

Aus dem Inhalt

Internationales

Qualifikationsprobleme bei Sondervergütungen..... 3

Umsatzsteuer

Finanzamt muss Konkurrenten Auskunft geben!..... 3

Option nach § 9 UStG nur noch bis zur formellen Bestandskraft möglich..... 7

Unternehmen

Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften 3

„Vergessene“ Verrechnung vororganschaftlicher Verluste..... 5

Pauschalisiertes Abzugsverbot für Betriebsausgaben verfassungsgemäß..... 6

Das Teileinkünfteverfahren in der steuerlichen Gewinnermittlung..... 6

Rückstellung für die Kosten einer Betriebsprüfung 7

Nachweis der Zahlung einer Stammeinlage..... 7

Darlehen

Verträge zwischen Angehörigen..... 4

Grunderwerbsteuer

Die Konzernklausel des § 6 a GrEStG 4

Immobilien

Keine Denkmal-AfA beim Erwerb nach der Sanierung..... 4

Einkommensteuer

Verfassungsrechtliche Zweifel an der Mindestbesteuerung..... 8

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Bundesarbeitsgericht: Überstundenpauschalierung ungültig..... 8

Kommentar

Und der Dienstwagen ist doch das liebste Kind 5

BilMoG

Die Bilanzierung steht vor der Tür

Genauso überraschend wie das Weihnachtsfest und der Jahreswechsel ist nun auch wieder der Zeitpunkt gekommen, an dem die Bilanzierungsregeln nach dem BilMoG vom 29.5.2009 für die meisten Unternehmen in den Jahresabschlüssen für 2010 anzuwenden sind.

Bevor sich alle mit der Erstellung dieser Jahresabschlüsse Beteiligten an ihre jährlich wiederkehrende Aufgabe machen, sollten sie sich über die wesentlichen Unterschiede zur bisherigen Bilanzierung im Klaren sein.

Der Übergang von der bisherigen Bilanzierung nach HGB zu den Rechnungslegungsvorschriften nach BilMoG erfordert Umstellungen sowohl im Ansatz als auch bei der Bewertung einer Reihe von Bilanzposten.

Die Bilanzierungsregelungen nach BilMoG gelten nicht nur für neue Geschäftsvorfälle ab dem Anwendungszeitpunkt, sondern auch für die bereits vorhandenen Vermögensgegenstände, Schulden und sonstige Bilanzposten.

Die sich hieraus ergebenden Wertunterschiede zum Umstellungszeitpunkt (i. d. R. der 1.1.2010) müssen in einer Eröffnungsbilanz nach BilMoG zum 1.1.2010 aufgedeckt werden.

Die Entscheidung darüber, ob diese Differenzen erfolgswirksam oder erfolgsneutral für das Jahresergebnis 2010 und evtl. für Folgejahre angepasst werden sollen, ist daher spätestens mit der Aufstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.2010 zu treffen.

Neben dieser Entscheidung sieht das neue HGB aber auch eine Reihe von Wahlrechten für die Beibehaltung der nach bisherigem Recht gebildeten Posten vor, die nach BilMoG nicht mehr zulässig sind.

Wahlrechte im Übergangszeitpunkt

Dieses Wahlrecht auf Beibehaltung oder Auflösung trifft auf folgende Bilanzpositionen zu:

- Im Vergleich zur BilMoG-Bilanzierung zu hohe Rückstellungen. Allerdings nur dann, wenn der Aufwand bis zum 31.12.2010 wieder anfällt (im Wesentlichen Pensionsrückstellungen);
- Aufwandsrückstellungen für Instandhaltungen nach Ablauf von 3 Monaten und dem Geschäftsjahr zuzuordnende wahrscheinliche Aufwendungen (§ 249 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 HGB a. F.);
- Sonderposten mit Rücklageanteil;
- RAP nach § 250 Abs. 1 Satz 2 HGB a. F. (Zölle, Verbrauchsteuern, USt);
- Abschreibungen für künftige Wertschwankungen und im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung;
- Steuerrechtliche Abschreibungen;
- Kosten für die Inangangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs.

Das Wahlrecht kann grundsätzlich nur je Bilanzposition ausgeübt werden, soweit es sich nicht um Aufwandsrückstellungen gem. § 249 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 HGB a. F. und um die Abschreibung für künftige Wertschwankungen handelt. Hierfür sieht das EGHGB ausdrücklich ein Wahlrecht für jeden Sachverhalt vor, der der Rückstellung oder der Abschreibung zugrunde liegt.

Neben dem Wahlrecht auf Beibehaltung haben die Unternehmen ein weiteres Wahlrecht, das sich auf die Differenzen zum Umstellungszeitpunkt bezieht. Grundsätzlich sind die sich daraus ergebenden Wertdifferenzen erfolgswirksam als außerordentliche Erträge/Aufwendungen zu zeigen.

Es besteht aber auch das Wahlrecht, die Differenzen erfolgsneutral in die Gewinnrücklage einzustellen bzw. negative Beträge damit

Fortsetzung auf Seite 2



Editorial

Raucher haben es derzeit schwer. Gerade hat der Gesetzgeber eine Erhöhung der Tabaksteuer ab 2011 bis 2015 beschlossen, um ihnen noch tiefer in das Portmonee zu greifen. Wer aber glaubt, die Mehreinnahmen aus der Tabaksteuererhöhung (Herrn Schäubles Beamte gehen hier von ca. 800 Mio. Euro in 2015 aus) würden beispielsweise, was ja nahe liegend wäre, im Gesundheitswesen eingesetzt, der irrt. Wie schon öfter geschehen, sollen die erwarteten Mehrsteuern dazu dienen, die Lücken im Bundeshaushalt zu stopfen, und zwar die Lücken, die durch den geringeren Subventionsabbau bei der Öko-Steuer entstanden sind. Da kann man für Herrn Schäuble eigentlich nur hoffen, dass nicht zu viele Raucher ihrem Laster abschwören.

