

- [1 Fristen zur Abgabe der Steuererklärung beachten](#)
- [2 Neuregelung zur steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten ab dem Jahr 2012](#)
- [3 Fahrtkosten im Rahmen einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme und eines Vollzeitstudiums](#)
- [4 Nachweisanforderungen bei Krankheitskosten](#)
- [5 Kindergeld bei Freiwilligendienst](#)
- [6 Steuerpflicht von Kinderzuschüssen aus berufsständischen Versorgungswerken verfassungsgemäß](#)
- [7 Freibetragsnutzung durch Grundstücksschenkung an ein Kind bei anschließender Weiterschenkung als Zuwendung an das Schwiegerkind](#)
- [8 Verfassungsmäßigkeit der 1 %-Regelung](#)
- [9 Abzug von Bewirtungsaufwendungen als Werbungskosten](#)
- [10 Angemessenheit von Aufwendungen für beruflich genutzte Privat-Pkw eines angestellten Handelsvertreters](#)
- [11 Geplante Bilanzierungserleichterungen für kleine Unternehmen](#)
- [12 Archivierung von Rechnungen und Lieferscheinen auf CD](#)
- [13 Besteuerungsfälle bei vermögensverwaltenden Familienkapitalgesellschaften](#)
- [14 Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der Investitionsabsicht in Fällen der Betriebseröffnung](#)
- [15 Hinzurechnung von Zinsen, Mieten und Pachten bei der Gewerbesteuer verfassungswidrig?](#)
- [16 Zeitpunkt der Gewinnrealisierung bei Leistungen eines Bauingenieurs, Bestimmung des Abnahmezeitpunkts](#)
- [17 Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft bei vorheriger Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage unter Aufdeckung der stillen Reserven](#)
- [18 Betriebliche Schuldzinsen sind u.U. nur begrenzt abzugsfähig](#)
- [19 Invitation Memorandum der Republik Griechenland vom 24.2.2012](#)
- [20 Nachweis der Vermietungsabsicht bei lediglich einmaliger zufälliger Vermietungschance](#)
- [21 Entstrickung der Wirtschaftsgüter einer GmbH bei Sitzverlegung in einen EU-/ EWR-Staat \(sog. Schlussbesteuerung\)](#)
- [22 Anteilsveräußerung: Kein wirtschaftliches Eigentum bei lediglich technischem Durchgangserwerb](#)
- [23 Anteilsveräußerung: Vorbehaltsnießbraucher als wirtschaftlicher Eigentümer der GmbH-Anteile](#)
- [24 Anteilsveräußerung: Absenkung der Beteiligungsquote von 10 % auf 1 % in § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG verfassungsgemäß](#)
- [25 Steuerpflicht einer vermögensverwaltenden GmbH \(Objektgesellschaft\)](#)
- [26 Körperschaftsteuerliche Organschaft setzt ausdrückliche Inbezugnahme von § 302 Abs. 3 AktG voraus](#)
- [27 Zuflusszeitpunkt einer Vorabgewinnausschüttung bei beherrschendem Gesellschafter](#)
- [28 Keine verdeckte Gewinnausschüttung für entgangene Zinsen](#)

## 1 Fristen zur Abgabe der Steuererklärung beachten

Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 darf im Grundsatz wahlweise in Papierform oder elektronisch (über eine entsprechende Software oder über das Elster-Portal) eingereicht werden. Vorgeschrieben ist die **elektronische Form** allerdings für alle Stpfl., die auch gewerbliche, freiberufliche oder land- und fortwirtschaftliche Einkünfte beziehen.

Die Einkommensteuererklärung für 2011 ist nach den gesetzlichen Vorgaben **bis zum 31.5.2012** beim Finanzamt einzureichen. Ist ein Steuerberater mit der Wahrnehmung der steuerlichen Pflichten betraut, so ist diese Frist grundsätzlich bis zum 31.12.2012 verlängert. Auf Antrag kann in begründeten Einzelfällen darüber hinaus eine Fristverlängerung bis zum 28.2.2013 gewährt werden.

Handlungsempfehlung:

Ist eine Fristverlängerung erforderlich, so muss diese rechtzeitig beim zuständigen Finanzamt beantragt werden.

Es bleibt den Finanzämtern vorbehalten, Erklärungen mit angemessener Frist für einen Zeitpunkt **vor Ablauf der allgemein verlängerten Frist anzufordern**. Dies ist vor allem dann möglich, wenn:

- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum die erforderlichen Erklärungen verspätet oder nicht abgegeben wurden,
- sich aus der Veranlagung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum eine hohe Abschlusszahlung ergeben hat,
- hohe Abschlusszahlungen erwartet werden,
- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum kurz vor Abgabe der Erklärung bzw. vor Beginn des Zinslaufs bei der Vollverzinsung nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt wurden,
- für Beteiligte an Gesellschaften und Gemeinschaften Verluste festzustellen sind oder
- die Arbeitslage der Finanzämter es erfordert.

Handlungsempfehlung:

Also kann sich auch der steuerlich beratene Stpfl. nicht darauf verlassen, dass die Abgabe bis zum 31.12.2012 ausreichend ist. Vielmehr sollten frühzeitig die notwendigen Unterlagen zusammengetragen werden. Wird die Steuererklärung vom Finanzamt vorzeitig angefordert, so wird dies dem Stpfl. rechtzeitig mitgeteilt.

## 2 Neuregelung zur steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten ab dem Jahr 2012

a) Änderungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011

Die Regelungen zum Abzug von erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten bis zu einem Höchstbetrag von 4 000 € je Kind sind – unter Verringerung der Anspruchsvoraussetzungen – mit Wirkung **ab dem Jahr 2012** neu gefasst worden. Zu diesen Fragen hat die Finanzverwaltung mit dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 14.3.2012 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2221/07/0012 :012, DOK 2012/020482) ausführlich Stellung genommen.

Die Unterscheidung nach erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten entfällt. Auf die persönlichen Anspruchsvoraussetzungen bei den steuerpflichtigen Eltern, wie z.B. Erwerbstätigkeit oder Ausbildung, kommt es nicht mehr an. Aus diesem Grund können Betreuungskosten für Kinder ab dem Jahr 2012 ab Geburt des Kindes bis zur Vollendung seines 14. Lebensjahres berücksichtigt werden.

Hinweis:

Darüber hinaus können Aufwendungen für Kinder berücksichtigt werden, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten. Das gilt auch für Kinder, die wegen einer vor dem 1.1.2007 in der Zeit ab Vollendung des 25. Lebensjahres und vor Vollendung des 27. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

Kinderbetreuungskosten sind **ab dem Jahr 2012 einheitlich als Sonderausgaben abziehbar**. Der Abzug wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten ist ab diesem Zeitraum entfallen.

Hinweis:

Soweit es sich um Kinderbetreuungskosten handelt, die bis 2011 wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden konnten, kann die Neuregelung Auswirkungen haben, soweit außersteuerliche Rechtsnormen an steuerliche Einkommensbegriffe anknüpfen, wie z.B. das **Wohngeldgesetz**. Bislang wurden bereits die Einkünfte gemindert und nun durch den Sonderausgabenabzug erst das zu versteuernde Einkommen. Diese Auswirkungen werden durch die mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 vorgenommene Gesetzesänderung vermieden. Geregelt wurde, dass wenn außersteuerliche Rechtsnormen an die Begriffe „Einkünfte“, „Summe der Einkünfte“ oder „Gesamtbetrag der Einkünfte“ anknüpfen, sich für deren Zwecke diese Größen um die abziehbaren Kinderbetreuungskosten mindern. Auch bei Anwendung dieser Regelung wird nicht danach unterschieden, ob die Kinderbetreuungskosten erwerbsbedingt oder nicht erwerbsbedingt angefallen sind.

#### b) Berücksichtigungsfähige Betreuungskosten

Zunächst sind Ausgaben für **Dienstleistungen zur Betreuung** – unter den sonstigen Bedingungen – steuerlich absetzbar. Berücksichtigt werden können danach z.B. Aufwendungen für

- die Unterbringung von Kindern in Kindergärten, Kindertagesstätten, Kinderhorten, Kinderheimen und Kinderkrippen sowie bei Tagesmüttern, Wochenmüttern und in Ganztagespflegestellen,
- die Beschäftigung von Kinderpflegern und Kinderpflegerinnen oder -schwestern, Erziehern und Erzieherinnen,
- die Beschäftigung von Hilfen im Haushalt, soweit sie ein Kind betreuen,
- die Beaufsichtigung des Kindes bei Erledigung seiner häuslichen Schulaufgaben.

Hinweis:

Auch Aufwendungen für **Kinderbetreuung durch Angehörige des Stpfl.** können unter bestimmten Bedingungen berücksichtigt werden. Dies setzt aber voraus, dass den Leistungen klare und eindeutige Vereinbarungen zu Grunde liegen, die zivilrechtlich wirksam zustande gekommen sind, inhaltlich dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen, tatsächlich so auch durchgeführt werden und die Leistungen nicht üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage unentgeltlich erbracht werden. So können z.B. Aufwendungen für eine Mutter, die zusammen mit dem gemeinsamen Kind im Haushalt des Stpfl. lebt, nicht berücksichtigt werden. Auch bei einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft oder einer Lebenspartnerschaft zwischen dem Stpfl. und der Betreuungsperson ist eine Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten nicht möglich. Auch Leistungen an eine Person, die für das betreute Kind Anspruch auf einen Kinderfreibetrag oder auf Kindergeld hat, können nicht als Kinderbetreuungskosten anerkannt werden.

Zu berücksichtigen sind Ausgaben in Geld oder Geldeswert (Wohnung, Kost, Waren, sonstige Sachleistungen) für Dienstleistungen zur Betreuung eines Kindes einschließlich der Erstattungen an die Betreuungsperson (z.B. Fahrtkosten), wenn die Leistungen im Einzelnen in der Rechnung oder im Vertrag aufgeführt werden. Wird z.B. bei einer ansonsten unentgeltlich erbrachten Betreuung ein Fahrtkostenersatz gewährt, so ist dieser zu berücksichtigen, wenn hierüber eine Rechnung erstellt wird. Aufwendungen für Fahrten des Kindes zur Betreuungsperson sind nicht zu berücksichtigen. Sachleistungen sind mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten Wert anzusetzen. Eine Gehaltsreduzierung, die dadurch entsteht, dass der Stpfl. seine Arbeitszeit zu Gunsten der Betreuung seines Kindes kürzt, stellt keinen Aufwand für Kinderbetreuung dar.

Hinweis:

Wird ein einheitliches Entgelt sowohl für Betreuungsleistungen als auch für andere Leistungen gezahlt, ist gegebenenfalls eine Aufteilung im Schätzungswege vorzunehmen. Von einer Aufteilung ist abzusehen, wenn die anderen Leistungen von untergeordneter Bedeutung sind. Anzuraten ist, eine Aufteilung schon im Vertrag oder in der Rechnung vorzunehmen.

Bei Aufnahme eines Au-pairs in eine Familie fallen i.d.R. Aufwendungen sowohl für die Betreuung der Kinder als auch für leichte Hausarbeiten an. Wird in einem solchen Fall der Umfang der Kinderbetreuungskosten nicht nachgewiesen (z.B. durch Festlegung der Tätigkeiten im Vertrag und entsprechende Aufteilung des Entgelts), kann ein Anteil von 50 % der Gesamtaufwendungen als Kinderbetreuungskosten berücksichtigt werden.

Aufwendungen für **Unterricht** (z.B. Schulgeld, Nachhilfe oder Fremdsprachenunterricht), die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z.B. Musikunterricht, Computerkurse) oder für **sportliche und andere Freizeitbetätigungen** (z.B. Mitgliedschaft in Sportvereinen oder anderen Vereinen, Tennis- oder Reitunterricht) sind nicht zu berücksichtigen. Auch Aufwendungen für die Verpflegung des Kindes sind nicht zu berücksichtigen.

