

- [1 Kein Abzug von nicht betrieblich oder beruflich veranlassten Steuerberatungskosten](#)
- [2 Steuerliche Feststellungen haben oft Folgewirkungen in nichtsteuerlichen Bereichen](#)
- [3 Voller Vorsteuerabzug aus nur teilweise unternehmerisch genutzten Immobilien \("Seeling-Modell"\) bald nicht mehr möglich](#)
- [4 Reiner "Kirchensteueraustritt" nicht möglich](#)
- [5 Umsatzsteuerliche Behandlung des Betriebs einer Schulmensa durch einen Förderverein](#)
- [6 Übernahme von Kurkosten durch den Arbeitnehmer ist grundsätzlich als Arbeitslohn zu werten](#)
- [7 Teilweiser Abzug von Kosten für eine gemischt veranlasste Fortbildungsveranstaltung](#)
- [8 Werbungskosten bei Teilnahme an einer Auslandsgruppenreise \(Fortbildungsreise für Englischlehrer nach Dublin\)](#)
- [9 1 %-Regelung auch für mehrere Fahrzeuge](#)
- [10 Nachweispflichten bei steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen](#)
- [11 Berücksichtigung der Wertminderung bei schadstoffbelasteten Grundstücken in der Bilanz](#)
- [12 Ertragsteuerliche Behandlung von Übernachtungskosten mit Frühstück bei einer Auswärtstätigkeit ab dem 1. 1. 2010 bei selbständig Tätigen](#)
- [13 Betriebsausgabenabzug und 1 %-Regelung bei Leasingfahrzeugen eines Freiberuflers](#)
- [14 Anzeigepflichten bei Auslandsbeteiligungen](#)
- [15 Verschärfungen bei der erbschaftsteuerlich begünstigten Übertragung von Unternehmen geplant](#)
- [16 Übertragung zwischen Schwester-Personengesellschaften doch zu Buchwerten möglich?](#)
- [17 Buchwertneutrale Ausgliederung vor einer Betriebsveräußerung muss nicht die begünstigte Besteuerung verhindern](#)
- [18 Sonderbetriebsausgaben können nicht nachträglich berücksichtigt werden](#)
- [19 Solidaritätszuschlag auf den Zinsabschlag auch vorläufig](#)
- [20 Musterverfahren zum Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften](#)
- [21 Vorsicht bei im Vergleich zum Kaufpreis sehr hohen Sanierungskosten](#)
- [22 Vorsicht bei nicht auf Dauer angelegter Vermietungstätigkeit](#)
- [23 Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010](#)
- [24 Halb- oder Teilabzugsverbot in Veranlagungszeiträumen bis 2010](#)
- [25 GmbH-Beteiligung eines Freiberuflers als notwendiges Betriebsvermögen oder als Kapitalanlage im Privatvermögen?](#)
- [26 Teilwertabschreibung auf GmbH-Anteile bei Betriebsaufspaltung](#)
- [27 Teilwertabschreibung auf Forderungen gegenüber der Betriebs-GmbH bei Betriebsaufspaltung](#)
- [28 Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung \(vGA\)](#)
- [29 Haftung eines Geschäftsführers für nicht abgeführte Kapitalertragsteuer auf die Gewinnanteile stiller Gesellschafter](#)

## 1 Kein Abzug von nicht betrieblich oder beruflich veranlassten Steuerberatungskosten

Kosten für die Steuerberatung sind seit 2006 grundsätzlich steuerlich nicht mehr abzugsfähig. Eine **Ausnahme** gilt nur dann, wenn es sich um **betrieblich oder beruflich veranlasste Kosten** handelt. So sind z.B. die Steuerberaterkosten für die Ermittlung des Überschusses aus einem Vermietungsobjekt oder für die Ermittlung des Gewinns aus einer selbständigen Tätigkeit als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abzugsfähig. Das grundsätzliche Abzugsverbot wurde heftig kritisiert. Insbesondere wurde angeführt, dass auf Grund der Kompliziertheit des deutschen Steuerrechts in vielen Fällen die steuerlichen Pflichten ohne die Hilfe eines Steuerberaters nicht bewältigt werden können. Gleichfalls wurden verfassungsrechtliche Bedenken ins Feld geführt.

Der **Bundesfinanzhof** hat nun aber mit Urteil vom 4.2.2010 (Aktenzeichen X R 10/08) die Verfassungsmäßigkeit dieser Vorschrift bestätigt. Ein Abzug der Steuerberatungskosten soll verfassungsrechtlich nicht geboten sein.

Hinweis:

Abzuwarten bleibt, ob diese Frage nun vor das Bundesverfassungsgericht gebracht wird.

Der Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und FDP sieht zudem eine Wiederabschaffung dieser Abzugsbeschränkung vor. Es ist allerdings bislang noch keine Gesetzesinitiative ergriffen worden.

## 2 Steuerliche Feststellungen haben oft Folgewirkungen in nichtsteuerlichen Bereichen

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen weist in dem Schreiben vom 18.1.2010 (Aktenzeichen S 0350 - 11 - St 141) darauf hin, dass Steuerpflichtige auf die korrekte Zuordnung bzw. Geltendmachung von steuermindernden Tatsachen verzichten, weil diese keine steuerliche Auswirkung haben. In bestimmten Fällen haben die der Steuerfestsetzung zu Grunde liegenden Besteuerungsgrundlagen jedoch außersteuerliche Bindungswirkung. In diesen Fällen kann der Verzicht zu Nachteilen führen.

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen weist auf folgende außersteuerliche Konsequenzen hin:

- **Kindergeld:** Bei Kindern, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, wird Kindergeld bzw. ein Kinderfreibetrag nur dann gewährt, wenn die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes nach Abzug von Werbungskosten, Betriebsausgaben und Sozialversicherung die Grenze von 8 004 € im Jahr nicht überschreiten. Grundsätzlich besteht keine unmittelbare Bindung zwischen einem Einkommensteuerbescheid für das Kind und der Feststellung der Familienkasse. Da die Familienkasse jedoch regelmäßig die Angaben aus dem Steuerbescheid bei der Prüfung der Kindergeldberechtigung zu Grunde legen wird, wird von der Finanzverwaltung auf Antrag eine entsprechende Bescheinigung über die vom Steuerbescheid abweichenden Besteuerungsgrundlagen erteilt, wenn sich das Kind nachträglich gegen die Höhe der Einkünfte wendet.
- **BAföG:** Nach den gesetzlichen Vorgaben haben die Ämter für Ausbildungsförderung die in einem Einkommensteuerbescheid aufgeführten positiven Einkünfte bei der Ermittlung der Ausbildungsförderung zu übernehmen. Insoweit besteht eine Bindungswirkung. Wendet sich der Steuerpflichtige nachträglich innerhalb der Festsetzungsfrist gegen die Höhe der Einkünfte, so kann der Steuerbescheid in recht weitem Umfang noch geändert werden, um eine korrekte Basis für die Ermittlung des BAföG zu erreichen.
- **Beiträge zur IHK:** Soweit sich der Beitrag zur IHK oder anderer vergleichbarer Institutionen nach der Höhe einzelner Einkünfte bemisst, kommt eine Änderung der Steuerfestsetzung in Betracht, wenn sich der Steuerpflichtige nachträglich gegen die Höhe der Einkünfte wendet. Dies gilt sowohl für Einkommensteuerbescheide als auch für Gewerbesteuermessbescheide.

Hinweis:

Sorgfältig sollten somit diese außersteuerlichen Wirkungen von bestimmten steuerlichen Festsetzungen bedacht werden. Daneben ist zu beachten, dass diese Aspekte in den einzelnen Bundesländern unterschiedlich gehandhabt werden können.

### **3 Voller Vorsteuerabzug aus nur teilweise unternehmerisch genutzten Immobilien ("Seeling-Modell") bald nicht mehr möglich**

Wird ein Wirtschaftsgut zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt, so kann dieses in vollem Umfang dem unternehmerischen Vermögen im Sinne des Umsatzsteuerrechts zugeordnet werden. Dies bedeutet auch, dass ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer aus dem Erwerb des teilweise unternehmerisch genutzten Wirtschaftsguts den vollen Vorsteuerabzug geltend machen kann, also auch den Teil der Vorsteuern, der auf den privat genutzten Anteil entfällt. Als Korrektiv muss dann allerdings in der Folgezeit der Wert der nichtunternehmerischen Nutzung der Umsatzsteuer unterworfen werden. Letztlich kann sich im Einzelfall ein beachtlicher Zins- und Liquiditätsvorteil ergeben.

Besonders vorteilhaft ist dieses sog. **Seeling-Modell**, welches auf die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs vom 8.5.2003 zum Fall Wolfgang Seeling zurückgeht, bei Immobilien. So kann ein Unternehmer oder Freiberufler die **volle Vorsteuer aus den Baukosten einer Immobilie** geltend machen, wenn die Immobilie in entsprechendem Mindestumfang auch unternehmerisch genutzt werden soll. Im Ergebnis erhält der Unternehmer in Höhe des auf den privat genutzten Teil des Gebäudes entfallenden Vorsteuerbetrags einen über zehn Jahre laufenden zinslosen Kredit des Finanzamts. Voraussetzung ist nur, dass der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Nicht der Fall ist dies z.B. bei einem Arzt.

Dieses Modell soll **im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 für Immobilien abgeschafft werden**. Geplant ist eine Regelung, wonach der Vorsteuerabzug auf die unternehmerische Nutzung eingeschränkt wird.

Hinweis:

Derzeit liegt zum Jahressteuergesetz 2010 der Regierungsentwurf vor. Mit einer Verabschiedung des Gesetzes ist erst gegen Ende des Jahres zu rechnen. Nach aktuellem Stand soll die einschränkende Neuregelung gelten für **Gebäude, die nach dem 31.12.2010 erworben werden bzw. bei denen nach dem 31.12.2010 mit dem Bau begonnen wird**. Für den Zeitpunkt der Anschaffung eines Gebäudes ist das obligatorische Rechtsgeschäft oder ein vergleichbarer Rechtsakt und nicht Auflassung und Eintragung maßgebend. Der Baubeginn soll bei Gebäuden, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt sein, in dem der Bauantrag gestellt wird. Bei baugenehmigungsfreien Gebäuden, für die Bauunterlagen einzureichen sind, soll es auf den Zeitpunkt ankommen, in dem die Bauunterlagen bei der Baubehörde eingereicht werden. Insoweit bestehen **bis zum Jahresende ggf. noch Gestaltungsmöglichkeiten**, wobei allerdings der weitere Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens genau beobachtet werden muss.

### **4 Reiner "Kirchensteueraustritt" nicht möglich**

Aus verschiedenen Gründen wollen Bürger der Kirche als Institution den Rücken kehren. Nicht zuletzt, weil dann keine Kirchensteuer mehr zu zahlen ist. Allerdings besteht vielfach der Wunsch, weiterhin Mitglied der Kirche zu bleiben. Nach der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg ist dies aber nicht möglich.

Ein katholischer Hochschullehrer hatte den Austritt aus der Kirche erklärt, die Austrittserklärung aber mit dem Zusatz versehen, sie beziehe sich nur auf die Kirche als Körperschaft des öffentlichen Rechts. Er wolle sich keinesfalls innerlich von der Kirche lossagen und weiterhin Mitglied der Kirche sein. Das Erzbistum Freiburg stellte sich indes auf den Standpunkt, dass der Kirchenaustritt dem Tatbestand des Abfalls von der Kirche gleichkommt und automatisch die Exkommunikation nach sich zieht.