Aber nicht nur der Gesetzgeber, sondern auch die Arbeitsgerichte haben die Raucher ins Visier genommen. Diese beschäftigen sich jetzt vermehrt mit Rauchverboten am Arbeitsplatz. Dies wohl auch, weil diese Rauchverbote den Status von reinen Etikettevorschriften längst verlassen haben, nun zum Arbeitsschutz zählen und damit Bestandteil der betrieblichen Ordnung sind. Ein Verstoß gegen ein Rauchverbot am Arbeitsplatz kann für den Arbeitnehmer schwerwiegende Folgen haben. So kann der Arbeitgeber in diesen Fällen beispielsweise eine Betriebsbuße verhängen oder auch eine Abmahnung aussprechen. Bei wiederholten Verstößen kann selbst bei langjähriger Betriebszugehörigkeit nach vorheriger Abmahnung auch eine verhaltensbedingte Kündigung gerechtfertigt sein. So entschied das Landesarbeitsgericht Düsseldorf.

Bei krankhafter Nikotinabhängigkeit kommt auch eine personenbedingte Kündigung in Betracht. Ist das Rauchverbot aus Sicherheitsgründen, z. B. bei Brand- oder Explosionsgefahr, angeordnet worden, so kommt sogar eine fristlose Kündigung in Frage.

Schließlich hat das Landesarbeitsgericht Rheinland-Pfalz kürzlich entschieden, dass ein Arbeitnehmer, der entgegen einer ausdrücklichen Pflicht zum Ausstempeln für seine Rauchpause das Zeiterfassungsgerät nicht bedient, einen Arbeitszeitbetrug gegenüber seinem Arbeitgeber begeht. Und dieser Arbeitszeitbetrug kann auch eine fristlose Kündigung rechtfertigen.

Künftig lauert also am Aschenbecher die Kündigung und schneller als geglaubt, kann sich der Arbeitsplatz im blauen Dunst auflösen.

Thomas Vogl
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner und Geschäftsführer der ATG

Fortsetzung von Seite 1

zu verrechnen. Die sich aus der BilMoG-Umstellung ergebenden latenten Steuerbeträge sind abweichend von der Ausübung anderer Wahlrechte in der Position „Steueraufwand“ auszuweisen.

Vor der Einstellung/Verrechnung sind alle Einzelbeträge aus der BilMoG-Bewertung zu einem Betrag zu saldieren. Reichen bei Kapitalgesellschaften der Gewinnvortrag und die anderen Gewinnrücklagen für eine Verrechnung nicht aus, dann können auch die Kapitalrücklagen verrechnet und letztlich auch ein Bilanzverlust ausgewiesen werden.

Der Gesetzgeber hat hierbei die Personengesellschaften nicht gesondert behandelt. Bei ihnen existieren i. d. R. keine Gewinnvorträge und selten Gewinnrücklagen. Es wird in der Literatur daher auch für zulässig erachtet, die Differenzen in den Kapitalkonten der Gesellschafter zu verrechnen.

Schwierigkeiten kann allerdings die Verrechnung eines negativen Differenzbetrags machen, wenn bewegliche Kapitalkonten nicht – oder nicht in ausreichender Höhe – für eine Verrechnung zur Verfügung stehen.

Latente Steuern/Steuerbilanz

Die latenten Steuern gewinnen sowohl im Rahmen der Umstellung als auch bei der Bilanzierung in den Folgejahren eine größere Bedeutung. Das BilMoG hat hierfür einen Wechsel vom Timing-Konzept zum bilanzorientierten Temporary-Konzept vorgesehen. Die entsprechende Vorschrift des § 274 HGB n. F. gilt für Kapitalgesellschaften und für Personengesellschaften ohne eine natürliche Person als Komplementär.

Bisher bestehende Wahlrechte zum Ansatz von Steuerlatenzen sind teilweise entfallen. Wegen des Wegfalls der „umgekehrten Maßgeblichkeit“ in § 5 Abs. 1 EStG kommt es auch häufiger zu latenten Steuerbeträgen als nach der bisherigen Rechtslage.

Bei Personengesellschaften müssen auch die Ergebnisse aus Ergänzungsbilanzen in die Ermittlung der latenten Steuerbeträge einbezogen werden. Diese Rechenwerke müssen daher bei Erstellung des Jahresabschlusses bereits vorliegen, um die entsprechenden Steuerbeträge ermitteln zu können.

Insbesondere durch den Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit wird es auch für viele Unternehmen sinnvoll sein, eine eigenständige Steuerbilanz aufzustellen.

Internationales

Qualifikationsprobleme bei Sondervergütungen

Personengesellschaften erfreuen sich großer Beliebtheit und werden auch von ausländischen Investoren häufig für ein unternehmerisches Engagement in Deutschland genutzt. Mangels eines einheitlichen internationalen Besteuerungskonzepts ergeben sich im grenzüberschreitenden Kontext aber häufig Qualifikationskonflikte bei ihrer steuerlichen Behandlung.

Aus Sicht des deutschen Steuerrechts werden Personengesellschaften nach dem Transparenzprinzip besteuert und sind hiernach selbst weder einkommen- noch körperschaftsteuerpflichtig. Alleiniges Subjekt der Besteuerung sind ihre Gesellschafter, denen die von ihr erzielten Einkünfte anteilig zugerechnet werden. Erzielt ein Gesellschafter zudem Entgelte aufgrund einer schuldrechtlichen Beziehung zu seiner Personengesellschaft, sind diese nach nationalem Recht als sogenannte Sondervergütungen zu qualifizieren und als gewerbliche Einkünfte dem Gesamtgewinn des Gesellschafters hinzuzurechnen.

Andere Staaten – etwa die USA – lassen Entgelte für Leistungen des Gesellschafters auf Ebene der Personengesellschaft als Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage zu – mit der Folge, dass der Gesellschafter die Vergütungen je nach Leistungsbeziehung als Zinsen, Arbeitslohn, Mieteinkünfte, etc. versteuern muss.

Werden solche Sondervergütungen über die Grenze geleistet, können bei bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Qualifikationskonflikte entstehen. Während die deutsche Finanzverwaltung auch auf Abkommensebene die Sondervergütungen grundsätzlich als Teil des Unternehmensgewinns betrachtet, ordnet sie der BFH in ständiger

Rechtsprechung den speziellen Verteilungsartikeln des Abkommens, z. B. für Lizenzgebühren, zu. Die Ansicht des BFH führt jedoch im Inbound-Fall (inländische Personengesellschaft mit ausländischen Gesellschaftern) dazu, dass Deutschland das Besteuerungsrecht an diesen Entgelten verliert.