#### Hinweis 1:

Werden für eine **Nachmittagsbetreuung in der Schule** Elternbeiträge erhoben und umfassen diese nicht nur eine Hausaufgabenbetreuung, sind Entgeltanteile, die z.B. auf Nachhilfe oder bestimmte Kurse (z.B. Computerkurs) oder auf eine etwaige Verpflegung entfallen, nicht zu berücksichtigen. Ein Abzug von Kinderbetreuungskosten ist nur möglich, wenn eine entsprechende Aufschlüsselung der Beiträge vorliegt.

#### Hinweis 2:

Ein Abzug der Kosten kann nur in dem Jahr erfolgen, in dem die Zahlung geleistet wurde. Auf den Zeitpunkt der Erbringung der Betreuungsleistung oder auf das Datum der Rechnung kommt es nicht an.

#### c) Nachweis

Der Abzug von Kinderbetreuungskosten setzt nach den gesetzlichen Vorgaben voraus, dass der Stpfl. für die Aufwendungen eine **Rechnung** erhalten hat und die **Zahlung auf das Konto des Erbringers** der Leistung erfolgt ist. Die Rechnung sowie die Zahlungsnachweise sind nur auf Verlangen des Finanzamts vorzulegen.

Einer Rechnung stehen gleich:

- bei einem sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnis oder einem Minijob der zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer abgeschlossene schriftliche (Arbeits-)Vertrag,
- bei Au-pair-Verhältnissen ein Au-pair-Vertrag, aus dem ersichtlich ist, dass ein Anteil der Gesamtaufwendungen auf die Kinderbetreuung entfällt,
- bei der Betreuung in einem Kindergarten oder Hort der Bescheid des öffentlichen oder privaten Trägers über die zu zahlenden Gebühren,
- eine Quittung, z.B. über Nebenkosten zur Betreuung, wenn die Quittung genaue Angaben über die Art und die Höhe der Nebenkosten enthält. Ansonsten sind Nebenkosten nur zu berücksichtigen, wenn sie in den Vertrag oder die Rechnung aufgenommen worden sind.

Die **Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung** erfolgt in der Regel durch Überweisung. Beträge, für deren Begleichung ein Dauerauftrag eingerichtet worden ist oder die durch eine Einzugsermächtigung abgebucht oder im Wege des Online-Bankings überwiesen wurden, können in Verbindung mit dem Kontoauszug, der die Abbuchung ausweist, anerkannt werden. Das gilt auch bei Übergabe eines Verrechnungsschecks oder der Teilnahme am Electronic-Cash-Verfahren oder an elektronischen Lastschriftverfahren.

#### Hinweis:

Barzahlungen einschließlich Baranzahlungen oder Barteilzahlungen sowie Barschecks können in keinem Fall anerkannt werden. Das gilt selbst dann, wenn die Barzahlung von dem Erbringer der Betreuungsleistung tatsächlich ordnungsgemäß verbucht worden ist und der Stpfl. einen Nachweis über die ordnungsgemäße Buchung erhalten hat oder wenn eine Barzahlung durch eine später veranlasste Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung ersetzt wird.

#### d) Zuordnung der Aufwendungen

Für den Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben kommt es bei **verheirateten Eltern**, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, nicht darauf an, welcher Elternteil die Aufwendungen geleistet hat oder ob sie von beiden getragen wurden.

Mangels einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung für den Sonderausgabenabzug von Kinderbetreuungskosten im Fall der **getrennten Veranlagung von Ehegatten** im Veranlagungszeitraum 2012 sind die Sonderausgaben demjenigen Ehegatten zuzurechnen, der die Aufwendungen getragen hat. Trifft dies auf beide Ehegatten zu, kann jeder seine tatsächlichen Aufwendungen grundsätzlich nur bis zur Höhe des hälftigen Abzugshöchstbetrags (2 000 €) geltend machen.

#### Hinweis:

Abweichend von dem Abzug der vom jeweiligen Ehegatten tatsächlich getragenen Kosten kann von den Ehegatten einvernehmlich gegenüber dem Finanzamt eine anderweitige Aufteilung des Höchstbetrags gewählt werden. Wann dies günstiger ist, kann nur für den Einzelfall geprüft werden.

Bei **nicht verheirateten, dauernd getrennt lebenden oder geschiedenen Eltern** ist derjenige Elternteil zum Abzug von Kinderbetreuungskosten berechtigt, der die Aufwendungen getragen hat und zu dessen Haushalt das Kind gehört. Trifft dies auf beide Elternteile zu, kann jeder seine tatsächlichen Aufwendungen grundsätzlich nur bis zur Höhe des hälftigen Abzugshöchstbetrags geltend machen. Etwas anderes gilt nur dann, wenn die Eltern

einvernehmlich eine abweichende Aufteilung des Abzugshöchstbetrags wählen und dies gegenüber dem Finanzamt anzeigen.

Hinweis 1:

Wenn von den zusammenlebenden, nicht miteinander verheirateten Eltern nur ein Elternteil den Kinderbetreuungsvertrag (z.B. mit der Kindertagesstätte) abschließt und das Entgelt von seinem Konto zahlt, kann dieses weder vollständig noch anteilig dem anderen Elternteil als von ihm getragener Aufwand zugerechnet werden.

Hinweis 2:

Erfüllen Kinderbetreuungskosten grundsätzlich die Voraussetzungen für einen Abzug als Sonderausgaben, kommt für diese Aufwendungen eine **Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen** nicht in Betracht. Auf den tatsächlichen Abzug als Sonderausgaben kommt es dabei nicht an.

### 3 Fahrtkosten im Rahmen einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme und eines Vollzeitstudiums

Der Bundesfinanzhof hat mit zwei Urteilen vom 9.2.2012 (Aktenzeichen VI R 42/11 und VI R 44/10) entschieden, dass **Fahrten zwischen der Wohnung und einer vollzeitig besuchten Bildungseinrichtung** in voller Höhe (wie Dienstreisen) und nicht nur beschränkt in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden können.

Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte sind nur beschränkt, nämlich in Höhe der Entfernungspauschale von derzeit 0,30 € je Entfernungskilometer je Arbeitstag als Werbungskosten abziehbar. Als regelmäßige Arbeitsstätte hat der Bundesfinanzhof bislang auch Bildungseinrichtungen (z.B. Universitäten) angesehen, wenn diese über einen längeren Zeitraum zum Zwecke eines Vollzeitunterrichts aufgesucht werden. Fahrtkosten im Rahmen einer Ausbildung waren deshalb nicht in tatsächlicher Höhe, sondern der Höhe nach nur beschränkt abzugsfähig. Hieran hält der Bundesfinanzhof nun aber nicht länger fest. Auch wenn die berufliche Aus- oder Fortbildung die volle Arbeitszeit des Stpfl. in Anspruch nimmt und sich über einen längeren Zeitraum erstreckt, ist eine Bildungsmaßnahme regelmäßig vorübergehend und nicht auf Dauer angelegt.

Aus diesem Grunde hat der Bundesfinanzhof die tatsächlichen **Fahrtkosten einer Studentin zur Hochschule** (Universität) im Rahmen eines Zweitstudiums als vorweggenommene Werbungskosten zum Abzug zugelassen. In dem zweiten Verfahren hat der Bundesfinanzhof die Aufwendungen eines Zeitsoldaten für Fahrten zur Ausbildungsstätte, die im Rahmen einer vollzeitigen Berufsförderungsmaßnahme angefallen waren, ebenfalls in tatsächlicher Höhe berücksichtigt.

Hinweis:

Als tatsächliche Kosten kann aus Vereinfachungsgründen ein Ansatz in Höhe von 0,30 € je gefahrenem Kilometer ohne besonderen Nachweis erfolgen. Ein Nachweis von höheren Aufwendungen für die beruflich veranlassten Kilometer ist möglich. Aufwendungen für Dienstreisen können allerdings (auch bei Inanspruchnahme der Kilometerpauschale) steuerlich nur berücksichtigt werden, wenn der Stpfl. Fahrtaufwand tatsächlich getragen hat. Bei Anwendung der Entfernungspauschale kommt es darauf nicht an. Es sollten also Nachweise über die getätigten Fahrten angeführt werden können.

### 4 Nachweisanforderungen bei Krankheitskosten

Den Eltern entstehende Aufwendungen für den Unterhalt und die Ausbildung von Kindern sind im Grundsatz durch den Kinderlastenausgleich, insbesondere das Kindergeld steuerlich berücksichtigt. Nur in Ausnahmefällen, wenn einem Stpfl. durch außergewöhnliche Umstände zusätzliche durch die Pauschalregelungen nicht abgegoltene, besondere Aufwendungen erwachsen, etwa durch Krankheit des Unterhaltsberechtigten oder dessen Unterbringung in einer Einrichtung wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen, können diese zusätzlich als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd berücksichtigt werden. Insbesondere Krankheitskosten erwachsen einem Stpfl. im Sinne dieser Vorschrift regelmäßig zwangsläufig, weil er sich ihnen aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen kann.

Macht der Stpfl. Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend, so musste nach bisheriger Verwaltungsauffassung die **Zwangsläufigkeit** und medizinische Notwendigkeit der Maßnahme beim Erwerb von Arznei-, Heil- und Hilfsmitteln durch Vorlage einer **vor dem Erwerb** ausgestellten Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers nachgewiesen werden. Für andere Krankheitskosten wie z.B. für Bade- oder Heilkuren oder

psychotherapeutische Maßnahmen wurde die Vorlage eines amtsärztlichen Attestes oder einer ärztlichen Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung verlangt. Auch diese Nachweise mussten **vor Beginn der Maßnahme** ausgestellt worden sein. Diese bisherige Verwaltungsauffassung ist im Rahmen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 nun gesetzlich festgeschrieben worden. Grund hierfür waren die Urteile des BFH vom 11.11.2010 (Aktenzeichen VI R 18/09, VI R 17/09, VI R 16/09), welche der Verwaltungsauffassung widersprachen. Verbunden wurde die gesetzliche Regelung allerdings mit einer Rückwirkungsklausel, wonach die vorab ausgestellten Nachweise über die Zwangsläufigkeit in allen noch offenen Fällen erforderlich sind.

Dass die rückwirkende gesetzliche Festschreibung dieser Anforderungen an den Nachweis außergewöhnlicher Aufwendungen rechters ist, hat das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 18.1.2012 (Aktenzeichen 11 K 317/09 E) entschieden. Dem Urteil lag folgender Fall zu Grunde: Der Sohn des Stpfl. litt an einer Lese- und Rechtschreibschwäche (LRS). Dies sei erst ab dem 7. Schuljahr mit Beginn des Sprachunterrichts in Englisch und Französisch aufgefallen. Eine Psychiaterin habe vorgeschlagen, den Sohn in einem speziellen Legasthenie-Zentrum unterzubringen. Er sei daraufhin zu Beginn des 9. Schuljahres – 2003 – in das Jugenddorf übergewechselt. Ein vergleichbares Schulangebot habe es in der näheren Umgebung nicht gegeben. In diesem Zusammenhang legten die Stpfl. ein schulpsychologisches Gutachten vom 13.12.1999 der Stadt (Schulpsychologischer Dienst), eine fachärztliche Stellungnahme gemäß Kinderjugendhilfegesetz sowie eine fachärztliche Bescheinigung zur Vorlage bei der Schule vom 20.11.2002 vor. Im Übrigen verwiesen die Stpfl. auf die Bescheide des Jugendamts der Stadt über die Erbringung von finanziellen Hilfen vom 11.8.2003 und 9.8.2004 sowie auf die Gutachten und Stellungnahmen des Gesundheitsamts der Stadt vom 26.5.2003 und 28.7.2003. Das Finanzamt verwehrte den Kostenabzug, da eine vor Beginn der Unterbringung ausgestellte amtsärztliche Bescheinigung bzw. ein Attest eines anderen öffentlichen Trägers nicht vorgelegt werden konnte.