Der Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg bestätigte die Ansicht des Erzbistums Freiburg. Das Kirchensteuergesetz Baden-Württemberg verlange für den Kirchenaustritt eine eindeutige Erklärung und verbiete deswegen Bedingungen und Zusätze. Unwirksam sei ein Kirchenaustritt, der isoliert nur diejenigen Rechtsfolgen beseitigen will, die eine Kirchenmitgliedschaft im Bereich des staatlichen Rechts hat. In ihrer Urteilsbegründung ließen es die Richter aber ausdrücklich offen, welche Folgerungen die Kirchen aus einer gegenüber den staatlichen Stellen abgegebenen Austrittserklärung ziehen: Die in der Öffentlichkeit viel diskutierte Frage der Kirchenmitgliedschaft ohne Kirchensteuerpflicht sei eine rein innerkirchliche Angelegenheit.

## 5 Umsatzsteuerliche Behandlung des Betriebs einer Schulmensa durch einen Förderverein

Mit der Umstellung vieler Schulen auf einen Ganztagschulbetrieb werden auch Möglichkeiten der Verpflegung der Schülerinnen und Schüler und auch der Lehrer geschaffen. Die notwendigen Investitionen, also die Einrichtung bzw. Errichtung einer Küche, einer Mensa einschließlich der Gerätschaften, erfolgen regelmäßig durch den Schulträger, meist die Kommune. Der eigentliche **Betrieb der Mensa** kann nach unterschiedlichen Modellen durchgeführt werden:

- Die Kommune bewirtschaftet die Schulmensa selbst;
- die Kommune verpachtet die Schulmensa insgesamt an einen Caterer, welcher die Essenslieferungen an die Schülerinnen und Schüler unmittelbar vornimmt;
- die Essenslieferung erfolgt durch einen Caterer, welcher ein Vertragsverhältnis zur Kommune begründet, die dann wiederum die Essen an die Schülerinnen und Schüler weitergibt oder
- der Betrieb der Schulmensa wird auf einen Förder- oder Mensaverein übertragen.

Aus verschiedenen Gründen wird oftmals die letztere Variante angestrebt. Durch die Einschaltung eines gemeinnützigen Vereins sollen die Essenspreise niedrig gehalten werden und der durch die Eltern und Lehrer getragene Verein mit seiner engen Beziehung zur Schule dürfte die Akzeptanz des Angebotes erhöhen.

Hinsichtlich der **umsatzsteuerlichen Behandlung** der entgeltlichen Verpflegung von Lehrern und Schülern durch Schulfördervereine hat allerdings das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 12.2.2009 (Aktenzeichen V R 47/07) für deutliche Unruhe gesorgt. Zu dieser Problematik hat die Finanzverwaltung nun mit Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main v. 22.1.2010 (Aktenzeichen S 7181 A-4-St 112) Stellung genommen und weitgehend für Klarheit gesorgt.

Der Bundesfinanzhof hatte in dem erwähnten Urteil entschieden, dass Umsätze aus der entgeltlichen Verpflegung von Lehrern und Schülern einer Ganztagschule durch einen privaten Förderverein nicht umsatzsteuerfrei sind. Insbesondere wurde die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigt, wonach die Steuerbefreiung für Leistungen im Zusammenhang mit Unterrichtsleistungen in diesem Fall nicht gilt.

Das Umsatzsteuergesetz begünstigt Leistungen von Bildungseinrichtungen, die Jugendliche (Personen bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres) zu Erziehungs-, Ausbildungs- und Fortbildungszwecken **bei sich aufnehmen** und in diesem Rahmen Leistungen der Beherbergung, Beköstigung und Naturalleistungen erbringen. Regelmäßig sind diese Voraussetzungen bei einem privaten Förderverein nicht gegeben, da der Förderverein die Kinder nicht zu Bildungs- und Erziehungszwecken bei sich "aufnimmt".

Beispiel 1: (entsprechend dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 12.2.2009)

Sachverhalt: Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und -ausgabe. Daneben werden keine weiteren Leistungen erbracht.

Lösung: Die Verpflegungsleistung ist steuerbar und steuerpflichtig, da der Verein allein mit der Bewirtung der Schüler diese nicht zur Erziehung oder Ausbildung bei sich aufnimmt.

Das Schreiben der Oberfinanzdirektion Frankfurt weist nun aber Wege, wie dennoch eine steuergünstige Lösung erreicht werden kann. **Beispielsweise kann dies anders sein**, wenn der Förderverein darüber hinaus in die Erziehungs- und Ausbildungsaufgaben eingebunden wird.

Beispiel 2:

Sachverhalt: Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und -ausgabe. Zudem bietet der Verein den verpflegten Schülern Betreuung und Hausaufgabenhilfe.

Lösung: Da der Verein die Schüler für Erziehungs- und Ausbildungszwecke bei sich aufnimmt, sind die Umsätze aus der Essensausgabe von der Umsatzsteuer befreit.

Beispiel 3:

Sachverhalt: Wie Beispiel 1. An einem Nachmittag gibt es zusätzlich für einige Schüler ein Angebot, bei dem die Schüler selber kochen und so Grundlagen der gesunden Ernährung kennenlernen.

Lösung: Dieses Angebot führt nicht dazu, dass die Verpflegungsleistung insgesamt als steuerfrei angesehen werden kann, da durch diese mit der Essensausgabe nicht zusammenhängende Maßnahme noch keine gemäß der Steuerbefreiungsvorschrift erforderliche Aufnahme zu Erziehungs- oder Ausbildungszwecken vorliegt.

Eine Umsatzsteuerbefreiung der Verpflegungsleistungen der Schulfördervereine kann sich aber auch ergeben, wenn der Schulförderverein einem **Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen ist** und ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient und wenn die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung begünstigten Personenkreis vergünstigt zu Gute kommen.

Hinweis 1:

Insoweit ist eine besondere Ausgestaltung der Satzung erforderlich.

Sofern der **Schulförderverein als gemeinnützig anerkannt ist** sind folgende Besonderheiten zu beachten:

Beispiel 4:

Sachverhalt: Ein Schulförderverein ist zwar als gemeinnützig anerkannt, jedoch keinem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen. Über die Essensausgabe hinausgehende Leistungen werden von dem Förderverein nicht angeboten.

Lösung: Die Leistungen des Schulfördervereins im Rahmen der Essensausgabe sind umsatzsteuerpflichtig; eine Umsatzsteuerbefreiung kommt nicht in Betracht. Die Verpflegung von Lehrern und Schülern durch einen gemeinnützigen Schulförderverein stellt allerdings regelmäßig einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb dar. Dies hat zur Folge, dass für sämtliche Leistungen des Zweckbetriebs der **ermäßigte Steuersatz von 7 %** zur Anwendung kommen, wohingegen ansonsten die Ausgabe des Essens regelmäßig dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegen würde.

Hinweis 2:

Ein Zweckbetrieb kann jedoch nur vorliegen, wenn die geförderten steuerbegünstigten Zwecke auch in der Satzung als Satzungszweck festgelegt wurden. Die Verfolgung begünstigter Zwecke, die nicht satzungsmäßige Zwecke des Fördervereins sind, reicht nicht aus.

Die Satzung könnte beispielsweise lauten: "Zweck des Vereins ist die Förderung des Wohlfahrtswesens. Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch die Zubereitung und Ausgabe von Mahlzeiten an der Muster-Schule."

Hinweis 3:

Insgesamt zeigt sich, dass auch beim Betrieb einer Schulmensa durch einen Förderverein oder Mensaverein steuerliche Vergünstigungen genutzt werden können, welche letztendlich dann zu einem günstigeren Essenspreis führen können. In jedem Fall ist allerdings eine steuerliche Beratung anzuraten, da die Voraussetzungen für die einzelnen Umsatzsteuerbegünstigungen bestimmter Gestaltungen bedürfen. Bei kleineren Schulen kann ggf. auch die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen werden.

## **6 Übernahme von Kurkosten durch den Arbeitnehmer ist grundsätzlich als Arbeitslohn zu werten**

Im Streitfall ging es um einen Fluglotsen, der sich nach dem Arbeitsvertrag auf Verlangen des Arbeitgebers in Abständen von längstens fünf Jahren einer **Regenerierungskur** unterziehen musste. Bestandteil einer solchen Kur waren im Wesentlichen ein Fitnessprogramm, Massagen und ärztliche Untersuchungen, welche die uneingeschränkte Arbeitsfähigkeit überprüfen sollten. Der Arbeitgeber trug im Streitfall Kurkosten in Höhe von insgesamt 5 040 DM.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 11.3.2010 (Aktenzeichen VI R 7/08) sind diese Kosten als Arbeitslohn der Lohnsteuer zu unterwerfen. Insbesondere sah der Bundesfinanzhof im konkreten Fall kein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers, was die Annahme von Arbeitslohn verhindern würde. Überwiegend eigenbetriebliches Interesse wurde dagegen in der bisherigen Rechtsprechung bei durch den Arbeitgeber veranlassten Vorsorgeuntersuchungen speziell für leitende Angestellte angenommen.

Daneben ist hervorzuheben, dass der Bundesfinanzhof die Ansicht des Finanzgerichts ausdrücklich ablehnt, wonach die Kosten des Kuraufenthalts als gemischt veranlasst anzusehen seien und damit nur teilweise Arbeitslohn darstellten. Vielmehr sieht der Bundesfinanzhof nur eine einheitlich zu beurteilende Zuwendung an den Arbeitnehmer.

## 7 Teilweiser Abzug von Kosten für eine gemischt veranlasste Fortbildungsveranstaltung

Nachdem der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 21.9.2009 (Aktenzeichen GrS 1/06) das strikte Aufteilungsverbot für sowohl beruflich als auch privat veranlasste Aufwendungen aufgegeben hat, zeigen nun nachgehende Urteile, dass die Spielräume für die Steuerpflichtigen deutlich weiter geworden sind.

Im nun entschiedenen Urteilsfall ging es um Aufwendungen für die Teilnahme an einem **sportmedizinischen Wochenkurs am Gardasee**. Der Kläger war im Streitjahr als angestellter Unfallarzt in einem Krankenhaus tätig. Er nahm an einem Sportmedizin-Wochenkurs am Gardasee teil, um die Zusatzbezeichnung "Sportmediziner" zu erlangen. Die von der Ärztekammer für den Erwerb dieser Zusatzbezeichnung anerkannte Fortbildung wurde in Form von Seminaren an Vor- und Nachmittagen abgehalten. Dazwischen konnten die Teilnehmer verschiedene Sportarten ausüben. Das Finanzamt erkannte den Abzug der Reisekosten insgesamt als Werbungskosten nicht an. Es berief sich auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, nach der der steuermindernde Abzug von Aufwendungen für die Teilnahme an sportmedizinischen Fortbildungslehrgängen, die an bekannten Ferienorten zur Urlaubszeit stattfinden, selbst dann ausgeschlossen sei, wenn die Kurse von der Ärztekammer als Fortbildungsmaßnahme zur Erlangung der Zusatzbezeichnung "Sportmediziner" anerkannt würden.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Urteil vom 21.4.2010 (Aktenzeichen VI R 66/04) dagegen, dass ein **Teil der Kosten als Werbungskosten steuerlich geltend gemacht werden kann**. Es handele sich um eine gemischt veranlasste Reise. Dabei sind die sportmedizinischen Veranstaltungen eindeutig der beruflichen Sphäre zuzurechnen. Die sportpraktischen Veranstaltungen wurden dagegen dem Bereich der privaten Lebensführung zugeordnet, da es sich hierbei um die Ausübung verbreiteter Sportarten in einem Urlaubsgebiet gehandelt habe. Der Bundesfinanzhof ließ allerdings ausdrücklich offen, ob diese Wertung stets und für alle Fälle uneingeschränkt gelten muss.