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 hatte der Gesetzgeber versucht, die Verwaltungsauffassung in § 50 d Abs. 10 EStG rechtsprechungsbrechend festzuschreiben. In dem umfangreichen BMF-Schreiben vom 16.4.2010 zur Anwendung der DBA auf Personengesellschaften wird mit Verweis auf die neue Vorschrift betont, dass Sondervergütungen zu den Unternehmenseinkünften gehören; eine Zuordnung zu anderen Artikeln eines DBA sei ausgeschlossen.

Der BFH hat jedoch in zwei aktuellen Urteilen (I R 74/09 vom 8.9.2010 sowie I R 106/09 vom 8.11.2010) nunmehr erneut zu grenzüberschreitenden Sondervergütungen einer inländischen Personengesellschaft Stellung bezogen und hierbei klargestellt, dass die neu eingeführte Regelung im Ergebnis nichts an seiner bisherigen Auffassung ändere. In beiden Urteilsfällen (jeweils in die USA gezahlt: Lizenzvergütungen; Pensionen an ehemaligen Gesellschafter) wurde dem deutschen Fiskus auch angesichts der Neuregelung des § 50 d Abs. 10 EStG das Besteuerungsrecht versagt.

Der BFH hat in seinen Urteilen darauf verzichtet, sich mit völker- und verfassungsrechtlichen Bedenken bezüglich dieser Vorschrift auseinanderzusetzen. Es bleibt daher spannend, wie die Finanzverwaltung bzw. der Gesetzgeber reagieren wird.

Unternehmen

Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften

Der IV. Senat des BFH hat am 15.4.2010 die erfreuliche Auffassung vertreten, dass die Übertragung eines Wirtschaftsgutes aus dem Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft auf eine beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaft ohne Aufdeckung von stillen Reserven möglich ist.

Er führt aus, dass ein solcher Buchwerttransfer im Rahmen einer verfassungskonformen Auslegung des § 6 Abs. 5 EStG zwingend sei, obwohl eine ausdrückliche Regelung hierzu in § 6 Abs. 5 EStG fehlt. In Anlehnung an das Trans-

parenzprinzip bei Personengesellschaften seien die Betriebsvermögen der o.g. Gesellschaften wie die Betriebsvermögen desselben Einzelunternehmers zu behandeln und somit die Aufdeckung der stillen Reserven zu verneinen. Der Beschluss des IV. Senats ist allerdings keine Entscheidung in der eigentlichen Rechtssache, sondern betrifft zunächst „nur“ die Aussetzung der Vollziehung in dem Verfahren.

Die Auffassung des IV. Senats steht allerdings nicht im Einklang mit einem Urteil des I. Se-

Umsatzsteuer

Finanzamt muss Konkurrenten Auskunft geben!

Ein Unternehmen, dessen Leistungen in Konkurrenz zu Leistungen eines gemeinnützigen Vereins stehen, kann unter bestimmten Voraussetzungen vom Finanzamt Auskunft darüber verlangen, in welcher Höhe bestimmte Umsätze des Vereins besteuert worden sind. Dies hat das Finanzgericht Münster entschieden.

Die Klägerin hatte Anlass zu der Annahme, dass der als gemeinnützig anerkannte Verein, der auf vergleichbarem Gebiet agiert, seine Leistungen lediglich mit dem 7%-igen Umsatzsteuersatz abrechnet und versteuert. Darin sah die Klägerin eine Wettbewerbsverzerrung.

Zur Vorbereitung einer Konkurrentenklage, wegen dieser nach ihrer Ansicht unzutreffenden Besteuerung des Vereins, verlangte die Klägerin vom Finanzamt Auskunft darüber, wie die Umsätze des Vereins besteuert worden waren.

Das Gericht gab der Klage statt. Ein Steuerpflichtiger habe einen Auskunftsanspruch hinsichtlich der Besteuerung des Konkurrenten, wenn er substantiiert und glaubhaft zweierlei darlege:

Zum einen, dass er durch eine aufgrund von Tatsachen zu vermutende oder zumindest nicht mit hinreichender Sicherheit auszuschließende unzutreffende Besteuerung eines Konkurrenten konkret belegbare Wettbewerbsnachteile erleidet; zum anderen, dass er gegen die Steuerbehörde mit Aussicht auf Erfolg eine Konkurrentenklage erheben kann.

Das Steuergeheimnis stehe diesem Anspruch nicht entgegen. Für das Finanzgericht war es nachvollziehbar, dass die Klägerin durch eine Besteuerung des Vereins mit dem ermäßigten Steuersatz Wettbewerbsnachteile erleide.

Die sog. Konkurrentenklage ermöglicht es, Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Vor einer solchen Klage muss Klarheit hergestellt werden, ob überhaupt ein Wettbewerbsverstoß vorliegt. Dies wird mit dem hier bejahten Auskunftsanspruch erreicht.

Darlehen

Verträge zwischen Angehörigen

Innerhalb der Familie werden häufig Darlehen vereinbart, damit ein Familienmitglied, das z. B. für eine größere Anschaffung einen hohen Liquiditätsbedarf hat, diesen ohne externe Bankdarlehen abdecken kann. Das BMF hat in seinem Schreiben vom 23.12.2010 erneut bekräftigt, dass Darlehensverträge zwischen nahen Angehörigen steuerlich grundsätzlich nur dann anerkannt werden, wenn sie insgesamt fremdüblich ausgestaltet sind. Dies setzt unter anderem einen zivilrechtlich wirksam abgeschlossenen Darlehensvertrag, der auch tatsächlich wie vereinbart durchgeführt wurde (insbesondere bezüglich Zinszahlungen und Tilgungen) und die Stellung üblicher Kreditsicherheiten voraus.

Die zivilrechtliche Unwirksamkeit des Vertrags ist aus Sicht der Finanzverwaltung grundsätzlich ein Indiz gegen die Ernsthaftigkeit der Vereinbarung. Sie führt aber nicht per se zur steuerlichen Nichtanerkennung, sofern die Beteiligten zeitnah nach Auftreten von Zweifeln alle erforderlichen Schritte zur Herbeiführung der zivilrechtlichen Wirksamkeit unternehmen und ihnen die Unwirksamkeit nicht anzulasten ist.

Dient ein zwischen wirtschaftlich unabhängigen, volljährigen Angehörigen ausgereichtes Darlehen der Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten, so prüft die Finanzverwaltung nicht die Regelungen zu Darlehenstilgung und Besicherung, wohl aber alle anderen vorstehend dargestellten Punkte. Wird das Darlehen aus zuvor geschenkten Mitteln gewährt, ist vom Steuerpflichtigen zudem darzulegen, dass die Schenkung und die Darlehensausreichung voneinander unabhängige Vorgänge sind. Werden die vorstehenden Grundsätze nicht beachtet, kann der Schuldner die Zinszahlungen steuerlich nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abziehen.