Das Finanzgericht lehnte den Abzug der Kosten insgesamt ab, da weder ein amtsärztliches Gutachten noch eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vorgelegt worden sind. Das Finanzgericht bejahte die Rechtmäßigkeit der rückwirkenden gesetzlichen Regelung zur Nachweispflicht. Grundsätzlich unzulässig seien echte Rückwirkungen, bei denen die belastenden Rechtsfolgen bereits für vor dem Zeitpunkt der Gesetzesverkündung abgeschlossene Tatbestände eintritt. Dem Gesetzgeber nicht verwehrt sei allerdings eine Rechtslage rückwirkend festzuschreiben, die vor einer Rechtsprechungsänderung einer gefestigten Rechtsprechung und einheitlichen Rechtspraxis entsprach. Da die nun gesetzlich verankerten Nachweispflichten der Verwaltungsauffassung und im Streitjahr geltenden höchstrichterlichen Rechtsprechung entsprechen, könne sich der Kläger nicht auf seinen Vertrauensschutz berufen.

Hinweis:

Dieses Urteil verdeutlicht, dass dringend auf die formalen Nachweisanforderungen zu achten ist.

## 5 Kindergeld bei Freiwilligendienst

Mit der Richtlinie des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend zur Umsetzung des „Internationalen Jugendfreiwilligendienstes“ vom 20.12.2010 und dem Gesetz zur Einführung eines Bundesfreiwilligendienstes vom 28.4.2011 wurden zum 1.7.2011 zwei neue Freiwilligendienste geschaffen. Neben dem Jugendfreiwilligendienst wurde der **Bundesfreiwilligendienst** vor allem als Nachfolgedienst für den Zivildienst eingeführt. In diesen Fällen besteht – anders als beim bisherigen Zivildienst – Anspruch auf Kindergeld bzw. auf die Freibeträge für Kinder bei der Einkommensteuer.

## 6 Steuerpflicht von Kinderzuschüssen aus berufsständischen Versorgungswerken verfassungsgemäß

Der Kläger war Arzt und erzielte seit 2001 eine Altersrente von der Nordrheinischen Ärzteversorgung einschließlich Kinderzuschüsse für die beiden minderjährigen Kinder. Das Finanzamt besteuerte auch die Kinderzuschüsse. Der Stpfl. hingegen war der Auffassung, dass die unterschiedliche Behandlung von Kinderzuschüssen zu einer Rente aus einem berufsständischen Versorgungswerk und von Kinderzuschüssen zu einer Rente aus gesetzlichen Rentenversicherungen, die als steuerfreie Einnahmen behandelt werden, gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt. Er forderte, dass die Gleichbehandlung, die die Finanzverwaltung im Übrigen auch bis 2003 praktiziert habe, auch weiterhin fortgelten müsse.

Der Bundesfinanzhof gab dagegen mit Urteil vom 31.8.2011 (Aktenzeichen X R 11/10) dem Finanzamt Recht. Zum einen stünde dem Ansinnen des Stpfl. der klare gesetzliche Wortlaut entgegen. Zum anderen liege darin aber auch keine verfassungsrechtliche Ungleichbehandlung. Denn während die gesetzliche Rentenversicherung wesentlich durch das Solidarprinzip geprägt sei, folge die berufsständische Altersversorgung vor allem dem Äquivalenzprinzip. Aus diesem Grunde ließen nominal gleiche Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung einerseits und zu einem Versorgungswerk andererseits selbst bei typisierender Betrachtung keinen Rückschluss auf ein gleiches Versorgungsniveau zu. Bereits vor diesem Hintergrund wäre es nachvollziehbar, dass der

Gesetzgeber bewusst nur die Kinderzuschüsse der gesetzlichen Rentenversicherung als steuerfrei habe behandeln wollen.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof hat also keine Zweifel daran gelassen, dass die Kinderzuschüsse aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen als Leistungen der Basisversorgung mit ihrem Besteuerungsanteil zu besteuern sind.

## **7 Freibetragsnutzung durch Grundstücksschenkung an ein Kind bei anschließender Weiterschenkung als Zuwendung an das Schwiegerkind**

Im Schenkungsteuerrecht werden bei **Schenkungen unter nahen Angehörigen sehr großzügige Freibeträge** gewährt. So können z.B. Eltern an ihre Kinder Schenkungen (innerhalb eines Zehnjahreszeitraums) i.H.v. 400 000 € steuerfrei zuwenden. Die Eltern können dagegen an Abkömmlinge ihrer Kinder nur Zuwendungen i.H.v. 200 000 € und an Schwiegerkinder nur i.H.v. 20 000 € steuerfrei weitergeben.

Diese Abstufung kann umgangen werden, in dem ein Grundstück zunächst von den Eltern an deren Kind übertragen wird und dieses das Grundstück dann in einem zweiten Schritt – unter Nutzung des vollen Freibetrags – an seine Kinder oder an den Ehegatten übertragen. Über eine solche Gestaltung hatte der Bundesfinanzhof zu befinden. Im Streitfall übertrug ein Vater auf seinen Sohn das Eigentum an einer Wohnung. Mit notarieller Urkunde vom selben Tag übertrug der Sohn einen hälftigen Miteigentumsanteil an der Wohnung ohne besonderes Entgelt auf seine Ehefrau. Die Vertragsparteien erklärten die Auflassung und beantragten die Eintragung der Ehegatten als Miteigentümer im Grundbuch. Auf die Zwischeneintragung des Sohns als Alleineigentümer wurde verzichtet. Das Finanzamt ging davon aus, dass der Vater jeweils einen hälftigen Miteigentumsanteil an dem Grundstück dem Sohn und dessen Ehefrau freigebig zugewendet habe.

Dem widersprach der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 30.11.2011 (Aktenzeichen II B 60/11). Er führte aus, dass bei der Prüfung der Frage, wer als Zuwendender und Bedachter an einer freigebigen Zuwendung beteiligt sei, es ausschließlich auf die Zivilrechtsslage ankomme. Wendet der Bedachte den ihm zugewendeten Gegenstand ohne Veranlassung des Zuwendenden und ohne rechtliche Verpflichtung freigebig einem Dritten zu, scheidet die Annahme einer Schenkung des Zuwendenden an den Dritten aus. Dies gelte auch dann, wenn der Zuwendende weiß oder damit einverstanden sei, dass der Bedachte den zugewendeten Gegenstand unmittelbar im Anschluss an die Schenkung an einen Dritten weiterschente.

Nach diesen Grundsätzen sei auch zu entscheiden, wer Zuwendender und Bedachter ist, wenn Eltern ein Grundstück schenkweise auf ein Kind übertragen und das Kind unmittelbar im Anschluss an die ausgeführte Schenkung einen Miteigentumsanteil an dem erhaltenen Grundstück an seinen Ehegatten weiterschenten würde.

Handlungsempfehlung:

Deutlich wird, dass sich in solchen Fällen **erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten** ergeben. Ratsam ist es, derartige Schenkungen unter Zuhilfenahme steuerlichen Rats abzuwickeln.

## **8 Verfassungsmäßigkeit der 1 %-Regelung**

Die Verfassungsmäßigkeit der 1 %-Regelung für die Besteuerung der Privatnutzung eines Firmenwagens hat der Bundesfinanzhof in der Vergangenheit wiederholt bestätigt. Das Finanzgericht Niedersachsen kommt in seinem Urteil vom 14.9.2011 (Aktenzeichen 9 K 394/10) zum gleichen Ergebnis. Gleichwohl hält das Finanzgericht es für erforderlich, die Frage des „**Anpassungszwangs**“ **des Gesetzgebers der für die 1 %-Methode erforderlichen Bemessungsgrundlage des „Bruttolistenpreises**“ zur Ermittlung eines dem Arbeitnehmer gewährten Vorteils klären zu lassen und hat deshalb in dem Rechtsstreit die **Revision zugelassen**. Teilweise wird ein solcher Anpassungszwang des Gesetzgebers gesehen, da seit 1996 unverändert an dem Bruttoneuwagenlistenpreis als Bemessungsgrundlage festgehalten wird. Die Revision zu diesem Urteil ist inzwischen unter dem Aktenzeichen VI R 51/11 beim Bundesfinanzhof eingelegt worden.

Die Oberfinanzdirektion Koblenz weist in der Kurzinformation vom 18.1.2012 darauf hin, dass sofern sich Stpfl. in Einspruchsverfahren auf das vorgenannte Revisionsverfahren berufen, diese Verfahren ruhen. Aussetzung der Vollziehung ist dagegen nicht zu gewähren.

Handlungsempfehlung:

In Fällen mit hohem steuerlichem Nutzungsvorteil aus der Firmenwagengestellung ist zu prüfen, ob Bescheide mittels Einspruch verfahrensrechtlich offen gehalten werden sollen.

## 9 Abzug von Bewirtungsaufwendungen als Werbungskosten

### a) Allgemeine Voraussetzungen für die steuerliche Abzugsfähigkeit

Auch **Bewirtungskosten eines Arbeitnehmers** können als Werbungskosten steuermindernd geltend gemacht werden. Zu beachten ist allerdings, dass Aufwendungen, die die private Lebensführung berühren und bei denen eine genaue Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Teil nicht möglich ist, steuerlich insgesamt nicht abzugsfähig sind, auch wenn sie zugleich zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Arbeitnehmers erfolgen.

Hinweis:

Als starkes Indiz für die berufliche Veranlassung der Bewirtung spricht, dass der Arbeitgeber die Veranstaltung ohne Mitspracherecht des betroffenen Beschäftigten organisiert und ausrichtet.

### b) Prüfschema zur Abzugsfähigkeit

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat in der Verfügung vom 29.11.2011 (Aktenzeichen S 2350 – 32 – St 215) zu den Abgrenzungskriterien Stellung genommen und Beispiele angeführt. Ob nun der Arbeitnehmer Aufwendungen aus beruflichem Anlass tätigt oder ob es sich um Aufwendungen für die Lebensführung handelt, muss anhand einer Würdigung aller Umstände des Einzelfalls entschieden werden. Danach ist folgendes **Prüfschema** anzuwenden:

- In einem ersten Prüfschritt ist der Abzug dem Grunde nach zu prüfen (à Abgrenzung berufliche/betriebliche oder private Veranlassung);
- im zweiten Schritt ist dann der Abzug der Höhe nach zu ermitteln, wobei ggf. gemischt beruflich und privat veranlasste Bewirtungsaufwendungen aufzuteilen sind und gesetzliche Abzugsbeschränkungen zu beachten sind.

### Abgrenzung berufliche/betriebliche oder private Veranlassung

Bewirtungskosten eines Arbeitnehmers für Geburtstags-, Beförderungs- und ähnliche Feiern, mit denen gewisse gesellschaftliche Repräsentationsverpflichtungen erfüllt werden, stellen nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, auch wenn sie zur Verbesserung des Betriebsklimas beitragen sollen, grundsätzlich typische steuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung dar, die die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung mit sich bringt.