Die Aufteilung der Gesamtkosten in einen beruflich abziehbaren Teil und einen privat veranlassten Teil erfolgte nach den angerechneten Zeitanteilen.

Hinweis:

Für die Praxis zeigt dies, dass die geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu sowohl beruflich als auch privat veranlassten Reisekosten in breitem Maße positive Auswirkungen für die Steuerpflichtigen hat. Insoweit sollte bei noch offenen Fällen geprüft werden, wie diese unter dem Blickwinkel der neuen Rechtsprechung zu beurteilen sind.

In konkreten Fällen sollte der zeitliche und inhaltliche Verlauf der Fortbildungsreise sehr sorgfältig dokumentiert werden.

## 8 Werbungskosten bei Teilnahme an einer Auslandsgruppenreise (Fortbildungsreise für Englischlehrer nach Dublin)

Das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 21.4.2010 (Aktenzeichen VI R 5/07) beschäftigt sich mit der Frage der Abzugsfähigkeit gemischt veranlasster Reisekosten. Im Urteilsfall nahm eine Gymnasiallehrerin für Englisch und Religion zusammen mit anderen Englischlehrern an einer **Fortbildungsreise für Englischlehrer nach Dublin** teil. Die Reise wurde von der Englischlehrervereinigung angeboten und durchgeführt. Für den Reisezeitraum gewährte der Arbeitgeber Dienstbefreiung. Das Programm der Reise enthielt sowohl ein fachliches Programm als auch touristische Elemente, wie eine Stadtrundfahrt in Dublin.

Der Bundesfinanzhof stellt heraus, dass zu prüfen ist, ob die beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge voneinander abgrenzbar sind, wenn nicht nur berufliche Gründe den Steuerpflichtigen bewogen haben, die Reisekosten zu tragen. Im Fall der Abgrenzbarkeit sind die Reisekosten in Werbungskosten und Aufwendungen für die private Lebensführung aufzuteilen. Als sachgerechter Aufteilungsmaßstab kommt vor allem das Verhältnis der beruflich und privat veranlassten Zeitanteile in Betracht.

Hinweis:

Entscheidend für die Frage, ob die Kosten der Reise ganz oder teilweise abzugsfähig sind, sind die Gründe, aus denen der Steuerpflichtige die Reise unternimmt. Die Gründe sind anhand der Umstände des Falls zu ermitteln. Dabei kommt dem Steuerpflichtigen eine umfassende Darlegungs- und Nachweispflicht zu.

Für eine Auslandsgruppenreise gelten nach wie vor die bislang entwickelten Abgrenzungskriterien fort. Für eine berufliche Veranlassung ist daher neben einer fachlichen Organisation vor allem maßgebend, dass das Programm auf die besonderen beruflichen Bedürfnisse der Teilnehmer zugeschnitten und der Teilnehmerkreis im Wesentlichen gleichartig (homogen) ist. Einer (ausschließlich) beruflichen Veranlassung steht nicht schon entgegen, dass die im beruflichen Interesse gewonnenen Erkenntnisse auch im privaten Bereich angewendet werden können. Die

berufliche Veranlassung kann auch nicht mit der Begründung abgesprochen werden, der Beruf erfordere Aufwendungen, die für andere Steuerpflichtige Privataufwendungen sind.

## 9 1 %-Regelung auch für mehrere Fahrzeuge

Gehören zum Betriebsvermögen mehrere Fahrzeuge, welche vom Unternehmer auch für Privatfahrten genutzt werden können, so ging die Finanzverwaltung dann, wenn außer dem Unternehmer keine andere seiner Privatsphäre angehörende Person die Fahrzeuge nutzt, bislang davon aus, dass die 1 %-Regelung nur für das Fahrzeug mit dem höchsten Bruttolistenpreis anzuwenden ist.

Diese für den Steuerpflichtigen günstige Verwaltungsauffassung stand nun auf dem Prüfstand des Bundesfinanzhofs. Im Urteilsfall gehörten zum Betriebsvermögen eines Unternehmensberaters im Streitjahr zwei, zeitweise sogar drei Fahrzeuge. Diese wurden vom Kläger auch sämtlich für Privatfahrten genutzt. Die Ehefrau hatte eine eidesstattliche Versicherung abgegeben, keines dieser Fahrzeuge für Privatfahrten genutzt zu haben. Fahrtenbücher wurden nicht geführt. Entsprechend den Vorgaben des Schreibens der Finanzverwaltung vom 21.1.2002 setzte der Kläger in der steuerlichen Gewinnermittlung die Nutzungsentnahme mit der 1 %-Regelung für ein Fahrzeug und zwar das Fahrzeug mit dem höchsten Bruttolistenpreis an. Das Finanzamt berücksichtigte bei der Nutzungsentnahme die 1 %-Regelung dagegen für alle Fahrzeuge. Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 9.3.2010 (Aktenzeichen VIII R 24/08) diese Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt.

Der Bundesfinanzhof sah keinen Grund für eine Auslegung der Norm entsprechend dem früheren Schreiben der Finanzverwaltung. Dies bedeutet, dass die **1 %-Regelung für jedes Fahrzeug anzuwenden** ist, das vom Unternehmer oder einem seiner Angehörigen für private Zwecke genutzt wird und für das kein Fahrtenbuch geführt wird.

Eine Bindung an die seinerzeit gültige Äußerung der Finanzverwaltung bestand für den Bundesfinanzhof nicht, da es sich hierbei um eine norminterpretierende Ansicht handelt. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass in dem aktualisierten Schreiben vom 18.11.2009 ein entsprechender Hinweis auf die Beschränkung der Anwendung der 1 %-Regelung auf lediglich das Fahrzeug mit dem höchsten Bruttolistenpreis nicht mehr vorhanden ist, sodass davon auszugehen sein wird, dass die Finanzverwaltung das Urteil des Bundesfinanzhofs anwendet.

Hinweis:

Deutlich dürfte geworden sein, dass in diesen Fällen, bei denen der private Nutzungsanteil einzelner Fahrzeuge nur sehr gering ist, dringend zu prüfen ist, ob nicht die **Führung eines (ordnungsgemäßen) Fahrtenbuches** in Frage kommt, um die übermäßig hohe Belastung bei Anwendung der 1 %-Regelung auf mehrere Fahrzeuge zu vermeiden.

## 10 Nachweispflichten bei steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen

Lieferungen an Unternehmer in anderen EU-Staaten sind im Regelfall steuerfrei. An diese Steuerfreiheit sind allerdings umfangreiche Nachweispflichten geknüpft. Zu diesem Themenbereich hat sich das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 5.5.2010 (Aktenzeichen IV D 3 - S 7141/08/10001, Dok. 2010/0334195) geäußert. Die wichtigsten Grundsätze, die der Unternehmer beachten muss, stellen wir im Folgenden dar.

### a) Grundvoraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung

Gegenstand einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung kann jede Lieferung sein, die ansonsten im Inland der Umsatzsteuer zu unterwerfen wäre. Kennzeichnend ist, dass ein körperlicher Gegenstand vom liefernden Unternehmer, vom Abnehmer oder von einem vom liefernden Unternehmer oder vom Abnehmer beauftragten Dritten in das übrige Gemeinschaftsgebiet (also alle EU-Staaten außer der Bundesrepublik Deutschland) befördert oder versendet wird.

Die Lieferung eines Gegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet erfordert, dass sie im Inland beginnt und im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats endet. Der Liefergegenstand muss somit das Inland der Bundesrepublik Deutschland physisch verlassen haben und tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt, d.h. dort physisch angekommen sein.

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung kann nur ein Unternehmer bewirken, der seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes besteuert (sog. Regelversteuerer). Auf Umsätze von Kleinunternehmern, die nicht zur Umsatzsteuer optiert haben, auf Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, auf die Durchschnittssätze angewendet werden und auf Umsätze, die der Differenzbesteuerung unterliegen, kann die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen nicht angewandt werden.

**Empfänger einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung** können nur folgende Personen sein:

- Unternehmer, die den Gegenstand der Lieferung für ihr Unternehmen erworben haben;
- juristische Personen (z.B. eine ausländische Gebietskörperschaft, Anstalt oder Stiftung des öffentlichen Rechts oder ein ausländischer gemeinnütziger Verein), die nicht Unternehmer sind oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben haben oder
- bei der **Lieferung eines neuen Fahrzeugs** auch jeder andere Erwerber, also auch eine Privatperson.

Eine Person/Einrichtung, die den Gegenstand für ihr Unternehmen erwirbt, muss zum Zeitpunkt der Lieferung Unternehmer sein. Es ist nicht erforderlich, dass dieser Unternehmer im Ausland ansässig ist, vielmehr kann es sich auch um einen im Inland ansässigen Unternehmer handeln.

Hinweis:

Von der Unternehmereigenschaft des Abnehmers kann regelmäßig ausgegangen werden, wenn dieser gegenüber dem liefernden Unternehmer mit einer ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilten, im Zeitpunkt der Lieferung gültigen **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.)** auftritt.

b) Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs in einem anderen Mitgliedstaat

Zu den Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung gehört, dass der Erwerb des Gegenstands der Lieferung **beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat als innergemeinschaftlicher Erwerb der Besteuerung unterliegt**. Die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen kommt daher für andere Gegenstände als verbrauchsteuerpflichtige Waren und neue Fahrzeuge **nicht in Betracht**, wenn der Abnehmer

- Kleinunternehmer ist,
- Unternehmer ist, der ausschließlich steuerfreie, den Vorsteuerabzug ausschließende Umsätze ausführt,
- Land- oder Forstwirt ist, der seine Umsätze nach einer Pauschalregelung versteuert, oder
- eine nicht unternehmerische juristische Personen ist und die innergemeinschaftlichen Erwerbe dieses Abnehmerkreises im Bestimmungsmitgliedstaat des gelieferten Gegenstands nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, weil im Bestimmungsmitgliedstaat die dortige Erwerbsschwelle vom Abnehmer nicht überschritten wird und er dort auch nicht zur Besteuerung seiner innergemeinschaftlichen Erwerbe optiert hat.

Beispiel 1:

Sachverhalt: Das in Deutschland ansässige Saatgutunternehmen D liefert Saatgut an einen Frankreich ansässigen Landwirt F, der dort mit seinen Umsätzen der Pauschalregelung für Land- und Forstwirte unterliegt. Das Saatgut wird durch einen Spediteur im Auftrag des D vom Sitz des D zum Sitz des F nach Amiens befördert. Das Entgelt für das Saatgut beträgt 2 000 €. F hat außer dem Saatgut im betreffenden Jahr keine weiteren innergemeinschaftlichen Erwerbe getätigt und in Frankreich auch nicht zur Besteuerung der innergemeinschaftlichen Erwerbe optiert. F ist gegenüber D nicht mit einer französischen USt-IdNr. aufgetreten.

Lösung: Die Lieferung des D ist nicht als innergemeinschaftliche Lieferung zu behandeln, weil F mit seinem Erwerb in Frankreich nicht der Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs unterliegt, da er unter die Pauschalregelung für Land- und Forstwirte fällt, die Erwerbsschwelle nicht überschreitet und er auf deren Anwendung nicht verzichtet hat. Die Lieferung des D ist als inländische Lieferung steuerbar und steuerpflichtig.

Beispiel 2:

Sachverhalt: Der in Deutschland ansässige Weinhändler D, dessen Umsätze nicht der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen, liefert am 1.4.2008 fünf Kisten Wein an den in Limoges (Frankreich) ansässigen Versicherungsvertreter F (nicht zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer). D befördert die Ware mit eigenem Lkw nach Limoges. Das Entgelt für die Lieferung beträgt 1 500 €. F hat D seine französische USt-IdNr. mitgeteilt. F hat außer dem Wein im Jahr 2008 keine weiteren innergemeinschaftlichen Erwerbe getätigt.