Durch das JStG 2010 wurde nunmehr auch durch den Gesetzgeber klargestellt, dass Zinsen aus steuerlich anerkannten Darlehen zwischen Angehörigen immer dann nicht der Abgeltungssteuer unterliegen, wenn der Schuldner die Zinsen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten steuerlich abziehen kann.

Fortsetzung von Seite 3

nats vom 25.11.2009. Dieser hatte sich mit einem nahezu identischen Sachverhalt zu befassen und eine steuerneutrale Buchwertübertragung mangels fehlenden Gesetzeswortlautes schlicht abgelehnt.

In seinem Schreiben vom 29.10.2010 nimmt das BMF nun zum Beschluss vom 15.4.2010 Stellung. Eine Buchwertübertragung ohne Aufdeckung der stillen Reserven lehnt die Verwaltung nach wie vor ab und folgt damit unverändert der für den Steuerpflichtigen ungünstigen Auffassung des I. Senats vom 25.11.2009. Der

Grunderwerbsteuer

Die Konzernklausel des § 6a GrEStG

Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurde zum 1.1.2010 mit § 6a GrEStG eine grunderwerbsteuerliche Konzernklausel eingeführt. Voraussetzungen des § 6a GrEStG sind:

Der Umwandlungsvorgang ist eine Verschmelzung, Spaltung, Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung oder Vermögensübertragung i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 des UmwG und an dem Umwandlungsvorgang sind beteiligt:

- ein herrschendes Unternehmen und eine oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften (Alt. 1);
- mehrere von einem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften (Alt. 2).

Eine Gesellschaft ist „abhängig“, wenn an deren Kapital ein herrschendes Unternehmen

Beschluss vom 15.4.2010 blieb jedoch nicht gänzlich wirkungslos, denn auf Antrag des Steuerpflichtigen gewährt nun auch die Verwaltung Aussetzung der Vollziehung.

Angesichts der unterschiedlichen Auffassung des I. und IV. Senats des BFH wird wohl erst eine Entscheidung des Großen Senats Rechtssicherheit bringen. Bis dahin empfiehlt es sich, bei fehlgeschlagenen Gestaltungen oder bei Betriebsprüfungen der Auslegung des IV. Senats zu folgen. Auf jeden Fall sollte ein geeignetes Verfahren beim IV. Senat des BFH angestrebt werden, damit die Rechtsfrage endgültig höchstrichterlich geklärt wird.

innerhalb von fünf Jahren vor dem Rechtsvorgang und fünf Jahren nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar zu mindestens 95% ununterbrochen beteiligt ist.

Mit gleichlautendem Ländererlass vom 1.12.2010 haben nunmehr auch die obersten Finanzbehörden der Länder zu Zweifelsfragen im Zusammenhang mit § 6a GrEStG Stellung genommen.

Aus Sicht der Praxis bietet die Konzernklausel des § 6a GrEStG nunmehr grundsätzlich die Möglichkeit, Immobilien im Konzern zu verschieben ohne eine Grunderwerbsteuerbelastung auszulösen. Es ist allerdings zu beachten, dass die Konzernklausel eine Vielzahl von Fallstricken beinhaltet, so dass eine sorgfältige Prüfung vor Umsetzung des Umwandlungsvorgangs dringend anzuraten ist.

Immobilien

Keine Denkmal-AfA beim Erwerb nach der Sanierung

Oft werden Denkmal- und Sanierungsobjekte als Gesamtpaket angeboten; die Baufirmen übernehmen dann auch die bürokratischen und formalen Abwicklungen mit Denkmal- und Baubehörden. Erforderlich ist, dass der Kaufvertrag zwingend vor Beginn der Renovierungsmaßnahmen unterschrieben wird, denn erst ab diesem Zeitpunkt greift die Förderung über erhöhte AfA oder Sonderausgabenabzug.

Die Steuervergünstigungen für Denkmal- und Sanierungsobjekte über die AfA bei Vermietung und über Sonderausgaben bei Eigennutzung lassen sich nur für Aufwendungen nutzen, die nach der Anschaffung der Immobilie

angefallen sind. Es handelt sich um eine personenbezogene Steuerbegünstigung.

Nach einem Urteil des FG Baden-Württemberg gilt dies auch dann, wenn das Denkmal von einer Personengesellschaft saniert und anschließend eine Eigentumswohnung an einen Gesellschafter verkauft wird. In diesem Fall tritt ein Wechsel des Rechtsträgers ein, so dass auch keine anteilige Zurechnung der von der Gesellschaft durchgeführten Baumaßnahmen erfolgen kann. Der Erwerber ist in einem solchen Fall kein Gesamtrechtsnachfolger, der in die Fußstapfen des Vorgängers tritt. Maßgeblich für Art und Höhe der AfA oder Sonderausgaben ist vielmehr der neue Anschaffungsvorgang.

„Vergessene“ Verrechnung vororganschaftlicher Verluste

In dem vom BFH zu entscheidenden Fall – BFH-Urteil vom 12.10.2010 (IV R 21/07) – bestand auf Ebene der Organgesellschaft in der Handelsbilanz ein aus vororganschaftlicher Zeit stammender Verlustvortrag in Höhe von ca. 2,6 Mio. Euro. Im ersten Gewinnjahr (1999) der Organgesellschaft wurde der bestehende Verlustvortrag entgegen § 301 AktG nicht verrechnet, sondern der gesamte Gewinn an den Organträger abgeführt. In einer berichtigten Bilanz 2004 wurde dann eine Forderung der Organgesellschaft in Höhe der Gewinnabführung in 1999 gebucht.

Der BFH hält zunächst fest, dass aufgrund der fehlenden Verlustverrechnung die Organschaft aus steuerlicher Sicht nicht anzuerkennen ist. Der Ergebnisabführungsver-

trag sei in diesem Fall nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden. Die „vergessene“ Verlustverrechnung sei kein geringfügiger und damit unbeachtlicher Verstoß gegen Nebenpflichten. Weiterhin führe auch die Berichtigung der ursprünglichen Gewinnabführung in der Bilanz 2004 zu keinem anderen Ergebnis. Denn eine Verrechnung des Verlustvortrags sei weiterhin nicht erfolgt. Offen ließ der BFH, inwiefern eine formelle und materielle Korrektur der fehlerhaften Gewinnabführung zu einem späteren Zeitpunkt den Mangel der fehlenden Durchführung des Ergebnisabführungsvertrags rückwirkend beseitigen könne.