Andererseits führt nach der Rechtsprechung jedoch die Tatsache allein, dass der Arbeitnehmer

- eine Feier aus rein persönlichen Gründen ausrichtet (z.B. Geburtstag, Jubiläum) oder
- keine erfolgsabhängigen Bezüge hat,

nicht dazu, dass der Werbungskostenabzug ausgeschlossen werden müsste. Im Rahmen der erforderlichen **Gesamtwürdigung** sind daneben auch weitere Umstände heranzuziehen, so dass unter den nachstehend genannten Voraussetzungen ein Werbungskostenabzug möglich ist:

- **Ort der Bewirtung:** Findet der Empfang der Gäste in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers statt, so spricht dieses Indiz für eine berufliche Veranlassung. Eine luxuriöse Umgebung (Anmietung einer Yacht oder eines Schlosssaals anlässlich der Durchführung der Feier) kann ein Anhaltspunkt dafür sein, dass die privaten Gründe für die Ausrichtung der Veranstaltung überwiegen. Das Gleiche gilt, wenn die Aufwendungen in einem extremen Missverhältnis zu den korrespondierenden Einnahmen stehen. Allerdings müsste auch hier in die Prüfung miteinbezogen werden, wer welchen Personenkreis eingeladen hat.
- **Teilnehmerkreis:** Handelt es sich bei den Gästen um Geschäftspartner des Arbeitgebers, Angehörige des öffentlichen Lebens sowie der Presse, Verbandsfunktionäre, Kollegen, Mitarbeiter des Arbeitnehmers oder des Arbeitgebers und nicht um private Bekannte und Freunde des Arbeitnehmers, so kann dies ein Anhaltspunkt und gewichtiges Indiz für eine berufliche Veranlassung sein.
- **Einladender:** Ein starkes Indiz für eine berufliche Veranlassung der Bewirtung liegt vor, wenn der Arbeitgeber die Veranstaltung ohne ein Mitspracherecht des Arbeitnehmers organisiert und ausrichtet (Arbeitgeber tritt als Gastgeber auf und bestimmt die Gästeliste). Es handelt sich um ein Fest des Arbeitgebers.
- **Art der Bezüge:** Nach neuerer Rechtsprechung ist die Art der Bezüge des Arbeitnehmers (variabel oder feststehend) nicht mehr von ausschlaggebender Bedeutung für die berufliche Veranlassung der Bewirtungskosten. Die Art der Bezüge stellt lediglich ein Indiz dar. Handelt es sich um einen Arbeitnehmer mit variablen Bezügen, die der Höhe nach vom Erfolg seiner Mitarbeiter oder seines



Tätigkeitsbereichs abhängig sind (z.B. bei einem Handelsvertreter), können die Bewirtungsaufwendungen zu Gunsten anderer, ihm unterstellter Arbeitnehmer desselben Arbeitgebers als Werbungskosten abzugsfähig sein. Die Bewirtungskosten des Arbeitnehmers dienen dann dem Zweck, seine von deren Erfolg abhängigen Bezüge zu steigern und sind somit beruflich veranlasste Werbungskosten. Hat der Arbeitnehmer feststehende, nicht erfolgsabhängige Bezüge, so steht dies allein aber dem beruflichen Veranlassungszusammenhang seiner Bewirtungsaufwendungen nicht entgegen. Eine beabsichtigte bzw. tatsächliche Steigerung der Einnahmen ist nicht erforderlich. Die berufliche Veranlassung kann sich auch aus anderen Umständen (z.B. Motivation der Mitarbeiter) ergeben.

Handlungsempfehlung:

Im konkreten Fall sollten die vorgenannten Kriterien geprüft und entsprechende Nachweise erbracht werden.

In der Rechtsprechung wurde **in folgenden Fällen der Werbungskostenabzug anerkannt:**

- Abschiedsfeier eines Oberarztes,
- Abschiedsfeier eines leitenden Beamten,
- Bewirtungskosten eines Chefarztes an einer Universitätsklinik für eine Antrittsvorlesung mit anschließendem Empfang sowie für eine Betriebsfeier mit seinen Mitarbeitern,
- Bewirtungsaufwendungen für eine Kommandoübergabe mit Verabschiedung aus dem Dienst eines Brigadegenerals,
- Bewirtungsaufwendungen eines Behördenleiters für eine Feier mit seinen Mitarbeitern anlässlich des fünfjährigen Bestehens der Behörde im Anschluss an eine Dienstbesprechung und als Ersatz für die üblicherweise stattfindende Weihnachtsfeier,
- Bewirtungsaufwendungen eines Geschäftsführers für sein 25-jähriges Dienstjubiläum.

### **Abzug der Höhe nach**

Sind die Bewirtungsaufwendungen des Arbeitnehmers **sowohl beruflich als auch privat veranlasst**, ist nach dem Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs vom 21.9.2009 grundsätzlich in einen beruflich und einen privat veranlassten Teil aufzuteilen. In den Fällen, in denen die Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls zu dem Ergebnis führt, dass es sich bei den Bewirtungsaufwendungen um Repräsentationsaufwendungen handelt, ist eine Aufteilung nicht vorzunehmen. Die Aufwendungen sind dann insgesamt nicht abzugsfähig.

Hinweis:

Gerade bei gemischt veranlassten Aufwendungen sollte der Arbeitgeber einen sinnvollen **Aufteilungsschlüssel** suchen und diesen entsprechend dokumentieren. Aufteilungsmaßstab könnten z.B. die Gäste mit beruflichem Bezug (Mitarbeiter, Geschäftspartner, Personen des öffentlichen Lebens) im Verhältnis zu den Gästen mit privatem Bezug (Verwandte und Freunde) sein.

Nach den gesetzlichen Vorgaben sind für die **Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass** auch bei den Werbungskosten nur bis zu **70 % der Aufwendungen** abzugsfähig. Voraussetzung für den Werbungskostenabzug ist weiter, dass die Aufwendungen als angemessen anzusehen sind und die Höhe der Bewirtungskosten sowie die berufliche Veranlassung nachgewiesen wird. Diese Abzugsbeschränkung gilt allerdings nicht, wenn ein Arbeitnehmer Dritte nicht aus „geschäftlichem Anlass“, sondern aus allgemeinen beruflichen Gründen bewirtet und die genannten Voraussetzungen für den Werbungskostenabzug vorliegen. Dies ist z.B. der Fall, wenn der Arbeitnehmer

- nicht selbst als bewirtende Person auftritt, weil es sich z.B. um ein „Fest des Arbeitgebers“ handelt,
- erfolgsabhängige Bezüge hat und Mitarbeiter bewirtet, um sie zu Leistungssteigerungen zu motivieren,
- aus beruflichem Anlass Aufwendungen für die Bewirtung von Arbeitskollegen seines Arbeitgebers trägt.

In diesen Fällen sind die Aufwendungen in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig.

Hinweis:

Sind die Bewirtungskosten nur zu 70 % abzugsfähig (Abzugsbeschränkung), so müssen folgende **schriftliche Nachweise** geführt werden: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen.

## 10 Angemessenheit von Aufwendungen für beruflich genutzte Privat-Pkw eines angestellten Handelsvertreters

Werbungskosten, welche die private Lebensführung berühren, können nur insoweit steuerlich geltend gemacht werden, als diese angemessen sind. Dabei besteht ein durchaus weiter Gestaltungsspielraum, doch sind dem auch Grenzen gesetzt, wie das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 9.11.2011 (Aktenzeichen 2 K 1253/11) zeigt.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Der Stpfl. war als angestellter Geschäftsführer im Vertrieb tätig. Gemäß dem Geschäftsführer-Anstellungsvertrag bestand sein Gehalt aus einem festen Jahresgehalt und einer gewinnabhängigen Vergütung (Tantieme), die sich am wirtschaftlichen Erfolg seiner Arbeitgeberin orientierte. Er hatte einen Anspruch auf die Gestellung eines Pkw der gehobenen Mittelklasse. Der Stpfl. nutzte im Streitjahr 2008 für beruflich bedingte Dienstfahrten in der Zeit von Januar bis August 2008 einen Porsche (Anschaffungspreis: 119 613 €) und einen Mercedes (Kombi) (Anschaffungspreis: 78 173 €) und ab August 2008 einen Mercedes (Zweisitzer) SL 63 AMG (Anschaffungspreis: 121 450 € zzgl. 55 004 € für Sonderausstattungen) und einen Audi Avant (Kombi) (Anschaffungspreis: 123 200 €). Die Fahrzeuge Porsche, Mercedes und Audi standen im Eigentum des Stpfl., der Mercedes SL 63 AMG wurde geleast. Zum Ausgleich für die private Pkw-Nutzung und den Verzicht auf einen Dienstwagen wurde das Grundgehalt des Stpfl. um 1 000 € erhöht. Eine weitere Kostenerstattung erfolgte nicht. In seiner Einkommensteuererklärung für 2008 machte er bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Werbungskosten für die mit den privaten Fahrzeugen durchgeführten Dienstfahrten i.H.v. 111 330,42 € geltend. Hierbei handelte es sich um die tatsächlich durch berufliche Fahrten entstandenen Kosten. Bei der Berechnung wurde auch eine Leasingsonderzahlung für den Mercedes SL 63 AMG in Höhe von 71 000 € berücksichtigt. Das Finanzamt berücksichtigte jedoch nur Werbungskosten für Dienstreisen in Höhe von 21 709 € und verwies darauf, dass die diesen Betrag übersteigenden Kosten unangemessen sind.

Das Finanzgericht versagte den Werbungskostenabzug für den unangemessenen Teil der Aufwendungen und schloss sich im Ergebnis der Auffassung des Finanzamts an. Es handele sich zwar dem Grund nach um beruflich veranlasste Kosten. Da jedoch die private Lebensführung betroffen sei, kommt ein Abzug als Werbungskosten nur für den angemessenen Teil in Betracht. Es entschied, dass für die fast ausschließliche berufliche Nutzung zweier privater Pkw der Oberklasse nicht nur repräsentative berufliche Gründe, sondern auch persönliche Gründe, wie die Vorliebe für luxuriöse Fahrzeuge, ursächlich sein können. Auch spreche hierfür, dass aus Sicht der Arbeitgeberin die Nutzung eines Mittelklassewagens für berufliche Repräsentationszwecke ausreichend und angemessen war. Dies ergebe sich u.a. aus dem Anstellungsvertrag. Weitere Indizien für einen privaten Bezug waren die hohen Kosten für Sonderausstattung und die Tatsache, dass die zweisitzigen Sportwagen nicht uneingeschränkt für betriebliche Zwecke nutzbar waren. Übersteigen die Aufwendungen für Dienstfahrten den gewinnabhängigen Gehaltsanteil eines nichtselbständig beschäftigten Handelsvertreters, so stehen sie nach Ansicht des Gerichts in einem krassen Missverhältnis zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit, so dass der Werbungskostenabzug auf den angemessenen Teil zu begrenzen ist.

Hinweis:

Dieses Urteil verdeutlicht, dass dem Werbungskostenabzug – und dies gilt entsprechend auch für den Betriebsausgabenabzug eines Selbständigen – Grenzen gesetzt sind. Dann, wenn hochpreisige Arbeitsmittel eingesetzt werden, sollte für den Einzelfall nachgewiesen werden, dass deren Einsatz notwendig und angemessen ist.

## 11 Geplante Bilanzierungserleichterungen für kleine Unternehmen

Der Rat der Wirtschafts- und Finanzminister in Brüssel hat am 21.2.2012 die sogenannte **Micro-Richtlinie** verabschiedet. Ziel der Regelung ist es, besonders den kleinsten Unternehmen bürokratische Lasten bei der Erstellung von Bilanzen abzunehmen. Gerade für als GmbH oder GmbH & Co. KG geführte Kleinstunternehmen mit geringem Umsatz und nur wenigen Mitarbeitern stellen die derzeitigen Bilanzregelungen eine große Belastung dar.

Die jetzt von Deutschland noch umzusetzende Richtlinie enthält u.a. folgende Erleichterungen:

- **Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten:** Kleinstunternehmen dürfen beispielsweise auf den umfangreichen Anhang zur Bilanz verzichten.
- **Einschränkung der Veröffentlichungspflicht:** Die Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kleinstunternehmen gegenüber der breiten Öffentlichkeit ist nicht mehr zwingend erforderlich. Vielmehr können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass es ausreicht, wenn Kleinstunternehmen ihre Jahresabschlüsse nur noch an ein Register übersenden, wo sie nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden.