Lösung: Für D ist die Lieferung des Weins als verbrauchsteuerpflichtige Ware eine innergemeinschaftliche Lieferung, weil der Wein aus dem Inland nach Frankreich gelangt, der Abnehmer ein Unternehmer ist und mit der Verwendung seiner USt-IdNr. zum Ausdruck bringt, dass er die Ware für sein Unternehmen erwirbt und den Erwerb in Frankreich der Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs zu unterwerfen hat. Da F mit seiner französischen USt-IdNr. auftritt, kann D davon ausgehen, dass der Wein für das Unternehmen des F erworben wird. Unbeachtlich ist, ob F in Frankreich die Erwerbsschwelle überschritten hat oder nicht. Unbeachtlich ist auch, ob F in Frankreich tatsächlich einen innergemeinschaftlichen Erwerb erklärt oder nicht.



Hinweis:

Die **Voraussetzung der steuerlichen Erfassung beim Abnehmer** ist erfüllt, wenn dieser gegenüber dem liefernden Unternehmer mit einer ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilten, im Zeitpunkt der Lieferung gültigen **USt-IdNr. auftritt**. Hiermit gibt der Abnehmer zu erkennen, dass er den Gegenstand steuerfrei erwerben will, weil der Erwerb in dem anderen Mitgliedstaat den dortigen Besteuerungsvorschriften unterliegt. Es ist nicht erforderlich, dass der Erwerb des Gegenstands dort tatsächlich besteuert wird. Die Voraussetzung, dass der Erwerb des Gegenstands der Erwerbsbesteuerung unterliegt, ist auch erfüllt, wenn der innergemeinschaftliche Erwerb in dem anderen Mitgliedstaat steuerfrei ist oder dem sog. Nullsatz (Steuerbefreiung mit Vorsteuerabzug) unterliegt.

Beispiel 3:

Sachverhalt: Der deutsche Computer-Händler H verkauft dem spanischen Abnehmer S einen Computer. S lässt den Computer von seinem Beauftragten, dem in Frankreich ansässigen F abholen. F tritt im Abholungszeitpunkt mit seiner ihm in Frankreich erteilten USt-IdNr. auf, die H als Abnehmer-USt-IdNr. aufzeichnet. S tritt ohne USt-IdNr. auf.

Lösung: Die Voraussetzung für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt, weil der Abnehmer S gegenüber dem liefernden Unternehmer H nicht mit einer ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilten USt-IdNr. auftritt. Die USt-IdNr. des F als Beauftragtem des S kann keine Verwendung finden.

c) Nachweispflichten bei steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungsfällen

Der liefernde Unternehmer muss die **Voraussetzungen** für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung **nachweisen**. Voraussetzung ist ein Nachweis durch Bücher oder Aufzeichnungen in Verbindung mit Belegen (sog. **Buchnachweis**). Die Voraussetzungen müssen eindeutig und leicht nachprüfbar sein. Daneben müssen bestimmte Belege beigebracht werden (sog. **Belegnachweis**).

Hinweis:

Kann der Unternehmer den beleg- und buchmäßigen Nachweis nicht, nicht vollständig oder nicht zeitnah führen, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht erfüllt sind. Etwas anderes gilt ausnahmsweise dann, wenn - trotz der Nichterfüllung, der nicht vollständigen oder der nicht zeitnahen Erfüllung des Buchnachweises - auf Grund der vorliegenden Belege und der sich daraus ergebenden tatsächlichen Umstände objektiv feststeht, dass die Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegen. Damit kann ein zweifelsfreier Belegnachweis Mängel beim Buchnachweis heilen.

Die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung enthält Sollvorschriften zu Form, Inhalt und Umfang des beleg- und buchmäßigen Nachweises.

Hinweis:

Erfüllt der Unternehmer diese Sollvorschriften, ist der beleg- und buchmäßige Nachweis als erfüllt anzuerkennen. Das Fehlen einer der in den Sollvorschriften aufgeführten Voraussetzungen führt nicht zwangsläufig zur Versagung der Steuerbefreiung. Der jeweils bezeichnete Nachweis kann auch durch andere Belege erbracht werden, wobei die Finanzverwaltung dann allerdings auch erhöhte Anforderungen stellt.

Befördert der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet, **so soll der Unternehmer den Nachweis hierüber wie folgt führen**:

1. durch das Doppel der Rechnung,
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, vor allem der Lieferschein,
3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten und
4. in den Fällen der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern.

Die Empfangsbestätigung bzw. die Versicherung muss einen Zusammenhang zu der Lieferung, auf die sie sich bezieht, erkennen lassen. Daher ist die Berechtigung, den Gegenstand der Lieferung in den Fällen der Beförderung durch den Unternehmer oder den Abnehmer in Empfang nehmen zu dürfen bzw. beim liefernden Unternehmer abholen zu dürfen, durch geeignete Unterlagen (z.B. Auftragsschein mit Abholnummer, Abholschein, Lieferschein) nachzuweisen.

Befördert der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (sog. Abholfall), muss sich aus den Belegen leicht und einfach nachprüfbar entnehmen lassen, dass der Abnehmer den Gegenstand der

Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird oder befördert hat. Die entsprechende Versicherung muss schriftlich und in deutscher Sprache erfolgen. Eine mündliche Versicherung reicht nicht aus. Die Versicherung muss vor allem den Namen und die Anschrift des Abnehmers sowie eine - mit Datum versehene - Unterschrift des Abnehmers bzw. dessen Vertretungsberechtigten enthalten oder mit der Unterschrift eines unselbständigen Beauftragten versehen sein. Die Unterschrift muss ggf. einen Vergleich mit der Unterschrift auf der Passkopie des Abnehmers (bzw. dessen Vertretungsberechtigten oder des unselbständigen Beauftragten) ermöglichen.

#### d) Nachweispflichten bei steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen in Versandungsfällen

Versendet der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet, soll der liefernde Unternehmer den belegmäßigen Nachweis durch ein Doppel der Rechnung und einen **Versendungsbeleg** führen. Als Versendungsbeleg kommen in Betracht:

- Frachtbrief (Eisenbahnfrachtbrief, Luftfrachtbrief),
- Konnossement,
- Posteinlieferungsschein,
- das zur Auftragserteilung an einen Kurierdienst gefertigte Dokument,
- Ladeschein und deren Doppelstücke, wenn sich aus ihnen die innergemeinschaftliche Warenbewegung ergibt.

Insbesondere sind sog. CMR-Frachtbriefe als Versendungsbeleg anzuerkennen. Die Anerkennung des CMR-Frachtbriefs als belegmäßiger Nachweis setzt allerdings voraus, dass sich aus dem CMR-Frachtbrief die grenzüberschreitende Warenbewegung in den Bestimmungsmitgliedstaat ergibt. Hiervon kann regelmäßig ausgegangen werden, wenn im Feld 24 des CMR-Frachtbriefs der Empfang der Ware mit allen dort erforderlichen Angaben bestätigt und dem liefernden Unternehmer nach Aushändigung der Ware zeitnah eine Ausfertigung übersendet wird. Allerdings muss in einem CMR-Frachtbrief das Feld 24 nicht zwingend unterschrieben sein, damit dieser als ordnungsgemäßer Belegnachweis gilt.

#### e) Nachweispflichten in Fällen der Beförderung oder Versendung eines neuen Fahrzeugs an Nichtunternehmer

Der Nachweis der Beförderung oder der Versendung des Fahrzeugs in das übrige Gemeinschaftsgebiet wird in diesen Fällen von der Finanzverwaltung als erbracht angesehen, wenn nachgewiesen wird, dass das Fahrzeug in einem anderen Mitgliedstaat zum Straßenverkehr amtlich zugelassen worden ist.

Hinweis:

Hiervon kann abgesehen werden, wenn der Nachweis der Beförderung oder der Versendung des Fahrzeugs in das übrige Gemeinschaftsgebiet in einer anderen gleichermaßen eindeutigen und leicht nachprüfbar Weise, z.B. durch den Nachweis der Erwerbsbesteuerung, erfolgt.

#### f) Buchnachweis

Zur Führung des Buchnachweises muss der liefernde Unternehmer die USt-IdNr. des Abnehmers aufzeichnen. Darüber hinaus soll er den Namen und die Anschrift des Abnehmers festhalten. Zu den erforderlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung gehört auch die Unternehmereigenschaft des Abnehmers. Diese muss der liefernde Unternehmer nachweisen. Die Aufzeichnung der USt-IdNr. allein reicht hierfür nicht aus, weil sich aus ihr nicht ergibt, wer der tatsächliche Leistungsempfänger ist. Die Beteiligten eines Leistungsaustauschs - und somit auch der Abnehmer - ergeben sich regelmäßig aus den zivilrechtlichen Vereinbarungen, beispielsweise dem Kaufvertrag.

#### g) Gewährung von Vertrauensschutz

Nach ausdrücklicher gesetzlicher Regelung ist eine Lieferung, die der Unternehmer als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelt hat, obwohl die Voraussetzungen hierfür nicht vorliegen, gleichwohl als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf **unrichtigen Angaben des Abnehmers** beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer.

Hinweis:

Die Frage, ob der Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben des Abnehmers auch bei Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte, stellt sich erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten vollständig nachgekommen ist. Entscheidend dabei ist, dass die vom Unternehmer vorgelegten Nachweise (buch- und belegmäßig) eindeutig und schlüssig auf die Ausführung einer innergemeinschaftlichen Lieferung hindeuten und

dass der Unternehmer bei der Nachweisführung - insbesondere mit Blick auf die Unrichtigkeit der Angaben - der Sorgfaltspflicht des ordentlichen Kaufmanns genügte und in gutem Glauben war. Dies unterstreicht, wie wichtig die Einhaltung der Nachweispflichten ist.

War die Unrichtigkeit einer USt-IdNr. erkennbar und hat der Unternehmer dies nicht erkannt (z.B. weil das Bestätigungsverfahren nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt als dem des Umsatzes durchgeführt wird), genügt dies nicht der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns. Gleiches gilt in Fällen, in denen der Abnehmer oder dessen Beauftragter den Gegenstand der Lieferung befördert und der liefernde Unternehmer die Steuerbefreiung in Anspruch nimmt, ohne über eine schriftliche Versicherung des Abnehmers zu verfügen, den Gegenstand der Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat befördern zu wollen.

## 11 Berücksichtigung der Wertminderung bei schadstoffbelasteten Grundstücken in der Bilanz

Wird eine Schadstoffbelastung auf einem betrieblichen Grundstück festgestellt, so führt dies in der Regel zu deutlichen finanziellen Belastungen, sei dies durch eine Wertminderung des Grundstücks oder durch Aufwendungen für die Beseitigung der Bodenverunreinigungen. Bilanziell stellen sich damit zwei Fragen:

1. Mit welchem bilanzsteuerrechtlichen Instrument wird die finanzielle Belastung abgebildet: Durch eine **Wertberichtigung des Bilanzansatzes des Grundstücks** oder eine **Rückstellung** für die zukünftigen Aufwendungen für die Beseitigung der Bodenverunreinigungen?
2. **Zu welchem Stichtag** kann dieser Tatbestand steuermindernd berücksichtigt werden?