Die „vergessene“ Verrechnung von vororganschaftlichen Verlusten ist ein in der Praxis häufig anzutreffendes Problem, welches

auch von Betriebsprüfern meist identifiziert wird. Der BFH stützt die bislang vorherrschende restriktive Haltung der Finanzverwaltung, wonach ein Unterlassen der Verrechnung vororganschaftlicher Verluste stets eine fehlende Durchführung des Ergebnisabführungsvertrages und damit die (rückwirkende) Nichtanerkennung der steuerlichen Organschaft zur Folge hat.

Sollte eine Verlustverrechnung unterblieben sein, ist u. E. eine Berichtigung nur dadurch zu erreichen, dass der handelsrechtliche Jahresabschluss des ersten Gewinnjahrs rückwirkend geändert wird und für das Jahr der Bilanzberichtigung noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist.

Und der Dienstwagen ist doch das liebste Kind ...



Paul Krafczyk
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner der ATG

Wer sich die Rechtsprechung der Finanzgerichte und die Veröffentlichungen der Finanzverwaltungen der letzten Jahre anschaut, muss zwangsläufig zum Schluss gelangen, dass die steuerliche Behandlung der Privatnutzung von betrieblichen Fahrzeugen eines der größten Probleme unseres Landes ist. Die Flut von Entscheidungen und Veröffentlichungen macht deutlich, dass dieses Thema bei der Finanzverwaltung ganz oben auf der Agenda steht. Und auch die Steuerpflichtigen sind beim Auto am allerwenigsten bereit, Änderungen zu ihren Ungunsten zu akzeptieren.

Besondere Brisanz erhält das Thema „Dienstwagen“, wenn es mit dem Thema „Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ kombi-

niert wird. Denn hinsichtlich der Abzugsfähigkeit solcher Fahrten ist der deutsche Steuerbürger wenig kompromissbereit – es sei nur an den verfassungsrechtlich kläglich gescheiterten Versuch des Gesetzgebers erinnert, die Pendlerpauschale einzuschränken.

Genau zu diesem Problemkreis musste sich der Bundesfinanzhof kürzlich wieder einmal in gleich drei (!) Verfahren äußern. Es ging um die schon länger strittige Frage, wie die Besteuerung der Privatnutzung eines Dienstwagens zu erfolgen hat, wenn das Fahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verwendet werden darf. Bei Anwendung der sogenannten 1%-Regelung sieht das Gesetz die Besteuerung eines zusätzlichen geldwerten Vorteils in Höhe von monatlich 0,03% des Listenpreises pro Entfernungskilometer vor. Grundgedanke ist insbesondere, dass durch diese Pauschalbesteuerung die als Werbungskosten abgezogene Pendlerpauschale neutralisiert wird, da dem Steuerpflichtigen ja tatsächlich keine Kosten für die Fahrten zur Arbeit entstanden sind.

Nach diesem Gesetzeszweck scheint es völlig einleuchtend, dass die zusätzliche Besteuerung dann aber auch nur erfolgen darf, wenn aufgrund tatsächlicher Fahrten die Pendlerpauschale zur Anwendung kommt. Nicht so die Auffassung der Finanzverwaltung: Unab-

hängig von den tatsächlichen Fahrten soll immer ein Zuschlag in Höhe von 0,03% erfolgen. Wird die – eventuell sogar weiter entfernte Arbeitsstätte – nur selten aufgesucht, führt diese Sichtweise zu einer erheblichen Steuerbelastung. Der BFH erteilte dieser Auffassung bereits im Jahr 2008 eine Absage, worauf die Finanzverwaltung mit einem ihrer berüchtigten Nichtanwendungserlasse reagierte.

Bemerkenswert ist, dass es die Finanzverwaltung offensichtlich für notwendig erachtet, dass sich der BFH gleich in drei weiteren Fällen nochmals mit dieser – eigentlich recht einfachen – Thematik beschäftigt. Wenig überraschend hält der BFH an seiner bisherigen Rechtsprechung fest. In Fällen von weniger als 15 Fahrten pro Monat zwischen Wohnung und Arbeitsstätte empfiehlt es sich daher, dass nur ein geldwerter Vorteil in Höhe von 0,002% des Listenpreises pro Entfernungskilometer und pro tatsächlicher Fahrt angesetzt wird. Angesichts der dreifachen Rechtsprechung könnte man erwarten, dass das Finanzamt dem nun folgt. Wie so oft ist jedoch nicht ausgeschlossen, dass sich der Gesetzgeber mal wieder vor den Karren spannen lässt und mit einem rückwirkenden Nichtanwendungsgesetz reagiert. Zumindest dürften sich in diesem Fall auch die Verfassungsrichter bald wieder mit dem liebsten Kind der Deutschen beschäftigen.

Unternehmen

Pauschalisiertes Abzugsverbot für Betriebsausgaben verfassungsgemäß

Mit Beschluss vom 12.10.2010 (1 BvL 12/07) hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot gemäß § 8 b KStG verfassungsgemäß ist.

Im Rahmen der Besteuerung von Körperschaften werden die Gewinne auf der Ebene der Gesellschaft nach dem KStG besteuert. Auf der Ebene des Gesellschafters werden die Dividenden mit dessen individuellem Steuersatz nach dem EStG besteuert. Das Teileinkünfteverfahren verhindert eine doppelte Besteuerung, indem die Dividenden im Rahmen der Einkommenbesteuerung des Gesellschafters nur zu 60 % für die Besteuerung herangezogen werden; 40 % bleiben steuerfrei. Im Ergebnis soll durch diese zwei Teilbesteuerungen in etwa

eine vollständige Besteuerung erreicht werden.

Bei Beteiligungen von Körperschaften an anderen Körperschaften verhindert die Regelung des § 8 b KStG eine Mehrfachbesteuerung, indem die Erträge von Körperschaften aus der Beteiligung an anderen Körperschaften steuerfrei bleiben.