Von den Befreiungen profitieren Unternehmen, die mindestens zwei der folgenden drei **Schwellenwerte** unterschreiten: 350 000 € Bilanzsumme, 700 000 € Jahresumsatz und zehn Mitarbeiter.

Hinweis:

Diese EU-Richtlinie muss nun noch in nationales Recht umgesetzt werden.

## 12 Archivierung von Rechnungen und Lieferscheinen auf CD

Rechnungen sind als empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe bzw. bei Verwendung als Buchungsbeleg aufzubewahren. In Papier empfangene Rechnungen können dabei auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder anderen Datenträger aufbewahrt werden (elektronische Archivierung), wenn dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht. Dies setzt u.a. voraus, dass die Wiedergabe bildlich mit dem Original-Eingangsdokument übereinstimmt. Dabei müssen alle auf dem Original angebrachten Vermerke (Eingangsstempel, Sicht- und Kontrollvermerke, Korrekturen, Kontierungen etc.) erhalten bleiben.

Das Bayerische Landesamt für Steuern weist in der Verfügung vom 13.2.2012 (Aktenzeichen S 0317.1.1-4/1 St42) auf Folgendes hin:

Anfragen, insbesondere von Apotheken, ob (Apotheken-)Lieferanten anhand ihrer eigenen Unterlagen **Archivierungs-CDs für ihre Kunden** (Apotheken) erstellen können, so dass die Kunden auf die Aufbewahrung der Tagesrechnungen und ggf. auch Lieferscheine, die ihnen vom Lieferanten zugesandt worden sind, verzichten können, sind zu verneinen.

Aufzubewahrende Unterlage kann nach den dargestellten Regeln nur die Rechnung oder der Lieferschein sein, der dem Kunden zeitnah mit der jeweiligen Lieferung im Original zugegangen ist, und zwar unabhängig davon, ob der Kunde auf dieser empfangenen Unterlage tatsächlich Vermerke angebracht hat. Weiterhin ist zu bemerken, dass u.a. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug das Vorliegen der Originalrechnung im Zeitpunkt der Vorsteuerbuchung ist.

Allein mit Aufbewahrung der Archivierungs-CD, die anhand der Daten des Lieferanten erstellt worden ist, erfüllt der belieferte Kunde seine gesetzlichen Aufbewahrungspflichten folglich nicht. Die Archivierungs-CD gibt nämlich nicht die Originale des aufbewahrungspflichtigen Kunden wieder, sondern Unterlagen eines Dritten.

Hinweis:

Den Aufbewahrungspflichten kann der Unternehmer nur durch Archivierung der erhaltenen Originalunterlagen genügen. Von der Erfüllung dieser Pflichten hängen materiell bedeutende Folgen ab, so dass die gesetzlichen Anforderungen an die Archivierung unbedingt beachtet werden sollten.

## 13 Besteuerungsfälle bei vermögensverwaltenden Familienkapitalgesellschaften

In mittelständischen Strukturen wird oftmals größeres Vermögen in einer vermögensverwaltenden Familienkapitalgesellschaft gebündelt. Zu beachten ist, dass dann, wenn deren Geschäftstätigkeit darin besteht, Aktien und Rentenpapiere zu erwerben und bei passender Gelegenheit wieder zu veräußern, diese Gesellschaft als **Finanzunternehmen** im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes eingestuft wird. Dies hat zur Folge, dass **Dividenden und Veräußerungsgewinne nicht steuerfrei**, sondern vielmehr steuerpflichtig sind, wenn diese Anteile mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs erworben wurden. Von einer solchen Zielsetzung ist im Grundsatz dann auszugehen, wenn im Erwerbszeitpunkt die Absicht bestand, durch kurzfristigen Wiederverkauf Unterschiede zwischen Kauf- und Verkaufspreis zu nutzen. Indiz für eine solche Absicht ist eine Zuordnung der Wertpapiere zum Umlaufvermögen. Diese Ansicht vertrat der Bundesfinanzhof in dem Urteil vom 12.10.2011 (Aktenzeichen I R 4/11).

Hinweis:

Generell muss die Besteuerung von **Holdingsunternehmen** und von **vermögensverwaltenden Familienkapitalgesellschaften** genau analysiert werden und die aktuelle – deutlich verschärfte – Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs beachtet werden. Dies gilt auch für bestehende Gesellschaften. Dennoch können nach wie vor solche Gesellschaften ein sinnvolles Mittel für den Vermögensaufbau im Familienverbund sein.

## 14 Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der Investitionsabsicht in Fällen der Betriebseröffnung

Für zukünftige Investitionen können kleinere und mittlere Betriebe gewinnmindernd steuerlich einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen. Im Jahr der Bildung können hierbei (vereinfacht dargestellt) max. 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd berücksichtigt werden. Im Jahr der Anschaffung ist der Betrag in gleicher Höhe dem Gewinn wieder hinzuzurechnen. Hierdurch entsteht im Ergebnis ein Liquiditätsvorteil und somit eine Förderung der Investition. Sonderabschreibungen sind zudem im Jahr der Anschaffung oder Herstellung möglich

In den Fällen der **Betriebseröffnung** hat der Unternehmer seine Investitionsabsicht nachzuweisen. Von einer Investitionsabsicht kann ausgegangen werden, wenn anhand objektiver, äußerer Umstände feststellbar ist, dass ein Investitionsentschluss gefasst worden ist. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Münster vom 8.2.2012 (Aktenzeichen 11 K 3035/10 E) kann ein entsprechender **Nachweis nicht nur durch eine verbindliche Bestellung geführt werden**. Die Form der Nachweisführung hängt vielmehr von den Umständen des Einzelfalls ab. Damit folgt das Finanzgericht Münster der Rechtsprechung anderer Finanzgerichte. Die Finanzverwaltung legt dagegen strengere Maßstäbe an.

Im Urteilsfall konnte der Unternehmer lediglich ein Angebot über die Lieferung einer Photovoltaikanlage beibringen. Dies sah das Finanzgericht als nicht ausreichend an.

Handlungsempfehlung:

In Existenzgründungsfällen werden erhöhte Nachweiserfordernisse an beabsichtigte Investitionen gestellt. Zwar bedarf dies nicht zwingend einer verbindlichen Bestellung, doch sollten im Einzelfall möglichst umfassende, die Investitionsabsicht belegende Nachweise beigebracht werden.

## 15 Hinzurechnung von Zinsen, Mieten und Pachten bei der Gewerbesteuer verfassungswidrig?

Im Streitfall pachtete die Klägerin die für ihren Tankstellenbetrieb wesentlichen Wirtschaftsgüter. Die Pachtzinsen wurden im Rahmen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer als Betriebsausgaben berücksichtigt und minderten den zu versteuernden Gewinn. Anders jedoch bei der Gewerbesteuer, wo Beträge (teilweise) dem Gewinn wieder hinzugerechnet wurden, um die Gewerbesteuer zu berechnen. Das Finanzgericht Hamburg hält die Vorschriften über die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen, Mieten und Pachten wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes (Art. 3 Abs. 1 GG) für verfassungswidrig. Das Finanzgericht hat daher mit Beschluss vom 29.9.2012 (Aktenzeichen 1 K 138/10) das **Bundesverfassungsgericht zur Klärung der Frage angerufen**.

Handlungsempfehlung:

Es ist sehr fraglich, ob die Ansicht des Finanzgerichts vom Bundesverfassungsgericht bestätigt wird. Dennoch sollten Gewerbesteuerermessbetragsbescheide für Fälle, bei denen umfangreiche Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuerberechnung erfolgen, verfahrensrechtlich offengehalten werden.

## 16 Zeitpunkt der Gewinnrealisierung bei Leistungen eines Bauingenieurs, Bestimmung des Abnahmezeitpunkts

Die Beteiligten streiten darüber, ob Leistungen der Klägerin zum Bilanzstichtag noch als unfertige Leistungen zu bilanzieren sind oder ob bereits Gewinnrealisierung eingetreten ist und ein Ausweis als Forderung erfolgen muss. Im Streitfall ging es im Wesentlichen um Leistungen, die ein Bauingenieur für einen Generalplaner im Rahmen von Aufträgen für die öffentliche Hand erbracht hatte. Der Generalplanungsvertrag war zum Bestandteil des Ingenieurvertrags erklärt worden. Bestandteil des Generalplanungsvertrags waren wiederum die Allgemeinen Vertragsbestimmungen zu den Verträgen für freiberuflich Tätige (AVB) in der seinerzeit gültigen Fassung. § 9.4 der AVB sah folgende Regelung vor: „Die Verjährung beginnt mit der Erfüllung der letzten nach dem Vertrag zu erbringenden Leistung, spätestens jedoch bei Übergabe der baulichen Anlage an die nutzende Verwaltung. Für Leistungen, die nach der Übergabe noch zu erbringen sind, beginnt die Verjährung mit der Erfüllung der letzten Leistung.“

Das Finanzgericht Düsseldorf entschied mit Urteil vom 12.4.2011 (Aktenzeichen 13 K 3413/07 F), dass der **Gewinn aus der Planungsleistung eines bilanzierenden Bauingenieurs realisiert ist**, wenn der Auftraggeber die Planungsleistung abgenommen hat. Die Abnahme erfolgt durch Billigung des Werks und kann ausdrücklich, konkludent oder im Wege einer Abnahmefiktion erfolgen. Die Vereinbarung einer Abnahmefiktion kann darin liegen, dass im Ingenieurvertrag (durch Bezugnahme auf eine Vertragsbestimmung des

Generalplanungsvertrags) geregelt wird, dass die Verjährung spätestens mit der Übergabe der baulichen Anlage an die nutzende Verwaltung beginnen soll.

Hinweis:

Gerade bei bilanzierenden Freiberuflern hat die Bestimmung des exakten Zeitpunkts der Gewinnrealisierung erheblichen Einfluss auf den Gewinnausweis in den einzelnen Jahren. Maßgebend sind im Grundsatz die vertraglichen Vereinbarungen. Im Einzelfall kann der Gewinnrealisierungszeitpunkt auch im Gestaltungswege zeitlich verlagert werden.

### **17 Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft bei vorheriger Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage unter Aufdeckung der stillen Reserven**

Nach den Regeln des Umwandlungssteuergesetzes kann ein Einzelunternehmen zu steuerlichen Buchwerten, also ohne Aufdeckung und Versteuerung vorhandener stiller Reserven, in eine Personengesellschaft (oder auch in eine Kapitalgesellschaft) eingebracht werden. Dies setzt aber – neben anderen Bedingungen – voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen des Einzelunternehmens in die Personengesellschaft eingebracht werden. Diese Voraussetzung führt oftmals zu Streit mit der Finanzverwaltung, wenn zeitnah vor der Einbringung über wesentliche Betriebsgrundlagen des Einzelunternehmens verfügt wird.

Der Bundesfinanzhof hatte über einen Fall zu entscheiden, in dem zeitnah vor der Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft ein Grundstück, welches für den Betrieb des Einzelunternehmens wesentliche Grundlage war, zu einem fremdüblichen Entgelt (an die Ehefrau) veräußert wurde. Das Grundstück wurde alsdann pachtweise dem Unternehmen zur Verfügung gestellt.