Zu diesen Fragen hat sich nun die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 11.5.2010 (Aktenzeichen IV C 6 - S 2137/07/10004, Dok. 2010/0367332) geäußert. Wenn auch die Äußerungen der Finanzverwaltung teilweise sehr umstritten sind, so bieten sie für die Praxis dennoch eine wichtige Leitlinie. Zur bilanzsteuerrechtlichen Behandlung schadstoffbelasteter Grundstücke wird Folgendes festgestellt:

- **Rückstellungen für Sanierungsverpflichtungen** sind nach Ansicht der Finanzverwaltung in der Steuerbilanz erst zulässig, wenn die zuständige Behörde über die Kontaminierung informiert ist und einen vollziehbaren Verwaltungsakt erlassen hat, der ein bestimmtes Handeln innerhalb eines bestimmten Zeitraums vorschreibt. Die allgemeine Verpflichtung nach den umweltrechtlichen Vorschriften soll nicht ausreichend sein.

Hinweis:

Hinsichtlich der zeitlichen Komponente wird die restriktive Haltung der Finanzverwaltung überwiegend abgelehnt. Vertreten wird vielmehr, dass es ausreichend ist, dass die zuständige Behörde über die Schadstoffbelastung und die Sicherungs- bzw. Sanierungsbedürftigkeit informiert ist und deshalb konkret mit einer Inanspruchnahme gerechnet werden muss.

- Daneben ist zu prüfen, ob eine **Teilwertabschreibung auf das Grundstück** vorzunehmen ist. Liegen die Voraussetzungen für die Bildung einer Rückstellung für die Sanierungsverpflichtung vor, scheidet nach Ansicht der Finanzverwaltung die Teilwertabschreibung aus, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass es trotz der Sanierungsarbeiten zu einer dauerhaften Wertminderung kommt. Liegen die Voraussetzungen für eine Rückstellungsbildung dagegen nicht vor, kommt grundsätzlich eine Teilwertabschreibung in Betracht.

Hinweis:

Im Einzelfall sind die Fragen komplex, wegen der aber regelmäßig hohen finanziellen Auswirkungen von großer Bedeutung. Von besonderer Wichtigkeit ist eine sehr sorgfältige Dokumentation des Geschehensablaufs.

## 12 Ertragsteuerliche Behandlung von Übernachtungskosten mit Frühstück bei einer Auswärtstätigkeit ab dem 1. 1. 2010 bei selbständig Tätigen

Die Finanzverwaltung weist mit Schreiben des Finanzministeriums Schleswig-Holstein vom 8.4.2010 (Aktenzeichen VI 304 - S 2145 - 110) darauf hin, dass die für die Lohnbesteuerung getroffenen Vereinfachungen auch für die Übernachtungskosten von selbständig Tätigen gelten.

## 13 Betriebsausgabenabzug und 1 %-Regelung bei Leasingfahrzeugen eines Freiberuflers

Das Finanzgericht Köln hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Ein selbständiger Zahnarzt, welcher den Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermittelte, nutzte ein Leasingfahrzeug sowohl für betriebliche als auch für private Fahrten. Der Anteil der betrieblichen Fahrten machte 30 % an der Gesamtfahrleistung aus. In der

Gewinnermittlung wurden die gesamten Fahrzeugkosten, also vor allem die Leasingaufwendungen, Tank- und Reparaturkosten und Versicherung als Betriebsausgaben geltend gemacht und die private Nutzung nach der 1 %-Regelung bewertet. Die Betriebsprüfung wollte dagegen lediglich den betrieblichen Anteil von 30 % als Betriebsausgaben anerkennen, da es von einer nicht ordnungsgemäßen Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen ausging. Das Finanzgericht Köln gab mit Urteil vom 20.5.2009 (Aktenzeichen 14 K 4223/06) dem Steuerpflichtigen Recht und stellte fest, dass die Zuordnung des Nutzungsrechts aus dem Leasingvertrag zum Betriebsvermögen ausreiche, um die 1%-Regelung zu nutzen. Allerdings hat die Finanzverwaltung gegen dieses Urteil Revision eingelegt, welche nun beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VIII R 31/09 anhängig ist.

Das Finanzgericht führt aus, dass das Nutzungsrecht eines Leasingfahrzeugs mit einer betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 % dann zum gewillkürten Betriebsvermögen eines Freiberuflers gehört, wenn es in eindeutiger und unmissverständlicher Weise dem Betriebsvermögen zugeordnet wird. Mangels Aktivierbarkeit des Leasingfahrzeugs reicht es für die Zuordnung zum Betriebsvermögen aus, wenn der Leasingvertrag für das Unternehmen geschlossen wurde und die gesamten Kfz-Aufwendungen von Anfang an zeitnah als betrieblicher Aufwand gebucht wurden. Ein weiteres Indiz ist die Versteuerung der Privatnutzung nach der 1 %-Regelung.

Hinweis:

Deutlich zeigt sich nochmals, dass bei Fahrzeugen mit einem Nutzungsanteil zwischen 10 % und 50 % eine **eindeutige Zuordnung zum betrieblichen Bereich** erfolgen muss; ansonsten ist das Fahrzeug als Privatvermögen einzustufen und fahrzeugbedingte Aufwendungen sind keine Betriebsausgaben. Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass die aktuelle Gesetzesfassung die Anwendung der 1 % Regelung nur dann zulässt, wenn das Betriebsfahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird.

#### 14 Anzeigepflichten bei Auslandsbeteiligungen

Nach den Vorschriften der Abgabenordnung haben Steuerpflichtige mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland dem zuständigen Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck insbesondere die folgenden Ereignisse anzuzeigen:

- Die Gründung und den Erwerb von **Betrieben und Betriebsstätten im Ausland**;
- die Beteiligung an **ausländischen Personengesellschaften** oder deren Aufgabe oder Änderung;
- die **Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft**, wenn damit unmittelbar eine Beteiligung von mindestens 10 % oder mittelbar eine Beteiligung von mindestens 25 % am Kapital oder am Vermögen erreicht wird oder wenn die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150 000 € beträgt.

Die Mitteilungen sind innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis abzugeben.

Hinweis:

Die Finanzverwaltung weist in dem Schreiben vom 15.4.2010 (Aktenzeichen IV B 5 - S 1300/07/10087, Dok. 2009/0286671) nochmals ausdrücklich auf die Rechtsfolgen bei Verstoß gegen diese Meldepflichten hin: Wer vorsätzlich oder leichtfertig seiner Anzeigepflicht nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nachkommt, begeht eine Ordnungswidrigkeit, die im Grundsatz mit einer Geldbuße bis zu 5 000 € geahndet werden kann. Daneben ist bei Verstößen gegen die Anzeigepflichten nach den Umständen des Einzelfalls die zuständige Bußgeld- und Strafsachenstelle einzuschalten.

#### 15 Verschärfungen bei der erbschaftsteuerlich begünstigten Übertragung von Unternehmen geplant

Bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird die Übertragung von Unternehmen unter bestimmten Bedingungen sehr stark begünstigt. Eine Voraussetzung ist zunächst, dass der übertragene Betrieb eine bestimmte Zeit fortgeführt wird. Daneben darf aber auch das sog. **Verwaltungsvermögen** eine bestimmte Grenze nicht überschreiten. Hinzuweisen ist besonders auf die gesetzlich festgelegte **Maximalquote des sog. Verwaltungsvermögens**. Diese Bedingung ist deshalb herauszustellen, weil dies ein K.o.-Kriterium ist; wenn die Quote auch nur geringfügig überschritten wird, wird die Vergünstigung für Betriebsvermögen insgesamt nicht gewährt. Von besonderer Bedeutung ist es nicht zuletzt deshalb, weil bei mittelständischen Unternehmen der Zeitpunkt des Unternehmensübergangs oftmals nur bedingt geplant werden kann. Insoweit ist eine frühzeitige zumindest überschlägige Ermittlung der aktuellen Verwaltungsvermögensquote und die Auslotung noch bestehenden Gestaltungspotenzials von besonderer Bedeutung. Vor diesem Hintergrund hat sich nun die Finanzverwaltung mit einem umfangreichen Anwendungsschreiben geäußert.

Im Gesetz ist festgelegt, dass die Vergünstigungen für Betriebsvermögen nur dann gewährt werden, wenn eine bestimmte Maximalquote beim Verwaltungsvermögen nicht überschritten wird. Bei der Regelverschonung, also einer Freistellung von 85 % des Wertes des gesamten Betriebsvermögens, darf das Verwaltungsvermögen die Quote von

50 % nicht übersteigen. Bei Inanspruchnahme der Optionsverschonung mit einer vollständigen Steuerfreistellung des Betriebsvermögens ist es eine Quote von 10 %.

**Zum Verwaltungsvermögen zählen vor allem** Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Beteiligungen an Kapitalgesellschaften bei einer Beteiligungsquote bis zu 25 % und Wertpapiere.

Besonderheiten gelten nun bei **mehrstöckigen Unternehmen**, wenn also in dem übertragenen Unternehmen wiederum eine Beteiligung an einem anderen Unternehmen gehalten wird. Diese Beteiligung zählt nämlich nur dann zum Verwaltungsvermögen, wenn das Vermögen dieser Tochtergesellschaft zu mehr als 50 % des Unternehmenswerts aus Verwaltungsvermögen besteht. Dies bedeutet aber, dass bei einem Überschreiten der 10 %-Grenze gestaltend Verwaltungsvermögen in eine Tochtergesellschaft eingebracht werden kann, sodass dann möglicherweise die schädliche Verwaltungsvermögensgrenze nicht mehr überschritten wird. In kleineren Unternehmensgruppen kann auf diesem Wege recht umfangreiches Verwaltungsvermögen mit übertragen werden, ohne die Steuerbegünstigung zu gefährden.

Diese Möglichkeit soll nun mit dem **Jahressteuergesetz 2010** beseitigt werden. Vorgesehen ist, dass die vollständige Steuerfreistellung des Betriebsvermögens (Optionsverschonung) nur dann gewährt wird, wenn auch in Beteiligungen bzw. Untergesellschaften das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 10 % beträgt. Wird bei der Beteiligung bzw. Untergesellschaft die 10 %-Grenze überschritten, so gilt diese in vollem Umfang als Verwaltungsvermögen. Die Neuregelung soll nur für die Optionsverschonung gelten; bei der Regelverschonung soll weiterhin für Beteiligungen die Grenze bei 50 % Verwaltungsvermögen liegen.

Hinweis:

Diese Neuregelung soll für Erbschaften und Schenkungen gelten, die am Tag nach der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2010 erfolgen. Das Gesetz wird voraussichtlich im Herbst diesen Jahres verkündet, sodass in einschlägigen Fällen sorgfältig geprüft werden sollte, ob nicht **kurzfristig noch unentgeltliche Übertragungen angezeigt sind**, um die derzeit noch sehr weitgehenden Möglichkeiten zu nutzen. Im Einzelnen muss eine solche Übertragung allerdings sehr sorgfältig geprüft und ausreichend vorbereitet werden.

## **16 Übertragung zwischen Schwester-Personengesellschaften doch zu Buchwerten möglich?**

Auf Grund der transparenten Besteuerung von Personengesellschaften können Wirtschaftsgüter in vielfacher Weise ohne Aufdeckung und Versteuerung von stillen Reserven vom Gesellschafter auf die Personengesellschaft und umgekehrt übertragen werden. Diese hohe steuerliche Flexibilität ist ein wesentlicher Vorteil von Personengesellschaften. Bei Kapitalgesellschaften besteht diese Flexibilität nicht.