Auch im KStG gilt der Grundsatz, dass Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Dieser war jedoch leicht durch Ausschüttungsgestaltung zu umgehen. Mit der Einführung des § 8 b Abs. 3 und Abs. 5 KStG wurden Missbrauchsmöglichkeiten beseitigt. Betriebsausgaben im Zusammenhang mit

den Beteiligungserträgen können danach zunächst vollständig abgezogen werden. Gleichzeitig gelten pauschal 5 % der Beteiligungserträge als nicht abziehbare Betriebsausgaben und sind wieder hinzuzurechnen. Tatsächlich nachgewiesene geringere Betriebsausgaben werden nicht berücksichtigt.

Die pauschale Regelung ist mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar und es bestehen hinreichende Rechtfertigungsgründe. Einerseits werden Missbrauchsmöglichkeiten beseitigt und andererseits wird eine Vereinfachung der steuerlichen Behandlung erreicht.

Regelmäßig wird die pauschale Hinzurechnung günstiger sein, weil im Gegenzug die über 5 % angefallenen Betriebsausgaben vollständig abgezogen werden können.

Unternehmen

Das Teileinkünfteverfahren in der steuerlichen Gewinnermittlung

Seit der Abschaffung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens unterliegen Einkünfte aus Kapitalgesellschaftsanteilen nur noch teilweise der Einkommensteuer, zunächst zu 50 % (Halbeinkünfteverfahren), seit dem Veranlagungszeitraum 2009 zu 60 % (Teileinkünfteverfahren). Während bei den Einnahmen, die unter das Teileinkünfteverfahren fallen, weitgehend Einigkeit besteht, gibt es bei den dazugehörigen Aufwendungen viele Zweifelsfälle. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben daher am 8.11.2010 in einem Schreiben zu diesem Thema Stellung genommen.

Der erste Anwendungsfall betrifft die Aufwendungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer sog. Betriebsaufspaltung. Dabei wird der risikobehaftete Betrieb des Unternehmens in eine Kapitalgesellschaft ausgelagert, während wesentliche Teile des Anlagevermögens in der Hand des bzw. der Unternehmer verbleiben (Besitzunternehmen). Erfolgt die Überlassung dieser Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gegen ein nach Fremdvergleichsmaßstäben zu geringes bzw. ohne Pachtentgelt, sind nach der Auffassung der Finanzverwaltung die mit der Pacht zusammenhängenden Aufwendungen des Besitzunternehmens nur teilweise abzugsfähig. Es ist in diesem Fall das Teileinkünfteverfahren anzuwenden, da die Aufwendungen teilweise bzw. ganz mit den zu erwartenden Ausschüttungen aus der Betriebskapitalgesell-

schaft zusammenhängen. Als Maßstab für die Aufteilung zwischen den vollständig abzugsfähigen Aufwendungen und den nur zu 60 % abzugsfähigen Aufwendungen gilt das Verhältnis zwischen tatsächlich vereinbarter Pacht und der fremdüblichen Pacht.

Der zweite Anwendungsfall betrifft Darlehensforderungen eines Unternehmers gegen eine Kapitalgesellschaft, an der der Darlehensgeber beteiligt ist. Die Finanzverwaltung hat zu dem durch das Darlehen veranlassten Aufwand (insbesondere einer Teilwertabschreibung des Darlehens) Stellung genommen. Auch hierbei kommt eine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nur in Betracht, wenn die Darlehensgewährung nicht zu fremdüblichen Konditionen erfolgt ist.

Bei einer Zinslosigkeit des Darlehens geht die Finanzverwaltung davon aus, dass der Aufwand in vollem Umfang dem Teileinkünfteverfahren unterliegt und damit nur zu 60 % steuerlich abzugsfähig ist. Bei verzinslichen Darlehen unterliegt der Aufwand zumindest teilweise der Teileinkünfte-Abzugsbeschränkung, wenn keine Sicherheiten bestellt wurden oder die Sicherheiten nicht dem Fremdvergleich genügen. Maßstab für die Aufteilung zwischen vollständig abzugsfähigem Aufwand und nur zu 60 % abzugsfähigem Aufwand ist auch hier das Verhältnis zwischen vereinbartem Zins und fremdüblichem Zins. Auch wenn das Darlehen fremdüblich verzinst wurde und

entsprechende Sicherheiten gestellt wurden, werden alle Aufwendungen im Zusammenhang mit diesem Darlehen nur zu 60 % berücksichtigt, wenn es bei Eintritt einer Krise der Kapitalgesellschaft stehen gelassen wurde.

Diese Grundsätze sind auch anzuwenden, wenn das Besitzunternehmen Sicherheiten für die Betriebskapitalgesellschaft gestellt hat, aus diesen Sicherheiten in Anspruch genommen wird und die Rückgriffsforderungen gegen die Kapitalgesellschaft abschreibt.

Ferner weist die Finanzverwaltung für beide Anwendungsfälle darauf hin, dass sich der Zusammenhang der Aufwendungen mit Teileinkünften im Zeitablauf ändern kann. So kann z. B. die Pacht für die Überlassung von Wirtschaftsgütern oder der Zins für die Hingabe von Darlehen zunächst dem Fremdvergleich genügen, später wird aber ein teilweiser Verzicht beschlossen, der sich nicht durch Marktbewegungen erklären lässt und den damit unabhängige Dritte so nicht miteinander vereinbar hätten.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Finanzverwaltung mit ihrem Schreiben Gestaltungen aufgreift, die dem Fremdvergleich nicht standhalten. Insbesondere bei der Betriebsaufspaltung ist daher die Überwachung der Fremdüblichkeit für die o. g. Beziehungen empfehlenswert.

Umsatzsteuer

Option nach § 9 UStG nur noch bis zur formellen Bestandskraft möglich

Unter den Voraussetzungen des § 9 UStG kann ein Unternehmer umsatzsteuerfreie Umsätze als steuerpflichtig behandeln. Dieses Wahlrecht kann er innerhalb eines bestimmten Zeitraums ausüben.

Beispiel: Ein Vermieter hat sein 1994 errichtetes Bürogebäude nach Auszug des Mieters in 2009 für 500.000 Euro zzgl. 95.000 Euro USt grundlegend renovieren lassen und die Renovierung bereits zielgerichtet für den Mieter, der das Gebäude für seine *umsatzsteuerfreien Zwecke* nutzen will, vorgenommen. Im Hinblick auf diese umsatzsteuerfreie Vermietung konnte er den Vorsteuerabzug aus den Renovierungskosten nicht geltend machen.