In einer steuerlichen Betriebsprüfung vertrat die Finanzverwaltung nun die Auffassung, dass eine Einbringung nach den Regelungen des Umwandlungssteuergesetzes nicht möglich sei, sondern alle im Einzelunternehmen vorhandenen stillen Reserven (im Streitfall ca. 7,7 Mio. DM) aufzudecken und zu versteuern seien. Dies folge daraus, dass das Grundstück im zeitlichen Zusammenhang mit der Einbringung des Einzelunternehmens in die KG veräußert worden sei. Damit sei eine wesentliche Betriebsgrundlage in einer für die Anwendung der Sonderregelung des Umwandlungssteuergesetzes schädlichen Weise zurückbehalten worden. Diese Ansicht verwarf der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 9.11.2011 (Aktenzeichen X R 60/09). Er entschied vielmehr deutlich zu Gunsten des Einbringenden, dass einer buchwertneutralen Einbringung nach dem Umwandlungssteuergesetz weder § 42 AO (Gestaltungsmisbrauch) noch die Rechtsfigur des Gesamtplans entgegensteht, wenn vor der Einbringung eine wesentliche Betriebsgrundlage des einzubringenden Betriebs unter Aufdeckung der stillen Reserven veräußert wird und die Veräußerung auf Dauer angelegt ist. Bei der Frage, ob alle wesentlichen Betriebsgrundlagen eingebracht werden, sei ausschließlich auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Einbringung im Sinne der Übertragung des (wirtschaftlichen) Eigentums abzustellen. Vor diesem Zeitpunkt veräußerte Wirtschaftsgüter seien in die Prüfung nicht einzubeziehen.

Handlungsempfehlung:

Dieses Urteil reiht sich in eine Folge anderer Entscheidungen ein und zeigt, dass in diesen Fällen durchaus **erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten** bestehen. Wegen der im Einzelfall sehr großen materiellen Konsequenzen ist allerdings in diesen Fällen immer steuerlicher Rat einzuholen und entsprechende Gestaltungen frühzeitig steuerlich zu würdigen.

### **18 Betriebliche Schuldzinsen sind u.U. nur begrenzt abzugsfähig**

Betriebliche Schuldzinsen sind im Grundsatz als Betriebsausgaben gewinnmindernd zu berücksichtigen. Gesetzlich soll aber verhindert werden, dass auf der einen Seite betriebliche Einnahmen entnommen werden, um damit private Ausgaben zu tätigen, und auf der anderen Seite betriebliche Ausgaben fremdfinanziert und die anfallenden Schuldzinsen steuermindernd geltend gemacht werden. Damit könnte das Verbot des Abzugs privat veranlasster Schuldzinsen unterlaufen werden.

Vor diesem Hintergrund kann der Schuldzinsenabzug begrenzt werden, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahrs übersteigen. Die nicht abzehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 % der Überentnahmen des Wirtschaftsjahrs zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die Entnahmen überstiegen haben, ermittelt. In einer Vergleichsrechnung werden von den um einen Betrag in Höhe von 2 050 € verminderten tatsächlich angefallenen Schuldzinsen diejenigen Schuldzinsen abgezogen, welche unmittelbar der Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zuzuordnen sind. Der bei den beiden

Berechnungsmethoden entstehende niedrigere Betrag ist dem Gewinn hinzuzurechnen, steuerlich also nicht abzugsfähig.

Handlungsempfehlung:

Die Berechnung der nicht abzugsfähigen Schuldzinsen ist komplex und kann nur unter Zuhilfenahme steuerlichen Rats erfolgen. Immer dann, wenn betriebliche Schuldzinsen anfallen, sollte eine Überprüfung erfolgen, ob Überentnahmen und damit die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Schuldzinsen droht. Wird diese Problematik rechtzeitig erkannt, so kann oftmals durch entsprechende Gestaltungen gegengesteuert werden.

Der Bundesfinanzhof hat in dem Urteil vom 22.9.2011 (Aktenzeichen IV R 33/08) nochmals betont, dass der maßgebliche Begriff der Entnahmen auf den einzelnen Betrieb des Stpfl. bezogen ist. Danach liegt eine Entnahme für betriebsfremde Zwecke vor, wenn ein Wirtschaftsgut aus dem betrieblichen in den privaten Bereich oder aber von einem betrieblichen Bereich in einen anderen betrieblichen Bereich übergeht. Auch eine Übertragung zu Buchwerten von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen des Stpfl. stellt beim abgebenden eine Entnahme und beim aufnehmenden Betrieb eine Einlage dar.

Handlungsempfehlung:

Hat der Stpfl. mehrere Betriebe oder mehrere Beteiligungen an Personengesellschaften, so ist die Überprüfung von eventuellen Überentnahmen streng betriebsbezogen vorzunehmen. Dies bedeutet, dass auch die Übertragung von Geld oder anderen Wirtschaftsgütern von einem Betrieb in den anderen bei dem abgebenden Betrieb zu Überentnahmen und daher zu nicht abzugsfähigen Schuldzinsen führen kann.

In dem angesprochenen Urteil des Bundesfinanzhofs wurde auch entschieden, dass eine für die Ermittlung eventueller Überentnahmen zu berücksichtigende Entnahme bzw. Einlage dann nicht vorliegt, wenn ein Betrieb oder Mitunternehmeranteil nach ausdrücklicher gesetzlicher Regelung zu Buchwerten, also ohne Aufdeckung stiller Reserven übertragen wird. Denn bei einer unentgeltlichen Übertragung rückt der Rechtsnachfolger in die Rechtsposition des Rechtsvorgängers ein. Somit sind vielmehr die bisherigen Entnahmen und Einlagen nach Übertragung dem Rechtsnachfolger zuzurechnen.

Hinweis:

Dies verdeutlicht die hohe Komplexität der Besteuerung von Personengesellschaften. Derartige Strukturen bedürfen einer sorgfältigen steuerlichen Beratung.

## **19 Invitation Memorandum der Republik Griechenland vom 24.2.2012**

Die Republik Griechenland hat den Gläubigern der in Annex I des „Invitation Memorandums“ vom 24.2.2012 aufgeführten Anleihen ein Umtauschangebot unterbreitet. Das Umtauschangebot setzt sich aus vier Bestandteilen zusammen. Die Anleger erhalten für Altanleihen im Nennwert von 1 000 € neue Anleihen der Republik Griechenland im Gesamtnennbetrag von nominal 315 € (Bestandteil 1), neue Anleihen in Form von PSI Payment Notes der Europäischen Finanzstabilisierungsfazilität (European Financial Stability Facility – EFSF) im Gesamtnennbetrag von 150 € (Bestandteil 2), sogenannte GDP linked Securities im Gesamtnennbetrag von 315 € (Bestandteil 3) und für aufgelaufene Stückzinsen eine Nullkuponanleihe des EFSF (Bestandteil 4).

Werden nun die neu erhaltenen Anleihen veräußert, so müssen zur Berechnung des Veräußerungsgewinns oder -verlusts die Anschaffungskosten der Anleihen festgestellt werden. Nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 9.3.2012 (Aktenzeichen IV C 1 – S 2252/0 :016, DOK 2012/0222645) ergeben sich durch den Tausch der von dem Umtauschangebot der Republik Griechenland betroffenen Anleihen folgende steuerliche Konsequenzen:

1. Für die hingegebenen Anleihen ist als Veräußerungserlös der Börsenkurs aller neuen Anleihen (bestehend aus den neuen Anleihen der Republik Griechenland und den PSI des EFSF – Bestandteile 1 und 2) am Tag der Depoteinbuchung anzusetzen. Sofern zu diesem Zeitpunkt kein Börsenkurs festgestellt ist, ist der niedrigste Kurs am ersten Handelstag maßgebend. Der Veräußerungserlös der hingegebenen Anleihen setzt sich zusammen aus der Summe der Kurswerte der durch den Tausch erworbenen Anleihen (Bestandteile 1 und 2).
2. Als Anschaffungskosten der neuen Anleihen (bestehend aus den neuen Anleihen der Republik Griechenland und den PSI des EFSF – Bestandteile 1 und 2) ist der Börsenkurs der hingegebenen Anleihen im Zeitpunkt der Depoteinbuchung anzusetzen. Aus Vereinfachungsgründen kann der Börsenkurs der neuen Anleihen am Tag der Depoteinbuchung angesetzt werden. Sofern zu diesem Zeitpunkt noch kein Börsenkurs besteht, ist der niedrigste Börsenkurs am ersten Handelstag anzusetzen.

Werden die neuen Wertpapiere bereits vor der ersten Börsennotierung veräußert, ist die Kapitalertragsteuer vorläufig zu berechnen und einzubehalten. Sobald eine Börsennotierung vorliegt, ist eine Korrektur des Steuerabzugs insoweit vorzunehmen, als nunmehr die tatsächliche Bemessungsgrundlage anzusetzen ist.

3. Die an die Entwicklung des griechischen Bruttoinlandsproduktes gekoppelten Anleihen (GDP linked Securities – Bestandteil 3) sind aus Vereinfachungsgründen mit Anschaffungskosten von 0 € anzusetzen. Die Papiere enthalten einen Anspruch auf eine an die Entwicklung des griechischen Bruttoinlandsproduktes gekoppelte Zinszahlung. Bei Veräußerung wird ein steuerpflichtiger Kapitalertrag realisiert.
4. Für die als Gegenleistung für aufgelaufene Stückzinsen gewährten Wertpapiere (Bestandteil 4) gilt 3. entsprechend.

## **20 Nachweis der Vermietungsabsicht bei lediglich einmaliger zufälliger Vermietungschance**

Werden aus einem leerstehenden Vermietungsobjekt Werbungskostenüberschüsse, so z.B. aus Finanzierungsaufwendungen oder aus Renovierungskosten, geltend gemacht, so wird seitens der Finanzverwaltung der steuerliche Abzug oftmals mit dem Argument verweigert, dass gar keine Vermietungsabsicht bestanden habe. Über einen solchen Fall hatte auch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zu entscheiden. Der Stpfl. hatte einen Makler vorrangig mit dem Verkauf seiner Wohnung beauftragt. Auf ein Mietgesuch hin bot er die Wohnung zur Vermietung an, letztlich kam es jedoch nicht dazu. Eine Vermietungsannonce gab er auch auf, setzte seine Vermietungsbemühungen jedoch auf Anraten des Maklers, der angesichts des Verkaufswunschs von einer Vermietung abgeraten hatte, nicht fort.

Nach dem Urteil des Finanzgerichts vom 12.4.2011 (Aktenzeichen 6 K 1566/08) ist der Nachweis der gleichzeitigen Vermietungsabsicht nicht erbracht, wenn der Auftrag an den Makler wegen Verkaufs der Wohnung erfolgte und der Eigentümer nur auf ein Mietgesuch hin die Wohnung angeboten hat, es aber nicht zur Vermietung kam und weitere Vermietungsbemühungen nicht nachgewiesen werden konnten. Das Gericht stützt seine Entscheidung darauf, dass vorrangig eine Verkaufsabsicht bestand. Eine einzige Annonce reiche bei gleichzeitigen erheblichen Verkaufsbemühungen nicht aus, um eine Vermietungsabsicht zu belegen. Auch stellte das Gericht nochmals fest, dass es sich bei einem Verlust aus einem Vermietungsobjekt um eine steuermindernde Tatsache handelt und den Kläger somit die objektive Beweislast für das Vorliegen einer Einkünfterzielungsabsicht trifft.

Hinweis:

Gegen dieses Urteil ist nun unter dem Aktenzeichen IX R 9/12 die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, so dass die Rechtsfrage noch nicht endgültig geklärt ist. Dennoch muss aus diesem Urteil für die Praxis mitgenommen werden, dass eine Vermietungsabsicht bei einer leerstehenden Wohnung nur dann von der Finanzverwaltung angenommen wird, wenn ernsthafte Vermietungsbemühungen nachgewiesen werden können. Es werden v.a. dann an den Nachweis der Vermietungsabsicht hohe Anforderungen gestellt, wenn auch Indizien gegen eine Vermietungsabsicht sprechen, wie im Urteilsfall der geplante Verkauf oder in anderen Fällen eine spätere Eigennutzung.

## **21 Entstrickung der Wirtschaftsgüter einer GmbH bei Sitzverlegung in einen EU-/ EWR-Staat (sog. Schlussbesteuerung)**

Seit den Gesetzesänderungen durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts vom 23.10.2008 ist es zulässig, dass inländische GmbH ihren Verwaltungssitz von Deutschland in das EU-/EWR-Ausland verlegen. Steuerliche Folge einer solchen Sitzverlegung ist nach derzeitiger Gesetzeslage, dass im Wegzugsstaat eine sog. Schlussbesteuerung vorgenommen wird, d.h., dass die noch nicht realisierten Wertzuwächse festgestellt und der inländischen Besteuerung unterworfen werden.