Allerdings ist im Gesetz nicht vorgesehen, dass ein Wirtschaftsgut zwischen den Gesamthandsvermögen beteiligungsidentischer Schwester-Personengesellschaft steuerneutral übertragen werden kann. Ein Grund für diese Gesetzeslücke ist nicht offensichtlich. Der IV. Senat des Bundesfinanzhofs hat mit Beschluss vom 15.4.2010 (Aktenzeichen IV B 105/09) ernsthafte Zweifel daran geäußert, dass eine solche Übertragung zur Aufdeckung der stillen Reserven führen soll. Da der I. Senat des Bundesfinanzhofs dies aber auch schon anders gesehen hat, muss vermutlich dann, wenn der IV. Senat im Hauptsacheverfahren ebenso entscheidet, der Große Senat angerufen werden, der dann ein Grundsatzurteil fällt.

Hinweis:

Soweit eine solche Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen personenidentischen Schwester-Personengesellschaften realisiert wurden, kann der Beschluss des IV. Senats als Argumentation gegenüber der Finanzverwaltung genutzt werden. Stehen solche Übertragungen an, so sollte eine **unmittelbare Übertragung auf eine Schwestergesellschaft** allerdings wegen der Gefahr der Aufdeckung vorhandener stiller Reserven **vermieden werden**. Vielfach können **steuergünstigere Ersatzlösungen** eingesetzt werden, wie der Verkauf des Wirtschaftsguts und die Neutralisierung des entstehenden Gewinns mittels einer Rücklage nach § 6b EStG, welche dann auf die aufnehmende Schwestergesellschaft übertragen wird. Im Einzelfall sollte unter Zuhilfenahme des steuerlichen Beraters eine individuelle Lösung gesucht werden.

## **17 Buchwertneutrale Ausgliederung vor einer Betriebsveräußerung muss nicht die begünstigte Besteuerung verhindern**

Im Urteilsfall wurden Kommanditanteile veräußert und hierfür die Steuersatzermäßigung bei der Einkommensteuer beantragt. Die Finanzverwaltung lehnte die Steuersatzermäßigung allerdings ab, da kurz vor der Anteilsveräußerung im Gesamthandsvermögen gehaltene Beteiligungen zu Buchwerten in eine personenidentische Schwester-Personengesellschaft übertragen wurden. Die ablehnende Haltung wurde damit begründet, dass eine begünstigte Besteuerung einer Betriebs- oder Anteilsveräußerung nur dann in Frage kommt, wenn bei der Veräußerung die stillen Reserven in sämtlichen Wirtschaftsgütern der Gesellschaft realisiert werden. Dies sah die Finanzverwaltung

bei der Ausgliederung von Beteiligungen und Grundstücken zu Buchwerten in zeitlichem Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung aber nicht als gegeben.

Der Bundesfinanzhof entschied mit Urteil vom 25.2.2010 (Aktenzeichen IV R 49/08) zu Gunsten des Steuerpflichtigen. Er sieht in der **zeitnahen Ausgliederung eines ganzen Teilbetriebs oder auch von Anteilen an einer Tochter-Personengesellschaft keinen Hinderungsgrund für die Steuerermäßigung** in Form eines Freibetrags und eines geringeren Einkommensteuersatzes.

Hinweis:

Anders ist dies dann zu beurteilen, wenn in zeitlichem Zusammenhang mit der Veräußerung lediglich **einzelne betriebswesentliche Wirtschaftsgüter** zu Buchwerten in eine andere Gesellschaft oder ein anderes Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen übertragen werden. Dieser Vorgang führt regelmäßig zur Versagung der Steuerermäßigung auf den bei der Anteilsveräußerung entstandenen Gewinn im Ganzen. Insoweit ist eine sorgfältige und möglichst vorausschauende steuerliche Planung notwendig.

### **18 Sonderbetriebsausgaben können nicht nachträglich berücksichtigt werden**

Tragen Gesellschafter einer Personengesellschaft selber Ausgaben, die mit ihrer Beteiligung in Zusammenhang stehen, wie z.B. Fahrtkosten zur Gesellschafterversammlung oder Zinsaufwendungen aus der Finanzierung des Anteilserwerbs, so mindern diese Kosten die Einkünfte aus der Beteiligung. Allerdings müssen diese Kosten dann von der Gesellschaft in der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte erklärt werden. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung des Gesellschafters ist dies nicht mehr möglich.

Das Finanzgericht Köln hat in dem rechtskräftigen Urteil vom 29.9.2009 (Aktenzeichen 12 K 929/07) entschieden, dass dann, wenn die Erklärung der Sonderbetriebsausgaben zunächst unterbleibt (durch Nichtausfüllen der entsprechenden Zeile im Erklärungsvordruck) eine Berücksichtigung durch einen späteren Ergänzungsbescheid regelmäßig nicht möglich ist.

Hinweis:

Wichtig ist also eine Abfrage durch den Steuerberater der Personengesellschaft bei den Gesellschaftern, ob Sonderbetriebsausgaben angefallen sind.

### **19 Solidaritätszuschlag auf den Zinsabschlag auch vorläufig**

Ob die Erhebung des Solidaritätszuschlags noch rechtens ist, ist derzeit in einem Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig. Die Finanzämter erlassen daher Einkommensteuerbescheide insoweit generell vorläufig, sodass ein Einspruch nicht erforderlich ist. Im Falle einer Aufhebung des Solidaritätszuschlags durch das Bundesverfassungsgericht erfolgt eine Rückzahlung dann ohne weiteren Antrag.

Der Solidaritätszuschlag wird auch auf die Abgeltungsteuer erhoben. Die Finanzverwaltung hat nun mit Schreiben vom 23.4.2010 klargestellt, dass auch ohne Einbezug der Kapitaleinkünfte in die Einkommensteuerveranlagung (sog. Antragsveranlagung) bei einer Vorläufigkeit der Einkommensteuerveranlagung im Falle einer Aufhebung des Solidaritätszuschlags durch das Bundesverfassungsgericht auch dieser erstattet wird.

Hinweis:

Insoweit besteht also kein Handlungsbedarf.

### **20 Musterverfahren zum Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften**

Seit Einführung der Abgeltungsteuer zum 1.1.2009 können Werbungskosten, die im Zusammenhang mit Kapitalerträgen entstehen, nicht mehr gesondert geltend gemacht werden. Vielmehr sind diese mit dem Sparer-Pauschbetrag von 801 € pro Jahr (bei Zusammenveranlagung 1 602 €) abgegolten. Damit können Verwaltungsgebühren, Konto- und Depotgebühren und vor allem Schuldzinsen, wenn der Erwerb der Kapitalanlagen fremdfinanziert ist, nicht mehr abgezogen werden.

Diese Sonderbehandlung der Kapitaleinkünfte führt dazu, dass Werbungskosten, die im Zusammenhang mit einer Kapitalanlage, und solche, die im Zusammenhang mit einer anderen Einkunftsart entstehen, unterschiedlich behandelt werden. Ob diese Ungleichbehandlung gegen den Gleichheitssatz und das Gebot der Folgerichtigkeit verstößt, wird nun in einem Musterverfahren vor dem Finanzgericht Münster (Aktenzeichen 6 K 1847/10 E) überprüft.

Hinweis:

Grundsätzlich sollten Werbungskosten bei Kapitaleinkünften, insbesondere Fremdfinanzierungskosten, aus steuerlichen Gründen vermieden werden. Im Einzelfall kann eine Umfinanzierung auf andere Einkunftsarten in Betracht kommen. Können größere Beträge an Werbungskosten aktuell nicht vermieden werden, so ist ein Einspruch und ein Ruhenlassen mit Hinweis auf das anhängige Musterverfahren zu prüfen.

## 21 Vorsicht bei im Vergleich zum Kaufpreis sehr hohen Sanierungskosten

Fallen bei einer Immobilie Erhaltungskosten in größerem Umfang an, so spricht dies im Grundsatz nicht gegen deren sofortige steuerliche Absetzbarkeit. Dennoch zeigt ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22.9.2009 (Aktenzeichen IX R 21/08), dass in solchen Fällen Vorsicht geboten ist und der Steuerpflichtige ausreichende Nachweise für das Vorliegen von Erhaltungsaufwand beibringen sollte. Im Urteilsfall wurde ein Gebäude für nur ca. 36 600 € erworben und es fielen später Sanierungsaufwendungen in Höhe von 259 868 € an. Die Finanzverwaltung und dieser folgend das Finanzgericht sahen allein auf Grund der Höhe der Kosten im Vergleich zum Kaufpreis zu aktivierende Herstellungskosten an. Dies lehnte der Bundesfinanzhof in der Form ab, musste den Fall jedoch an das Finanzgericht zur weiteren Sachverhaltsaufklärung zurückverweisen. Der Bundesfinanzhof betont, dass kein Vermutungsansatz dafür besteht, dass im Verhältnis zu den Anschaffungskosten eines Gebäudes sehr hohe Sanierungsaufwendungen zu wesentlichen Verbesserungen des Gebäudes führen und deshalb Herstellungskosten und nicht sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen sind.

Zu aktivierende Herstellungskosten liegen bei Gebäuden nach aktueller Rechtslage in zwei Fällen vor:

- sog. **anschaffungsnahe Herstellungsaufwendungen**: Wenn innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung die Aufwendungen für die Instandhaltung und Modernisierung ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Diese Grenze war im Urteilsfall zwar überschritten, seinerzeit galt allerdings diese Regelung noch nicht.
- bei einer **Standarderhöhung**: Wenn die Maßnahmen dazu führen, dass sich der Standard des Gebäudes im Vergleich zum Kaufzeitpunkt oder falls der Steuerpflichtige das Gebäude gebaut hat im Vergleich zum Bauzeitpunkt erhöht.

Hinweis:

Im Einzelnen sind vielfach Besonderheiten bei der Abgrenzung zu beachten. Insoweit sollten größere Maßnahmen frühzeitig steuerlich geprüft werden, um bestehende Gestaltungsmöglichkeiten zu nutzen.

## 22 Vorsicht bei nicht auf Dauer angelegter Vermietungstätigkeit

Ein aktueller Beschluss des Bundesfinanzhofs verdeutlicht nochmals die Gefahren hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Verlusten aus Vermietungsobjekten. Dies gilt insbesondere dann, wenn lang anhaltende Verluste erklärt werden.

Der Bundesfinanzhof betont in dem Beschluss vom 24.2.2010 (Aktenzeichen IX B 53/09), dass nur im Fall einer auf Dauer angelegten Vermietung vom Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht ausgegangen werden kann und damit die Vermietungstätigkeit überhaupt steuerlich beachtlich ist. Zwar rechtfertigt allein der Abschluss eines Mietvertrages auf eine nur bestimmte Zeit noch nicht den Schluss, auch die Vermietungstätigkeit sei nicht auf Dauer ausgerichtet; auch sind neben der Vermietung erfolgte gleichzeitige Verkaufsbemühungen oder eine auch vorhandene Verkaufsabsicht nicht notwendig schädlich.

Allerdings zeigte sich in dem Urteilsfall, dass das Objekt auf Grund besonderer Merkmale schwer oder gar nicht vermietbar war. Gegen eine Gewinnerzielungsabsicht spricht dann aber das fehlende Bemühen, die Verlustursachen zu ermitteln und ihnen mit geeigneten Maßnahmen zu begegnen. Im **Fall der Nichtvermietbarkeit einer Immobilie** muss der Hausbesitzer vielmehr zielgerichtet darauf hinwirken, unter Umständen auch durch bauliche Umgestaltungen einen vermietbaren Zustand des Objekts zu erreichen. Bleibt er dagegen untätig und nimmt den Leerstand auch künftig hin, spricht dieses Verhalten gegen den endgültigen Entschluss zu vermieten.

Hinweis:

Treten bei einem Vermietungsobjekt auf längere Sicht Verluste auf oder ergibt sich ein längerer Leerstand, so sollte sehr sorgfältig dokumentiert werden, welche Bemühungen ergriffen werden, um eine Vermietung zu erreichen bzw. Überschüsse zu erzielen.