Bei der Vermietung an einen *umsatzsteuerpflichtigen Mieter* wäre eine Option zur Umsatzsteuerpflicht entgegen § 9 Abs. 2 UStG (auf Basis von § 27 Abs. 2 Nr. 3 UStG) allerdings durchaus möglich gewesen und ist sogar noch rückwirkend vorsteuerwirksam möglich, da die USt-Festsetzungen ab 2009 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen.

Hinsichtlich dieser Option bzw. ihres Widerrufs ging die Finanzverwaltung bislang von einer Änderbarkeit bis zur materiellen Bestandskraft der Jahressteuerfestsetzung aus. Diese Sichtweise hat die Verwaltung nun in Anlehnung an die abweichende BFH-Rechtsprechung aufgegeben und mit Wirkung ab dem 1.11.2010 die Möglichkeit der Wahlrechtsausübung auf die formelle Bestandskraft verkürzt, denn der XI. Senat des BFH (BFH 10.12.08, XI R 1/08) führte Folgendes aus: Unabhängig davon, ob die jeweilige Vorschrift zeitliche Grenzen zur Wahlrechtsausübung formuliere (§§ 19 und

23 UStG) oder nicht (§§ 9 und 20 UStG), sei die erstmalige Ausübung oder Rückgängigmachung steuerlicher Verfahrenshandlungen seitens der Rechtsprechung nur bis zur formellen Bestandskraft (Unanfechtbarkeit) der betreffenden Jahressteuerfestsetzung anerkannt.

Einleitend verweist das BMF (1.10.10, IV D 3-S 7198/09/10002) auf die Entscheidung des XI. Senats und die dortige rechtssystematische Gleichsetzung beim zeitlichen Widerruf umsatzsteuerlicher Wahlrechte. Demnach sei eine Bindungswirkung an die Option nach § 9 UStG ab dem Eintritt der *formellen Bestandskraft* der jeweiligen Steuerfestsetzung anzunehmen. Entgegenstehende Weisungen – insbesondere die Abschnitte 148 Abs. 3 und 4 UStR – seien nicht mehr anzuwenden. Bei Option oder deren Widerruf vor dem 1.11.10 könne sich der Unternehmer aber noch auf die bisherige Weisungslage berufen.

Die drastische Verkürzung des Wahlrechtszeitraums auf die Rechtsmittelfrist stellt bei den in aller Regel unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergehenden und damit meist noch viele Jahre materiellrechtlich änderbaren USt-Festsetzungen einen tiefen Einschnitt für die Gestaltungspraxis dar.

Kritikwürdig ist die vom BMF bis zum 1.11.10 extrem kurz bemessene Übergangsfrist zur alten Rechtslage. Verwaltungsseitiger Hintergrund dürfte dabei die zeitgleich zum 1.11.10 erfolgte In-Kraft-Setzung des neuen Umsatzsteuer-Anwendungserlasses sein, der in Abschnitt 9.1 Abs. 3 S. 1 bereits die verschärfte Weisungslage vorsieht.

Unternehmen

Nachweis der Zahlung einer Stammeinlage

Muss ein Gesellschafter die Erfüllung seiner Einlageverpflichtung nachweisen, so reichen Bilanzen der Gesellschaft, der Gesellschaftsvertrag, die Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister und Prüferbilanzen grundsätzlich nicht aus. Dies entschied das FG Köln mit Urteil vom 10.3.2010 (Az. 5 K 305/09).

In dem Rechtsstreit beehrte eine Gesellschafterin einer GmbH die Berücksichtigung eines Veräußerungsverlustes nach § 17 EStG. Das Finanzamt ließ den erklärten Verlust im Bescheid unberücksichtigt und wies auch den dagegen gerichteten Einspruch zurück. Das FG Köln be-

stätigte die Auffassung des Finanzamtes, dass die Stammeinlage nicht als Anschaffungskosten zu berücksichtigen sei, weil deren Erbringung nicht nachgewiesen werden konnte. Nach ständiger Rechtsprechung sei für die Erbringung der Stammeinlage der sich darauf berufende Gesellschafter nachweisspflichtig. Dies bliebe auch so, wenn der Vorgang sehr lange Zeit zurückliege (vorliegend waren es 20 Jahre). Im Verfahren bemühte sich die Klägerin, die Erbringung der Stammeinlage durch aufgestellte Bilanzen, Prüferbilanzen, Regelungen im Gesellschaftsvertrag, notarielle Gründungsurkunde und

Unternehmen

Rückstellung für die Kosten einer Betriebsprüfung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat in seinem Urteil vom 14.10.2010 (3 K 2555/09) die Bildung einer Rückstellung für die Kosten einer zukünftigen Betriebsprüfung bei sog. Großbetrieben für zulässig erklärt. Die Revision wurde zugelassen wegen der grundsätzlichen Bedeutung.

Die Rückstellung deckt die während der Prüfung für den Prüfer anfallenden Sachkosten sowie die Personal- und Sachkosten für die Ansprechpartner im Unternehmen. Nicht berücksichtigungsfähig sind die Ergebnisse der Betriebsprüfung (z. B. Mehrsteuern). Die Rückstellung ist abzuzinsen, soweit sie länger als ein Jahr läuft.

Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ist entweder das Bestehen einer dem Betrage nach ungewissen, dem Grunde nach aber bestehenden Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit des künftigen Entstehens.

Eine Prüfungsanordnung muss am Bilanzstichtag noch nicht vorliegen, sie führt lediglich dazu, dass die ungewisse Verbindlichkeit gewiss wird. Das Gericht sieht eine hinreichende Wahrscheinlichkeit der Anordnung einer Betriebsprüfung aus der gegebenen Einstufung des Unternehmens als Großbetrieb. Hier ist die Anschlussprüfung der gemäß Betriebsprüfungsordnung (BpO) vorgesehene Regelfall.

Die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen sind präzisiert in § 200 AO und § 8 BpO. Die Verpflichtung, an einer Betriebsprüfung mitzuwirken, ist auch innerhalb eines gesetzlich bestimmten Zeitraums zu erfüllen. Das geforderte Tun und Dulden ist dadurch hinreichend bestimmbar.