Zu der Problematik einer solchen Schlussbesteuerung hat der EuGH mit seiner Entscheidung vom 29.11.2011 (in der Rechtssache C-371/10 „National Grid Indus“, DStR 2011, 2334 = HFR 2012, 226) Stellung genommen, die zu einer heftigen Diskussion in der Fachwelt geführt hat. Im Streitfall war eine niederländische B.V. in Großbritannien steuerpflichtig geworden, nachdem sie ihren Sitz nach Großbritannien verlegt hatte. Die niederländischen Steuerbehörden setzten insoweit auf die noch nicht realisierten Wertzuwächse (niederländische) Steuern fest und verlangten auch deren sofortige Zahlung. Der EuGH entschied dagegen, dass die Steuer im Wegzugsfall zwar festgesetzt, aber noch nicht erhoben werden darf. Diese Entscheidung ist zwar explizit zu einem Sachverhalt des niederländischen Steuerrechts ergangen, die Rechtsgrundsätze sollen aber gleichwohl auf die deutsche Rechtslage übertragbar sein.

Daraus folgt, dass auch für eine Sitzverlegung aus Deutschland heraus nach Auffassung des EuGH gelten sollte,

- dass zwar einerseits eine Schlussbesteuerung im Zeitpunkt des Wegzugs (ohne Berücksichtigung später eintretender Wertminderungen oder Wertzuwächse) zulässig ist,
- dass aber andererseits die Verpflichtung zur sofortigen Zahlung unverhältnismäßig ist.

Handlungsempfehlung:

In den einschlägigen Fällen einer Sitzverlegung sollten unter Hinweis auf das EuGH-Urteil Steuerbescheide offen gehalten werden, in denen auf Grund einer Schlussbesteuerung zeitnah zu erbringende Steuerzahlungen festgesetzt werden.

## **22 Anteilsveräußerung: Kein wirtschaftliches Eigentum bei lediglich technischem Durchgangserwerb**

Die steuerliche Erfassung von Gewinnen bzw. Verlusten aus der Veräußerung solcher Anteile an Kapitalgesellschaften, die steuerlich zum Privatvermögen eines Gesellschafters zählen, setzt nach § 17 EStG voraus, dass eine Beteiligung von mindestens 1 % am Kapital der Gesellschaft besteht bzw. bestanden hat (sog. „wesentliche Beteiligung“). Bis Ende 1998 lag die Grenze für eine wesentliche Beteiligung deutlich höher, nämlich bei „mehr als 25 %“.

Vor diesem Hintergrund ist die Rechtsprechungsänderung zu sehen, die der BFH mit seinem Urteil vom 5.10.2011 (Aktenzeichen IX R 57/10, DB 2012, 717) vollzogen hat. Bislang hatte es der BFH für die Besteuerung nach § 17 EStG genügen lassen, wenn der Stpfl. auch nur vorübergehend wesentlich beteiligt war (sog. „Durchgangserwerb“). Nunmehr löst sich der BFH zu Gunsten der Stpfl. von seiner früheren eher formalrechtlichen Betrachtungsweise und betont das wirtschaftliche Eigentum bzw. die wirtschaftliche Verfügungsbefugnis.

Im Streitfall (GmbH-Anteile betreffend) waren im Rahmen eines Notartermins mehrere Anteilsübertragungen sowie eine Kapitalerhöhung vereinbart worden, die im Ergebnis zu einer Beteiligung des Stpfl. genau unterhalb der Grenze des § 17 EStG führen sollten und auch führten. Lediglich aus technischen Gründen hatte der Stpfl. vor der abschließenden Kapitalerhöhung die maßgebliche Beteiligungsschwelle vorübergehend (für eine logische Sekunde) überschritten. Allerdings war mit dieser Beteiligung nach dem Willen aller Beteiligten keinerlei wirtschaftliche Verfügungsbefugnis verbunden. Sowohl die Anteilsübertragungen als auch die Kapitalerhöhungen erfolgten nach einem von vornherein klaren Gesamtkonzept, wonach letztlich alle Gesellschafter zu 25 % und damit nach damaliger Rechtslage unwesentlich beteiligt sein sollten. Gerade auf diesen Aspekt stellt der BFH ab und verneint das Vorliegen einer nach § 17 EStG zu erfassenden Beteiligung.

In seiner Begründung betont der BFH folgende Punkte:

- Notwendige und hinreichende Voraussetzung für die Zurechnung einer (weiterveräußerten) Beteiligung i.S.d. § 17 EStG ist das (zumindest) wirtschaftliche Eigentum.
- Der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums ist nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen; dabei ist auf die tatsächliche Verfügungsbefugnis über eine Beteiligung abzustellen.
- Das wirtschaftliche Eigentum geht dann nicht über, wenn der Stpfl. zu keinem realen Zeitpunkt die tatsächliche Möglichkeit hat bzw. hatte, aus einer wesentlichen Beteiligung resultierende Rechte – jenseits der Mitwirkung an der Kapitalerhöhung im Streitfall – auszuüben oder gar im Konfliktfall effektiv durchzusetzen.

Hinweis:

Wenn rechtliches und wirtschaftliches Eigentum (wie in der Praxis regelmäßig) zusammenfallen, ist die Feststellung der Voraussetzungen einer „wesentlichen Beteiligung“ unproblematisch. Fallen rechtliches und wirtschaftliches Eigentum hingegen auseinander, so ist allein auf das wirtschaftliche Eigentum abzustellen. Dieses geht auf einen Erwerber über, wenn dieser auf Grund eines (bürgerlich-rechtlichen) Rechtsgeschäfts bereits eine rechtlich geschützte, auf den Erwerb des Rechts gerichtete Position erworben hat, die ihm gegen seinen Willen nicht mehr entzogen werden kann, die mit dem Anteil verbundenen wesentlichen Rechte (insbesondere Gewinnbezugsrecht und Stimmrecht) sowie das Risiko und die Chancen von Wertveränderungen auf ihn übergegangen sind. Der Erwerb lediglich des rechtlichen Eigentums – wie bei einem Durchgangserwerb – genügt nicht.

Diese Rechtsprechungsgrundsätze sind in allen noch offenen Fällen anzuwenden.



## **23 Anteilsveräußerung: Vorbehaltsnießbraucher als wirtschaftlicher Eigentümer der GmbH-Anteile**

Mit seinem Urteil vom 24.1.2012 (Aktenzeichen IX R 51/10, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de)) hat der BFH entschieden, dass dann, wenn im Falle einer vorweggenommenen Erbfolge GmbH-Anteile unter dem Vorbehalt des Nießbrauchs übertragen (verschenkt) werden, das wirtschaftliche Eigentum nicht übergeht, wenn der Nießbraucher nach dem Inhalt der getroffenen Abrede alle mit der Beteiligung verbundenen Rechte (Vermögens- und Verwaltungsrechte) ausüben und im Konfliktfall effektiv durchsetzen kann.

Im konkreten Streitfall übertrug der Vater des Stpfl. diesem GmbH-Geschäftsanteile unter Nießbrauchsvorbehalt. Dem Nießbraucher gehörten danach die während des Nießbrauchs auf die Beteiligungen entfallenden ausgeschütteten Gewinnanteile. Zwar standen die mit den übertragenen Beteiligungen verbundenen Mitgliedschaftsrechte (z.B. das Stimmrecht) dem Sohn zu. Dieser bevollmächtigte jedoch den Vater unwiderruflich zur Ausübung des Stimmrechts in sämtlichen Gesellschaftsangelegenheiten und verpflichtete sich diesem gegenüber, von seinem eigenen Stimmrecht hinsichtlich der übertragenen Anteile keinen Gebrauch zu machen bzw. ersatzweise nach Weisung des Nießbrauchers (also des Vaters) zu stimmen.

Rund zwei Jahre später veräußerte der Sohn sämtliche Anteile und der Vater verzichtete gegen einen Ablösebetrag von rd. 1,6 Mio. € auf sein Nießbrauchsrecht. Das Finanzamt erkannte den vom Sohn an den Vater gezahlten Ablösebetrag allerdings nicht als nachträgliche Anschaffungskosten an. Bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns wurden lediglich die ursprünglichen Anschaffungskosten des Vaters als Rechtsvorgänger mindernd berücksichtigt. Das FG hingegen wertete die Ablösezahlung als nachträgliche Anschaffungskosten.

Der BFH hat die Sache an das FG zur weiteren Sachverhaltsklärung und Entscheidung zurückverwiesen und ausgeführt, dass auch bei Schenkungen das wirtschaftliche Eigentum mit übergehen müsse. Erlange der Beschenkte „kein wirtschaftliches Eigentum an dem Gesellschaftsanteil [...], hat er ihn nicht erworben“. Im Ergebnis würde dies für den noch durch das FG zu entscheidenden Fall bedeuten, dass erst mit Zahlung des Ablösebetrags das wirtschaftliche Eigentum auf den Sohn übergegangen ist. Letztlich ist nicht mehr von einer unentgeltlichen Übertragung auszugehen, so dass auch bei dem Vater ein Veräußerungsgewinn zu erfassen ist. Die durch die Ablösezahlung entstehenden Anschaffungskosten des Sohnes mindern seinen Veräußerungserlös, nicht hingegen die ursprünglichen Anschaffungskosten des Vaters.

Hinweis:

Diese Entscheidung unterstreicht die jüngste Rechtsprechung des BFH zur Frage der steuerlichen Zurechnung von GmbH-Anteilen: Fallen rechtliches und wirtschaftliches Eigentum an GmbH-Anteilen auseinander, so ist für Zwecke der Besteuerung nach § 17 EStG allein auf das wirtschaftliche Eigentum abzustellen. Hierzu sollten auch bestehende Gestaltungen überprüft werden.

## **24 Anteilsveräußerung: Absenkung der Beteiligungsquote von 10 % auf 1 % in § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG verfassungsgemäß**

Mit seinem Urteil vom 6.10.2011 (Aktenzeichen 8 K 3811/09 E, EFG 2012, 516) hat das FG Düsseldorf entschieden, dass die Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze in § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG i.d.F. des Steuersenkungsgesetzes vom 23.10.2000 von 10 % auf 1 % nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt.

Im Streitfall hatte ein zu 5 % an einer AG beteiligter Stpfl. seine Beteiligung in 2003 mit Gewinn veräußert, den das Finanzamt in der Folge der Besteuerung nach § 17 EStG unterwarf. Dagegen klagte der Stpfl. mit dem Argument, die o.g. Vorschrift verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 GG.

Das FG Düsseldorf hält die Absenkung der Beteiligungsquote hingegen für verfassungskonform und führt zur Begründung insbesondere aus, dass schon zuvor die Absenkung der Beteiligungsquote von 25 % auf 10 % durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/ 2000/2002 vom BVerfG (Beschluss vom 7.7.2010, Aktenzeichen 2 BvR 748/05, 2 BvR 753/05, 2 BvR 1738/05, BStBl I 2011, 865) und vom BFH als verfassungsrechtlich unbedenklich beurteilt wurde (Urteil vom 1.3.2005, Aktenzeichen VIII R 92/03, BStBl I 2005, 398). Der Gesetzgeber habe bei der Auswahl und Ausweitung der Besteuerungsgrundlagen einen weiten Gestaltungsspielraum und sei in der Erschließung von Steuerquellen weitgehend frei. Lediglich eine willkürliche und nicht auf sachgerechten Erwägungen wie finanzpolitischer, volkswirtschaftlicher, sozialpolitischer oder steuertechnischer Natur beruhende Besteuerung sei rechtswidrig.