## 23 Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010

Mit Datum vom 18.5.2010 ist der Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010) vorgelegt worden, der eine Vielzahl thematisch nicht oder nur partiell miteinander verbundener Einzelmaßnahmen enthält, die überwiegend technischen Charakter haben. I.Ü. sollen die Änderungen jährliche Steuermehreinnahmen von rd. 40 Mio. € bringen.

Aus Sicht der GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer ist dabei besonders die Neuregelung des § 3c Abs. 2 EStG und der dort geregelten Problematik des **Teilabzugsverbots** hervorzuheben, die hier kurz skizziert werden soll:

- Nach dem Teileinkünfteverfahren (früher: Halbeinkünfteverfahren) sind Einnahmen, die aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft resultieren, zu 40 % (früher: 50 %) steuerfrei; dazu zählen insbesondere Gewinnausschüttungen und Veräußerungserlöse nach § 17 EStG. Im Gegenzug regelt § 3c Abs. 2 EStG, dass solche Betriebsausgaben, Werbungskosten etc., die mit diesen teilweise steuerbefreiten Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, bei der Einkünfteermittlung auch nur zu 60 % (früher: 50 %) abgezogen werden dürfen (sog. Teilabzugsverbot).
- Umstritten war bislang in diesem Zusammenhang, ob die Anwendung der Abzugsbeschränkung voraussetzt, dass überhaupt Vermögensmehrungen oder Einnahmen angefallen sind. Dies hatte der **BFH** mit Urteil vom 25.6.2009 (Aktenzeichen IX R 42/08, BStBl II 2010, 220) bejaht und damit einen weitgehenden Abzug von Verlusten ermöglicht. Im Streitfall hatte eine Steuerpflichtige, die zu keiner Zeit Einnahmen aus einer GmbH-Beteiligung bezogen hatte, daher die gesamten Anschaffungskosten als Verlust geltend machen können, nachdem ihre GmbH in die Insolvenz gegangen war.
- Das **Bundesministerium der Finanzen** hat diese (fiskalisch unerwünschte) Rechtsprechung mit einem sog. Nichtanwendungserlass belegt (BMF-Schreiben vom 15.2.2010, IV C 6 - S 2244/09/10002 Dok. 2009/0722841, GmbHR 2010, 336), sodass sich entsprechend betroffene Steuerpflichtige nicht einfach auf diese für sie günstige Rechtsprechung berufen können, sondern ihrerseits in jedem Einzelfall ein Finanzgerichtsverfahren führen müssen.
- Der **BFH** bestätigte seine Rechtsauffassung aber mit Beschluss vom 18.3.2010 (Aktenzeichen IX B 227/09, DStR 2010, 639) erneut und stellte explizit gegen die Auffassung der Finanzverwaltung nochmals fest, dass auf der Basis des geltenden Rechts der Abzug von Vermögensminderungen, Anschaffungs- oder Veräußerungskosten gerade nicht (auf 50 % oder 60 %) begrenzt ist, wenn aus der Beteiligung bisher keine Einnahmen geflossen sind.
- In dem vorgelegten **Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2010** ist nun vorgesehen, die umstrittene Vorschrift des § 3c Abs. 2 EStG dahin gehend zu ändern, dass es für das Teilabzugsverbot künftig nur noch auf die Absicht ankommen solle, entsprechend teilweise steuerbefreite Einkünfte zu erzielen. Danach gilt künftig: Wer z.B. mit seiner GmbH-Beteiligung einen Totalverlust erleidet, kann diesen steuerlich nur anteilig geltend machen, auch wenn zu keiner Zeit Vermögensmehrungen oder Einkünfte erzielt worden sind.

Hinweis:

Sollte das Gesetzesvorhaben wie geplant umgesetzt werden, dann gilt die Neuregelung erst ab dem Jahr 2011. Damit würde für die Steuerpflichtigen aus zeitlicher Sicht ein - wenn auch knapp bemessener - Handlungszeitraum in 2010 bestehen. Aus sachlicher Sicht können die Auswirkungen der bisherigen wie auch der Neuregelung allerdings nur mit extremen Maßnahmen vermieden werden; in Fachkreisen wird z.B. die Liquidation von Verlustgesellschaften diskutiert, ebenso die Veräußerung einer Beteiligung "zu Null" (also der völlige Verzicht auf eine Kaufpreiszahlung) oder gar die Veräußerung einer Beteiligung unter Zuzahlung durch den Veräußerer. Schon diese Beispiele zeigen, dass im konkreten Einzelfall fachlicher Rat unbedingt einzuholen ist.

## 24 Halb- oder Teilabzugsverbot in Veranlagungszeiträumen bis 2010

Nach dem Regierungsentwurf zum JStG 2010 soll das Halb- bzw. das Teilabzugsverbot für Betriebsausgaben, Werbungskosten und Verluste weiter ausgeweitet werden. Für die verfahrenstechnisch noch offenen Sachverhalte vergangener Veranlagungszeiträume, in denen das Halb- oder Teilabzugsverbot umstritten ist, bestehen aber weiterhin noch Möglichkeiten, die vollumfängliche Verlustberücksichtigung im Einzelfall vor dem Finanzgericht zu erstreiten.

Allerdings hat das **FG Rheinland-Pfalz** mit Urteil vom 12.11.2009 (Aktenzeichen 6 K 2084/07, DStRE 2010, 393) entschieden, dass das Halb- oder Teilabzugsverbot für Veräußerungsverluste nach § 3c Abs. 2 EStG auch dann greifen soll, wenn Einkünfte in Jahren erzielt wurden, in denen diese Vorschrift noch gar nicht galt. Dieses Urteil, das steuersystematisch bedenklich erscheint, wird nun möglicherweise mit der Revision beim BFH überprüft werden.

Zu Gunsten der Steuerpflichtigen hat demgegenüber das **FG Berlin-Brandenburg** mit Urteil vom 20.1.2010 (Aktenzeichen 2 K 1424/06, Stotax First) entschieden. Nach diesem Urteil soll das Halb- oder Teilabzugsverbot nicht gelten für Teilwertabschreibungen auf eigenkapitalersetzende Darlehen und für Rückstellungen für drohende



Inanspruchnahmen aus Bürgschaften im Betriebsvermögen, da es insoweit an dem notwendigen wirtschaftlichem Zusammenhang zu den teilweise steuerfreien Einnahmen fehle. Gegen dieses Urteil ist die Revision beim BFH unter dem Aktenzeichen X R 5/10 anhängig.

Hinweis:

Vor dem Hintergrund einer stringenten Auffassung des BFH in Bezug auf die Einschränkung des Halb- bzw. des Teilabzugsverbots für Betriebsausgaben, Werbungskosten und Verluste zu Gunsten der Steuerpflichtigen sollte in einschlägigen Einzelfällen sorgfältig geprüft werden, ob nicht der Rechtsweg beschritten wird, um etwaige Veräußerungsverluste (oder Teilwertabschreibungen o.Ä.) ungemindert geltend machen zu können.

## **25 GmbH-Beteiligung eines Freiberuflers als notwendiges Betriebsvermögen oder als Kapitalanlage im Privatvermögen?**

Aus steuerlicher Sicht können sowohl bei freiberuflich als auch bei gewerblich tätigen Steuerpflichtigen GmbH-Beteiligungen entweder Betriebsvermögen oder aber Privatvermögen darstellen. Liegt **Betriebsvermögen** vor, so müssen Wertveränderungen in den GmbH-Beteiligungen im Falle der Veräußerung berücksichtigt werden, was auch die Möglichkeit einschließt, Wertverluste zumindest teilweise steuerlich anrechnen zu können. Auch werden Einnahmen aus einer GmbH-Beteiligung im Betriebsvermögen nach dem Teileinkünfteverfahren besteuert, wohingegen im Privatvermögen die Abgeltungsteuer gilt.

Betreffend den Fall eines freiberuflich tätigen Bildjournalisten hat sich nun der BFH mit Urteil vom 12.1.2010 (Aktenzeichen VIII R 34/07, DStR 2010, 920) mit der Differenzierung von Betriebs- und Privatvermögen befasst. Im Streitfall war der Bildjournalist zu 12,5 % an einer GmbH beteiligt, welche als Verwertungsunternehmen für Bildmaterial tätig war, mit der er auch 99 % seiner freiberuflichen Umsätze erzielte. Die Veräußerung der Beteiligung führte in 1998 zu einem erheblichen Veräußerungsgewinn, der nach Auffassung der Finanzverwaltung auch zu versteuern sein sollte, da sie vom Vorliegen von Betriebsvermögen ausging. Der Bildjournalist ging hingegen von steuerlich nicht relevantem Privatvermögen aus, zumal er auch unter der in 1998 noch gültigen Beteiligungsgrenze für eine qualifizierte Beteiligung i.H.v. 25 % lag.

Zu dieser Abgrenzungsfrage führt der BFH aus, dass Vermögen nur dann als Betriebsvermögen anzusehen sei, wenn es der selbständigen Arbeit diene. Notwendiges Betriebsvermögen liege nur dann vor, wenn es dem Betrieb dergestalt diene, dass es objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt ist. Da bei Freiberuflern nun aber der Einsatz des geistigen Vermögens und der durch Ausbildung erworbenen besonderen Kenntnisse im Vordergrund stehe, seien Anteile an einer GmbH bei Freiberuflern regelmäßig dem Privatvermögen zuzuordnen und nur dann Betriebsvermögen, wenn entweder die Tätigkeit der GmbH die eigene berufliche Tätigkeit ergänze (Beispiel: Beteiligung eines Wirtschaftsprüfers an einer Treuhand-GmbH) oder mit der GmbH eine auf die Vergabe von Aufträgen gerichtete Geschäftsbeziehung geschaffen werden solle (Beispiel: Beteiligung eines Architekten an einer Bauträger-GmbH).

## **26 Teilwertabschreibung auf GmbH-Anteile bei Betriebsaufspaltung**

GmbH-Anteile, die zum steuerlichen Betriebsvermögen gehören, können im Grundsatz bei gegebener Wertminderung, z.B. auf Grund gesunkener Rentabilität, abgeschrieben werden (sog. Teilwertabschreibung). Dieser Grundsatz gilt aber nur eingeschränkt in Betriebsaufspaltungsfällen, wenn also eine Besitzgesellschaft und eine Betriebs-GmbH personell und sachlich miteinander verflochten sind. Hierzu hat das FG Münster mit Urteil vom 1.9.2009 (Aktenzeichen 1 K 1936/06 E, EFG 2010, 322) entschieden, dass allein die gesunkene Rentabilität der Betriebs-GmbH keine Teilwertabschreibung rechtfertige. Vielmehr müsse der Steuerpflichtige nachweisen, dass ein Erwerber des Besitzunternehmens für die zu dessen Betriebsvermögen gehörenden Anteile an der Besitz-GmbH einen hinter den Anschaffungskosten zurückbleibenden Preis zahlen würde. Es kommt also auf die Gesamtbetrachtung der Unternehmen der Betriebsaufspaltung an.

Hinweis:

Da in derartigen Fällen also eine sinkende Rentabilität allein keine Abschreibungsmöglichkeit begründet, sondern es auch auf die Entwicklung der Vermögenswerte ankommt, ist entscheidend, in einer Gesamtbewertung von Besitzunternehmen und Betriebsgesellschaft eine Wertminderung festzustellen. Wegen der vorzunehmenden Gesamtbetrachtung reicht eine schlichte Wertverschiebung von der Betriebs-GmbH zur Besitzgesellschaft für eine Teilwertabschreibung nicht aus.

