem gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts unbenommen, die steuerliche Privilegierung von **Privatschulen** betragsmäßig zu begrenzen bzw. objektive Kriterien für die Bestimmung der Förderungswürdigkeit solcher Schulen aufzustellen.

Fazit: Abzuwarten bleibt, ob der EuGH dem Schlussantrag der Generalanwältin folgt. Vieles spricht jedoch dafür und Betroffene sollten auf jeden Fall ihre Steuererklärungen in diesem Punkt durch **Einspruch** offen halten.

Wirtschaftsrecht

Neue Offenlegungspflichten im elektronischen Handelsregister

Der Bundestag hat am 28. 9. 2006 das Gesetz über das elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) beschlossen. Das EHUG wird zu einer Beschleunigung und Entbürokratisierung der **Unternehmenspublizität** und zu einem erleichterten Zugriff auf Unternehmensdaten über das Internet führen. Es ist Bestandteil des „small company act“ zur Entlastung mittelständischer Unternehmen von Bürokratie und zur Beschleunigung von Planungs- und Genehmigungsverfahren, auf den sich die Regierungsparteien im Koalitionsvertrag vom Oktober 2005 verständigt hatten.

Wichtige Steuertermine im November 2006

- 10. 11. Umsatzsteuer*; Lohnsteuer**; Solidaritätszuschlag**; Kirchenlohnsteuer ev.**; Kirchenlohnsteuer rk.**
- 15. 11. Grundsteuer***; Gewerbesteuer***

Hinweis: Zahlungsschonfrist bis zum 13. 11. bzw. 20. 11. 2006. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.

[* für das III. Quartal 2006 bei Fristverlängerung; ** bei monatlicher Abführung für Oktober 2006; *** Vierteljahresrate an die Gemeinde]

Folgende Änderungen sind im Einzelnen vorgesehen:

1. Elektronisches Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregister

Spätestens bis zum 1. 1. 2007 werden das Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregister auf den elektronischen Betrieb umgestellt. Zwar bleiben die Amtsgerichte weiterhin für die Führung der Register zuständig. Um die Verwaltung der Register zu beschleunigen, können Unterlagen allerdings in Zukunft nur noch elektronisch eingereicht werden. Die Bundesländer können Übergangsfristen vorsehen, nach denen die Unterlagen bis spätestens 2009 auch noch in Papierform eingereicht werden können. Für die Anmeldung zur Eintragung bleibt aus Gründen der Rechtssicherheit eine öffentliche Beglaubigung erforderlich. Handelsregistereintragungen werden künftig auch elektronisch bekannt gemacht. Für einen Übergangszeitraum bis Ende 2008 gilt jedoch, dass die Bekanntmachung zusätzlich noch in einer Tageszeitung erfolgen wird.

2. Offenlegung der Jahresabschlüsse

Für die zentrale Entgegennahme, Speicherung und Veröffentlichung der Jahresabschlüsse werden zukünftig nicht mehr die Amtsgerichte, sondern der elektronische Bundesanzeiger zuständig sein.

3. Elektronisches Unternehmensregister

Unter der Internetadresse www.unternehmensregister.de kann jedermann ab 1. 1. 2007 die wesentlichen publikationspflichtigen Daten eines Unternehmens online abrufen.

Insolvenz: Glaubhaftmachung der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners

Allein der Hinweis auf die mehrmonatige (hier: sechsmonatige) Nichtabführung von Sozialversicherungsbeiträgen reicht aus, um den **Insolvenzgrund** der Zahlungsunfähigkeit glaubhaft zu machen. Die Zahlungsunfähigkeit könne nicht nur im Wege der Ermittlung der Unterdeckung für einen bestimmten Zeitraum, sondern auch mit Hilfe von „Indiztatsachen“ festgestellt werden. Dies hat der Bundesgerichtshof jüngst entschieden.

Das Gericht gab damit der Rechtsbeschwerde einer Krankenkasse statt, deren Fremdantrag von den Vorinstanzen abgewiesen worden war, weil weder eine Fruchtlosigkeitsbescheinigung des mit Vollstreckungsmaßnahmen beauftragten Gerichtsvollziehers noch das Protokoll einer eidesstattlichen Versicherung des Schuldners vorgelegt wurde. Auch eine nachträgliche Teilzahlung durch den Schuldner berühre die Glaubhaftmachung nicht. Vielmehr wirke eine einmal nach außen in Erscheinung getretene Zahlungsunfähigkeit grundsätzlich fort.