Handlungsempfehlung:

Gegen diese Entscheidung des FG ist beim BFH ein Revisionsverfahren anhängig (Aktenzeichen IX R 36/11). Damit können bis zur Entscheidung des BFH nunmehr alle einschlägigen Verfahren und Rechtsbehelfe (d.h. Gewinnerzielung aus einer Veräußerung von Anteilen des steuerlichen Privatvermögens bei einer Beteiligungsquote zwischen 1 % und 10 % nach dem 26.10.2000) ruhend gestellt werden. Allerdings liegt es

nahe, dass der BFH vor dem Hintergrund der o.g. Entscheidungen des BVerfG und des BFH die Auffassung des FG Düsseldorf bestätigen wird.

## **25 Steuerpflicht einer vermögensverwaltenden GmbH (Objektgesellschaft)**

§ 8b KStG regelt u.a., dass Gewinnausschüttungen von Tochterkapitalgesellschaften an Mutterkapitalgesellschaften bei der Mutterkapitalgesellschaft weitestgehend (d.h. zu 95 %) steuerfrei sind.

Gleiches gilt für die Gewinne (und Verluste) aus der Veräußerung von Anteilen an anderen Kapitalgesellschaften. Ausgenommen von dieser Regelung sind allerdings die sog. Finanzunternehmen, soweit die Anteile dem Handelsbuch zuzurechnen sind bzw. mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs erworben wurden.

In diesem Kontext ist der Beschluss des BFH vom 30.11.2011 (Aktenzeichen I B 105/11, BFH/NV 2012, 456) zu sehen, mit dem der BFH seine Rechtsprechung zu der Frage fortgeführt hat, ob auch eine vermögensverwaltende Kapitalgesellschaft ein nicht unter die Steuerbefreiung fallendes Finanzunternehmen sein kann.

Der BFH bestätigte, dass eine vermögensverwaltende Kapitalgesellschaft tatsächlich ein Finanzunternehmen sein kann, und zwar auch dann, wenn nur ein einziges Geschäft getätigt wurde.

Im konkreten Streitfall hatte eine GmbH mit dem Unternehmensgegenstand der Verwaltung eigenen Vermögens am Tage der Errichtung eine Beteiligung erworben und diese Beteiligung weniger als einen Monat später gewinnbringend veräußert. Die anschließende Geschäftstätigkeit der GmbH beschränkte sich auf die Verwaltung des im Zuge der Beteiligungsveräußerung erzielten Vermögens (Anlage in festverzinsliche Kapitalanlagen). Hinsichtlich des erzielten Veräußerungsgewinns setzte das Finanzamt Körperschaftsteuer (und den Gewerbesteuermessbetrag) fest, ohne den Veräußerungsgewinn von der Steuer freizustellen. Der BFH bestätigte dieses Ergebnis, weil die GmbH finanzunternehmerisch tätig gewesen sei, auch wenn sich diese finanzunternehmerische Tätigkeit in dem Erwerb und dem zeitnah erfolgten Verkauf einer einzigen Beteiligung erschöpft habe.

Hinweis:

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH bedarf bei vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften das Tatbestandsmerkmal „Anteilserwerb durch Finanzunternehmen“ einer besonders sorgfältigen Beachtung. Wie im vorliegenden Streitfall kann schon ein einzelnes Geschäft zur Annahme eines Finanzunternehmens genügen; dies kann auch der Handel mit einer Vorratsgesellschaft (durch eine ursprünglich auch als Vorratsgesellschaft gegründete GmbH) sein. Selbst eine Familienholding, mit der aus wirtschaftlicher Sicht lediglich Familienvermögen gebündelt und verwaltet werden soll, kann nach dieser Rechtsprechung als Finanzunternehmen anzusehen sein und – abweichend vom Regelfall des § 8b KStG – der Besteuerung unterworfen werden.

## **26 Körperschaftsteuerliche Organschaft setzt ausdrückliche Inbezugnahme von § 302 Abs. 3 AktG voraus**

Die Vereinbarung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft zwischen einer GmbH (Organgesellschaft) und ihrer Muttergesellschaft (Organträger) bewirkt die Zurechnung des Einkommens der Tochter bei der Mutter und bietet insbesondere die Möglichkeit, Verluste der Organgesellschaft beim Organträger mit steuerlicher Wirkung geltend zu machen.

Allerdings ist die Anerkennung einer Organschaft an strenge formale Voraussetzungen gebunden; dazu zählt auch der Wortlaut der Vereinbarung der Gewinn- bzw. Verlustübernahme (sog. Ergebnis- oder Gewinnabführungsvertrag). Hierzu haben BFH und Finanzverwaltung im Jahr 2011 die Auffassung vertreten, dass es genügen soll, wenn die konkrete vertragliche Formulierung allgemein auf § 302 AktG verweist.

Vor diesem Hintergrund ist nun jedoch das aktuell veröffentlichte rechtskräftige Urteil des FG Köln vom 12.4.2011 (Aktenzeichen 13 K 3136/04, DStRE 2012, 355) zu sehen, mit dem das FG entschieden hat, dass es für die steuerliche Anerkennung des Gewinnabführungsvertrags einer ausdrücklichen Inbezugnahme von § 302 Abs. 3 AktG bedarf. Im Streitfall wurde im Vertragstext über die Organschaft § 302 AktG überhaupt nicht erwähnt, wohl aber der Gesetzestext des § 302 Abs. 1 AktG wiedergegeben. Dies genügte weder der Finanzverwaltung, die für die Tochter-GmbH Körperschaftsteuer festsetzte, noch dem FG, das entschieden hat, dass der streitbefangene Gewinnabführungsvertrag nicht den gesetzlichen Erfordernissen genügt.

Explizit führt das FG aus, dass es die jüngste BFH-Rechtsprechung wie auch die Stellungnahmen der Finanzverwaltung nicht dahingehend versteht, dass ohne Rücksicht auf den Wortlaut des Vertrags das von den Vertragsschließenden tatsächlich Gemeinte oder Gewollte als Inhalt des Vertrages gelten könnte; vielmehr solle es bei einer strengen, wortlautorientierten Auslegung bleiben.

Handlungsempfehlung:

Trotz der für die Stpfl. günstigen Rechtsprechung des BFH sollte bei der Formulierung der Vereinbarung über eine Organschaft (und somit über die Verlustübernahme) vor dem Hintergrund der strengen formalen Anforderungen immer fachlicher Rat eingeholt werden. Auch bestehende Vereinbarungen sollten regelmäßig überprüft werden; zur Vermeidung entsprechender Risiken der Nichtanerkennung sollte vertraglich auf § 302 Abs. 3 AktG verwiesen werden.

## **27 Zuflusszeitpunkt einer Vorabgewinnausschüttung bei beherrschendem Gesellschafter**

Der BFH entscheidet in bislang ständiger Rechtsprechung zum Zeitpunkt des Zuflusses von Ausschüttungen (insbesondere von verdeckten Gewinnausschüttungen) bei beherrschenden Gesellschaftern, dass diese bereits mit der Fälligkeit der gegen die Kapitalgesellschaft gerichteten Forderung (spätestens aber zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über die Gewinnverwendung) zugeflossen sind, wenn die Kapitalgesellschaft nicht zahlungsunfähig ist. Zu diesem Zeitpunkt könne der beherrschende Gesellschafter bereits wirtschaftlich über die Beträge verfügen, da er es auf Grund seiner Stellung in der Hand habe, sich fällige Beträge auch auszahlen zu lassen. Zahlungsunfähigkeit ist regelmäßig zu verneinen, solange noch kein Insolvenzverfahren eingeleitet ist. Noch nicht entschieden hat der BFH bislang die Frage, ob diese Grundsätze auch auf eine Vorabauschüttung anwendbar sind.

Diese Frage hat nun das FG Köln mit Urteil vom 17.10.2011 (Aktenzeichen 7 K 783/08, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de)) dahingehend entschieden,

- dass einem beherrschenden Gesellschafter einer GmbH auch eine Vorabgewinnausschüttung unabhängig vom beschlossenen (späteren) Fälligkeitszeitpunkt grundsätzlich bereits zum Zeitpunkt der Beschlussfassung zufließt,
- dass dies auch dann gilt, wenn die GmbH zwar selbst keine ausreichende Liquidität zur sofortigen Erfüllung des Anspruchs hat, ihr aber gegenüber einer Tochtergesellschaft ein Anspruch auf eine (Vorab-)Gewinnausschüttung zusteht, den diese jederzeit erfüllen könnte,
- dass ein späterer Zuflusszeitpunkt der Gewinnanteile nur dann anzunehmen ist, wenn die Satzung bindende Regelungen über eine spätere Fälligkeit des Auszahlungsanspruchs enthält,
- es unerheblich ist, dass der Zeitpunkt, in dem die auf die Kapitalerträge entfallende Einkommensteuer entsteht, unter Umständen von dem Zeitpunkt der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer abweicht.

Hinweis:

Das FG Köln hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen, so dass die weitere Entwicklung zu beobachten ist. Für steuerplanerische Zwecke (z.B. den unter Steuersatzaspekten optimalen Ausschüttungs- bzw. Beschlusszeitpunkt, soweit die Abgeltungsteuer nicht greift) ist bis auf Weiteres von den vorgenannten Grundsätzen auszugehen.

## **28 Keine verdeckte Gewinnausschüttung für entgangene Zinsen**

Im Rahmen eines Aussetzungsbeschlusses hat das Hessische FG mit Beschluss vom 1.11.2011 (Aktenzeichen 4 V 751/11, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de)) festgestellt, dass es ernstlich zweifelhaft ist, ob bei einer seit mehreren Jahren inaktiven Vorrats-Aktiengesellschaft, die unmittelbar nach ihrer Gründung das eingezahlte Grundkapital zurückgezahlt hat (Hin- und Herzahlen), verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) für entgangene Zinsen auf die ausstehende Mindesteinlage angenommen werden können.

Im Streitfall waren mehrere Vorratsgesellschaften gegründet worden, deren Grundkapital unmittelbar nach der Gründung wieder in den Verfügungsbereich der Alleinaktionärin gelangt waren (und zwar ohne Berechnung etwaiger Zinsen). Das Finanzamt setzte für diese inaktiven Gesellschaften Körperschaftsteuer mit der Begründung fest, dass den Gesellschaften durch die unverzinsliche Auszahlung des Grundkapitals Zinsen entgangen seien und daher i.H.v. 6 % p.a. vGA vorlägen. Dazu stellt das Hessische FG fest,

- dass zwar grundsätzlich ausstehende Mindesteinlagen von Anfang an verzinst werden müssen und die Nichteinforderung fälliger Stammeinlagen deshalb in Höhe der entgehenden Zinsen zu vGA führt,

- dass aber andererseits keine entgangenen Zinsen einkommenswirksam zu berücksichtigen seien, wenn die Absicht, den Geschäftsbetrieb aufzunehmen, aufgegeben wurde und die Gesellschaft deshalb das Einfordern der Einlage unterlässt (so auch das FG Mecklenburg-Vorpommern mit Urteil vom 16.3.1999, Aktenzeichen 2 K 129/97, EFG 1999, 581). Insoweit könne noch keine vGA in Form der verhinderten Vermögensmehrung (hier Verhinderung von Zinseinnahmen) angenommen werden, wenn ein wirtschaftlicher Bedarf, die Einlage einzufordern, mangels eines tatsächlichen Geschäftsbetriebs noch nicht besteht, so dass auch ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter die Einlage nicht eingefordert hätte.

Hinweis:

Die Entscheidung verdeutlicht, dass es i.d.R. zur Annahme von vGA kommen wird, wenn die Gesellschafter fälligen Einlageverpflichtungen nicht nachkommen. Ggf. sollte belegt werden können, dass für eine Einforderung kein wirtschaftlicher Bedarf besteht bzw. bestanden hat.