## 27 Teilwertabschreibung auf Forderungen gegenüber der Betriebs-GmbH bei Betriebsaufspaltung

**Forderungen gegenüber einer Betriebs-GmbH** können nach den Voraussetzungen über die Teilwertabschreibung wertberichtigt werden. Solche Forderungen können z.B. aus rückständigen Miet- und Pachtzahlungen der Betriebs-GmbH resultieren.

Der BFH hat mit Urteil vom 14.10.2009 (Aktenzeichen X R 45/06, BStBl II 2010, 274) entschieden und weiter ausgeführt, dass es bei der Teilwertabschreibung von solchen Forderungen wie bei der Teilwertabschreibung von Beteiligungen an der Betriebsgesellschaft auf eine Gesamtbetrachtung der Ertragsaussichten von **Besitz- und Betriebsunternehmen** ankomme, da zwischen beiden Unternehmen eine enge wirtschaftliche Verbundenheit bestehe. Schließlich setzt die Annahme einer Betriebsaufspaltung eine personelle und sachliche Verflechtung beider Unternehmen voraus.

Hinweis:

Wird also in der Praxis eine Teilwertabschreibung auf entsprechende Forderungen oder Darlehen angestrebt, muss zur Dokumentation der Wertminderung eine Würdigung der Ertragsaussichten beider Gesellschaften erfolgen.

## 28 Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

### a) Angemessenheit von Geschäftsführervergütungen bei Betriebsaufspaltung

Mit Beschluss vom 9.11.2009 (Aktenzeichen I B 77/09, BFH/NV 2010, 472) hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung fortgeführt, wonach bei der Prüfung der Angemessenheit der Geschäftsführer-Gehälter einer GmbH bei bestehender Betriebsaufspaltung die Umsätze und Umsatzrenditen der Besitzgesellschaft nicht zu berücksichtigen sind, wenn eine Überprüfung im Wege eines externen Fremdvergleichs anhand von Gehaltsstrukturanalysen erfolgt ist.

In seiner Begründung verweist der BFH auf seinen zu einem Betriebsaufspaltungsfall ergangenen Beschluss vom 21.8.2001 (Aktenzeichen I B 69/07, BFH/NV 2007, 2278). In diesem Beschluss hat er ausgeführt, dass bei der Prüfung der Frage, ob eine Pensionszusage zu einer Überversorgung führt, nur auf das durch die Betriebs-GmbH gezahlte Gehalt abzustellen ist. Gewinne aus der Besitzgesellschaft seien insoweit unbeachtlich; das **Vorliegen rechtlich selbständiger Unternehmen** spreche gegen eine "übergreifende Sicht" bei der Angemessenheitsprüfung.

Hinweis:

In Betriebsaufspaltungsfällen ist also größte Sorgfalt geboten. Denn einerseits werden Besitz- und Betriebsunternehmen insgesamt betrachtet, wenn es um die Frage einer Teilwertabschreibung auf Forderungen etc. geht, andererseits wird isoliert auf die Existenz zweier rechtlich selbständiger Unternehmen abgestellt, wenn die Frage der Angemessenheit der Geschäftsführer-Gehälter bei der Betriebs-GmbH zu beurteilen ist. In der Praxis kann daher eine gute wirtschaftliche Situation des Besitzunternehmens nicht zur Rechtfertigung der Höhe der Geschäftsführer-Gehälter in der Betriebs-GmbH herangezogen werden; daher sollten entsprechende Vergütungsregelungen diesbezüglich überprüft werden.

### b) vGA bei Abfindung einer noch verfallbaren Anwartschaft aus einer Pensionsanwartschaft

Mit Urteil vom 16.6.2009 (Aktenzeichen 6 K 9136/07, EFG 2009, 1677) hat das FG Berlin-Brandenburg entschieden, dass die Abfindung einer verfallbaren Anwartschaft aus einer Pensionszusage an einen ausscheidenden Gesellschafter-Geschäftsführer im Wege der Abtretung der Anwartschaft aus der Rückdeckungsversicherung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt.

Zur Begründung verweist das Finanzgericht auf die ständige Rechtsprechung insbesondere des BFH, wonach eine vGA dann vorliegt, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer eine vergleichbare Leistung, Zuwendung o.Ä. nicht gewährt hätte. Daher stelle die Abtretung der Anwartschaft aus der Rückdeckungsversicherung eine vGA dar, denn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer würde sich hierzu nicht bereiterklären.

Hinweis:

Die vGA-unbedenkliche Abfindung einer Anwartschaft aus einer Pensionszusage an einen ausscheidenden Gesellschafter-Geschäftsführer im Wege der Abtretung der Anwartschaft aus der Rückdeckungsversicherung setzt also mindestens die Unverfallbarkeit der Pensionsansprüche voraus; deren Voraussetzungen sind im jeweiligen Einzelfall sorgfältig zu prüfen.

### c) VGA bei Provisionszahlungen an eine Schwester-GmbH

Mit der Problematik von Provisionszahlungen, die eine GmbH an eine beteiligungsidentische Schwester-GmbH leistet, hat sich das FG Nürnberg (Urteil vom 20.11.2009 Aktenzeichen VII 141/2006, EFG 2010, 641) befasst. Im Streitfall war ein Steuerpflichtiger jeweils Alleingesellschafter von zwei GmbH, die beide mit dem Bau von Industrieanlagen befasst waren. In den Streitjahren stellte die B-GmbH der A-GmbH Provisionen für die Vermittlung von Bauaufträgen in Rechnung; diese Rechnungen wurden allerdings von der Steuerfahndung nach einer Fahndungsprüfung als Scheinrechnungen gewürdigt.

Die Höhe der Provisionszahlungen wurde von Fall zu Fall durch den Gesellschafter-Geschäftsführer (in einer Spanne von 2 % bis 4 % der Auftragssumme) bestimmt, klare Vereinbarungen im Vorhinein über deren Höhe gab es nicht.

Dazu führt das Finanzgericht auf der Basis der ständigen Rechtsprechung des BFH aus, dass es für die Annahme einer vGA bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern bereits ausreicht, wenn Leistungsbeziehungen zwischen diesen und ihrer GmbH bestehen, bei denen die Vergütungen nicht klar und von vornherein vereinbart sind. Bei Vergütungen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer muss sich die Höhe der Vergütung allein durch Rechenvorgänge ermitteln lassen, ohne dass es noch der Ausübung irgendwelcher Ermessensakte der Gesellschafter bedarf. Diese Grundsätze gelten auch bei verbundenen Unternehmen, also wie vorliegend bei Schwestergesellschaften, da der Vorteil mittelbar dem gemeinsamen Gesellschafter zufließt.

Hinweis:

Auch wenn anders als im Urteilsfall Vereinbarungen über den Leistungsaustausch zwischen Schwestergesellschaftern bestehen, sollte grundsätzlich darauf geachtet werden, dass bei der Bestimmung der Vergütungen wie auch bei der Bestimmung der zu erbringenden Gegenleistungen so klare Vereinbarungen getroffen werden, dass kein Auslegungsspielraum besteht.

### **29 Haftung eines Geschäftsführers für nicht abgeführte Kapitalertragsteuer auf die Gewinnanteile stiller Gesellschafter**

Zur Frage der Haftung des GmbH-Geschäftsführers für nicht abgeführte Kapitalertragsteuer auf die Gewinnanteile stiller Gesellschafter hat kürzlich der BFH mit Urteil vom 6.10.2009 (Aktenzeichen I R 25/09, GmbHR 2010, 447) eine einschlägige Entscheidung getroffen. Im Streitfall war ein Gesellschafter-Geschäftsführer (der als gesetzlicher Vertreter einer GmbH nach § 69 AO haftet) mit einem Haftungsbescheid wegen nicht abgeführter Kapitalertragsteuer in Anspruch genommen worden.

Mit der GmbH waren Verträge über die Beteiligung von 82 Personen als stille Gesellschafter der GmbH geschlossen worden. Für das Jahr 1999 wurden den stillen Gesellschaftern vertragsgemäß entsprechende Gewinnanteile auf dem jeweiligen "Privatkonto" (des Gesellschafter) gutgeschrieben und die darauf entfallende Kapitalertragsteuer auch angemeldet. Die GmbH zahlte die angemeldeten Kapitalertragsteuerbeträge allerdings nur teilweise, sodass nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH in 2002 ein Restbetrag offen blieb.

Zu dieser Sachlage stellt der BFH fest,

- dass der Geschäftsführer als gesetzlicher Vertreter der GmbH haftet,
- dass die den stillen Gesellschaftern zugewiesenen Gewinnanteile als Kapitalerträge der Kapitalertragsteuer unterliegen, die von der GmbH anzumelden und abzuführen gewesen wäre,
- dass die Kapitalertragsteuer in dem Zeitpunkt entsteht, in dem sie den Gläubigern zufließt, spätestens aber sechs Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs, für das der Kapitalertrag ausgeschüttet oder gutgeschrieben werden soll (Zuflussfiktion), und
- dass diese Zuflussfiktion auch dann greift, wenn die Gewinnanteile später gar nicht tatsächlich ausgezahlt worden sein sollten.

Hinweis:

Gerade in wirtschaftlich schwierigen Zeiten sollte ein Geschäftsführer (schon aus Eigeninteresse) darauf achten, den steuerlichen Pflichten - nicht nur betreffend die Abführung von Kapitalertragsteuer - nachzukommen. Im Streitfall unterstellte das Finanzgericht dem Geschäftsführer i.Ü. grobe Fahrlässigkeit, da ihm die kapitalertragsteuerlichen Verpflichtungen schon aus vorangegangenen Jahren bekannt sein mussten. Auf Grund der Zuflussfiktion konnte der Geschäftsführer die Inanspruchnahme auch nicht mit dem Hinweis abwenden, es seien überhaupt keine Gewinnanteile abgeflossen. In derartigen Zweifelsfällen, so das Finanzgericht, hätte der Geschäftsführer Rechtsrat einholen müssen oder aber "seine Zweifel gegenüber dem Finanzamt offen legen können".

### **30 Fristlose Kündigung eines Geschäftsführers wegen Verletzung von Überwachungspflichten im Konzern**

Das OLG Thüringen hat mit Urteil vom 12.8.2009 (Aktenzeichen 7 U 244/07, GmbHR 2010, 483) entschieden, dass im Konzern der Geschäftsführer der Muttergesellschaft nicht nur die Mit-Geschäftsführer, sondern auch die Tochtergesellschaften überwachen muss. Dazu zählen insbesondere die Überwachung der Buchführung und die Einrichtung eines Kontrollsystems. Verletzt der Geschäftsführer diese Pflichten, so rechtfertigt dies eine außerordentliche Kündigung. Insoweit bestätigt das OLG die herrschende Auffassung im Fachschrifttum.

Im Streitfall war ein Geschäftsführer der Muttergesellschaft fristlos gekündigt worden, weil auf Ebene der Tochtergesellschaften Scheinrechnung bezahlt worden waren. Dies war nur möglich, weil er kein Kontrollsystem eingerichtet hatte, das es ermöglicht hätte, das Fehlen der in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen zu erkennen.

Hinweis:

Dieses Urteil unterstreicht die Tragweite der Verantwortung der Geschäftsführer: Alle Geschäftsführer müssen sich wechselseitig überwachen, sie sind unabhängig von der Aufgabenteilung im Einzelfall alle für die Buchhaltung und die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung verantwortlich, insbesondere müssen sie einen beauftragten Buchhalter fortlaufend überwachen, für die Aufzeichnung des Wareneingangs und des Wareneingangs und auch für die Aufbewahrung der Buchungsbelege über zehn Jahre Sorge tragen.