Großbetriebe i.S. der Betriebsprüfung sind im Bereich „Handel“ Betriebe mit Umsatz über 6,5 Mio. Euro bzw. Gewinn über 0,25 Mio. Euro und bei „Fertigungsunternehmen“ Betriebe mit Umsatz über 3,7 Mio. bzw. Gewinn über 0,22 Mio. Euro. Demnach gilt, dass diese Rückstellung einerseits in der Steuerbilanz und andererseits über die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung auch in der Handelsbilanz als passivierungspflichtig angesehen werden muss, zumindest nach Bestätigung durch den BFH.

letztlich durch die Eintragung im Handelsregister nachzuweisen. Das Gericht sprach sämtlichen Unterlagen die Nachweistauglichkeit ab. Einzig durch einen Zahlungsbeleg könne nachgewiesen werden, dass eine Stammeinlage tatsächlich erbracht worden sei.

Diese Entscheidung ist für die Praxis von erheblicher Bedeutung. Im vorliegenden Fall führte die Auffassung des FG (nur) zur Aberkennung von (steuerlichen) Anschaffungskosten. Es ist aber auch denkbar, dass zivilrechtlich die Stammeinlage erneut erbracht werden muss, wenn der Nachweis für die Erbringung nicht geführt werden kann. Insofern ist dem

Gesellschafter dringend zu empfehlen, die entsprechenden Zahlungsbelege langfristig aufzubewahren.

Die Entscheidung des FG ist wegen des beim BFH anhängigen Revisionsverfahren (Az. IX R 44/10) allerdings noch nicht rechtskräftig.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Bundesarbeitsgericht: Überstundenpauschalierung ungültig

Seit der Schuldrechtsreform 2004 findet das Recht der Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) grundsätzlich auch auf Arbeitsverträge Anwendung.

Dies hat in den letzten Jahren zu einer Vielzahl arbeitsgerichtlicher Entscheidungen geführt, in denen Klauseln in Arbeitsvertragsmustern als unwirksam verworfen wurden. Die Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (BAG) und der Instanzgerichte befindet sich weiterhin im Fluss.

Das BAG hat mit Urteil vom 1.9.2010 (Az.: 5 AZR 517/09) eine arbeitsvertragliche Musterklausel als Verstoß gegen das Transparenzgebot und damit als unwirksam angesehen, mit der die Arbeitsvertragsparteien geregelt hatten, dass mit der im Vertrag festgelegten monatlichen Bruttovergütung „erforderliche Überstunden des Arbeitnehmers mit abgegolten“ sind.

Zur Begründung führt das BAG aus, dass eine Arbeitsvertragsklausel eine unangemessene Benachteiligung darstellen kann, wenn sie nicht klar und verständlich formuliert ist. Die tatbestandlichen Voraussetzungen und Rechtsfolgen müssen so genau beschrieben werden, dass keine ungerechtfertigten Beurteilungsspielräume entstehen. Es soll also der Gefahr vorgebeugt werden, dass der Arbeitnehmer von der Durchsetzung bestehender Rechte abgehalten wird, weil die Reichweite der Klausel nicht hinreichend geklärt ist.

Das BAG hat im konkreten Fall die für die notwendige Bestimmtheit und Transparenz notwendigen Anforderungen als nicht erfüllt angesehen, offen bleibt, welche Arbeitsleistungen von der Vergütung erfasst sein sollen und ab wann ein Anspruch auf zusätzliche Vergütung besteht. Der Arbeitnehmer müsse bereits bei Vertragsschluss erkennen, was ggf. auf ihn zukommt und welche Leistung er für

die vereinbarte Vergütung maximal erbringen muss. Die Pauschalierungsklausel birgt nach Auffassung des BAG die Gefahr, dass der Arbeitnehmer von vornherein einen Vergütungsanspruch deswegen nicht geltend macht, weil er meint, er habe keinen Rechtsanspruch auf eine gesonderte Überstundenvergütung.

Das Urteil des BAG ist als Fortsetzung der bisher ergangenen Rechtsprechung zu verstehen. Für Arbeitgeber bestätigt sich die Empfehlung, bei der Abfassung von Musterarbeitsverträgen die hierzu ergangene Rechtsprechung sorgfältig zu berücksichtigen und verwendete Muster in gewissen Abständen einer Prüfung anhand der aktuellen Rechtsprechung zu unterziehen. Pauschalierungsabreden wie im vorliegenden Fall dürften bei Streitigkeiten zwischen den (ehemaligen) Arbeitsvertragsparteien regelmäßig dazu führen, dass zusätzliche Überstundenvergütungen vom Arbeitnehmer erfolgreich geltend gemacht werden können.

Einkommensteuer

Verfassungsrechtliche Zweifel an der Mindestbesteuerung

Der BFH hat durch seinen Beschluss (v. 26.8.2010, I B 49/10) ernste Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung geäußert, soweit die Regelung keine gesetzliche Vorsorge trifft für einen endgültigen Wegfall des Verlusts.

Das Verfahren betraf eine GmbH, die hohe Verluste erwirtschaftet und diese wegen der Mindestbesteuerung im Jahr der Entstehung nur teilweise abziehen konnte. In den Folgejahren kam es bei der GmbH zu einer Umstrukturierung und einem Gesellschafterwechsel. Dies führte dazu, dass der wegen der Mindestbesteuerung nicht ausgenutzte Verlustvortrag in Gänze verloren ging.

Nach § 10 d des Einkommensteuergesetzes dürfen in Vorjahren nicht ausgeglichene negative Einkünfte (Verluste) zwar grundsätzlich

in den folgenden Veranlagungszeiträumen bis zur Höhe von 1 Mio. Euro vom positiven Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Ein den Betrag von 1 Mio. Euro übersteigender Verlust kann aber nur bis zu 60% des 1 Mio. Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte abgezogen werden. Verbleibende Verluste können vorgetragen und unter Berücksichtigung der vorgenannten Höchstgrenzen erst in den Folgejahren abgezogen werden.

Der BFH sieht in der zeitlichen „Streckung“ des Verlustabzugs grundsätzlich keinen Verfassungsverstoß. Das gelte aber nur solange, wie ein Abzug der verbleibenden Verluste in den Folgejahren prinzipiell möglich sei bzw. bleibe. Dies war im entschiedenen Fall wegen des umstrukturierungsbedingten Wegfalls der Verlustvorträge nicht möglich.

Impressum

Herausgeber:

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.:

Dr. Simone Jäck
ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:

KAMPE-PR · Berlin · www.kampe-pr.de

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Publikationen“.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.