

## Aus dem Inhalt

## Unternehmen

EU prüft Sanierungsklausel bei Verlustvortrag.....	6
BFH erkennt Treuhandmodell an.....	6
Haftung des Gesellschafters für GbR-Schulden.....	7
BGH – keine verdeckte Sacheinlage bei Dienstleistungen.....	8

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Übernahme von Steuerberatungskosten ist Arbeitslohn.....	4
Fristlose Kündigung wegen tätlichen Angriffs.....	5

## Alle Steuerzahler

Stückzinsen beim Verkauf von „Altanleihen“.....	3
---	---

## Beteiligungen

Verstärkte Anzeigepflicht bei Auslandsvermögen.....	3
Halbabzugsverbot bei Auflösungsverlust: BMF gemäßregelt; rechtsprechungsbrechende Gesetzesänderung.....	4

## Nachfolgeplanung

Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen.....	7
Jahressteuergesetz 2010 bedroht Gestaltungsmodell.....	8

## Immobilien

USt: „Seeling-Modell“ wird abgeschafft.....	4
---	---

## Verbraucher

Vertragsabschluss im Fernabsatz.....	3
--------------------------------------	---

## Kommentar

Kehtwendung beim Umfang der Herstellungskosten.....	5
---	---

## Unternehmen

## Die zeitnahe Betriebsprüfung – hilfreich für das Unternehmen?

**Nordrhein-Westfalen hat die Vorreiterrolle übernommen: Betriebsprüfer führen dort seit einiger Zeit zeitnahe Betriebsprüfungen durch. Inzwischen gehen auch Prüfer in anderen Bundesländern dazu über, dieses Verfahren anzuwenden.**

Die zeitnahe Betriebsprüfung sieht vor, Unternehmen im jährlichen Rhythmus bereits vor Abgabe der Steuererklärung zu überprüfen. Dazu werden die vom Unternehmen vorbereiteten Steuererklärungen durch den Betriebsprüfer geprüft, bevor sie beim Finanzamt eingereicht werden. Änderungen, die der Prüfer feststellt, übernimmt der Steuerpflichtige direkt in die Steuerbilanz und die Steuererklärung. Die danach eingereichten Erklärungen können somit ohne den sonst üblichen „Vorbehalt der Nachprüfung“ veranlagt werden. Nach Möglichkeit soll die zeitnahe Prüfung zeitgleich mit der Lohnsteuer- oder Umsatzsteuersonderprüfung stattfinden.

Die Finanzverwaltung wirbt für die zeitnahe Betriebsprüfung. Als Vorteil wird angeführt, dass Steuernachzahlungen regelmäßig nur für ein Jahr anfallen. Dies belastet das Unternehmen nicht so sehr wie Nachzahlungen für drei bis fünf Jahre, die sich nach einer herkömmlichen Betriebsprüfung ergeben können.

Herkömmliche Betriebsprüfungen umfassen üblicherweise einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren. Steuernachzahlungen für weit zurückliegende Jahre unterliegen dann zusätzlich einer Zinsbelastung. Diese entfällt bei einer zeitnahen Betriebsprüfung.

Als weiterer Vorteil der zeitnahen Prüfung wird genannt, dass sich das Unternehmen rechtzeitig auf die Ansicht der Finanzverwaltung „einstellen“ kann und Rechtsstreitigkeiten schneller gelöst werden könnten. Dies führe zu einer schnelleren Rechts- und Planungssicherheit für die Unternehmen. Auch der Prüfungsablauf sei für das Unternehmen einfacher, da seltener Schwierigkeiten wegen

Mitarbeiterwechsels und geänderter EDV-Systeme aufträten.

Ein weiterer Grund dürfte sicherlich die Erwartung der schnelleren haushaltswirksamen Festsetzung und Erhebung von Steuern sein.

Man ist nicht gerade daran gewöhnt, dass die Finanzverwaltung für ihre Leistungen Werbung betreibt, insbesondere, wenn nur die Vorteile für die Unternehmen dargestellt werden. Denn bei genauerer Betrachtung wird deutlich, dass das Modell der zeitnahen Betriebsprüfung mehr Mitwirkung der Unternehmen verlangt.

Im Einzelnen soll das geprüfte Unternehmen

- in einer jährlichen steuerlichen Selbstauskunft alle aus seiner Sicht prüfungsrelevanten Sachverhalte selbst benennen und erläutern sowie zahlreiche Unterlagen zu gesellschaftsrechtlichen und anderen erfahrungsgemäß relevanten Sachverhalten vorlegen,
- den Prüfern während der Prüfung unbeschränkten Zugang zu Internet und Intranet des Unternehmens gewähren – ohne Beschränkung auf die Prüfungszeiträume, also bis zum aktuellen Tag,
- Fragen der Prüfer kurzfristig beantworten durch einen zentralen Ansprechpartner und
- die Prüfungsfeststellungen fortlaufend in die Bilanz und die Steuererklärungen einarbeiten.



## Editorial

*Die Reaktionen der Finanzverwaltung auf Gesetzesänderungen und Rechtsprechung sind für den Steuerpraktiker von besonderem Interesse. Hier einige Beispiele aus den letzten Monaten:*

- 1. Der Gesetzgeber senkt den Umsatzsteuersatz für Beherbergungsleistungen. Die Finanzverwaltung erlässt dazu großzügige Vereinfachungsregelungen im Bereich der Umsatzsteuer und der Lohnsteuer.*
- 2. Im Hinblick auf die Besteuerung der privaten Pkw-Nutzung hat der Bundesfinanzhof in den letzten Jahren mehrfach zu Gunsten der Steuerzahler entschieden. Die Finanzverwaltung reagierte auf diese Rechtsprechung in der Regel mit Nichtanwendungserlassen.*

*Bei der Nutzung mehrerer Pkw durch eine Person befinden sich Finanzverwaltung und Bundesfinanzhof jetzt auf einer Linie. Nutzt ein Unternehmer (abwechselnd) mehrere Pkw, die zu mehr als 50% betrieblich genutzt werden, auch privat, war bisher nicht für alle Fahrzeuge, sondern nach Auffassung der Finanzverwaltung nur für den Pkw mit dem höchsten Listenpreis die Entnahme nach der 1%-Regelung anzusetzen. Ab dem Jahr 2010 ist nach einem BMF-Schreiben vom 18.11.2009 für jeden dieser Pkw die 1%-Regelung anzusetzen. Lediglich der Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb wird ausschließlich für ein Fahrzeug, das teuerste, vorgenommen. Der Bundesfinanzhof hat diese erhebliche Verschärfung der Besteuerung in einem Urteil vom 9.3.2010 abgesegnet.*

*Es ist bemerkenswert, dass die Finanzverwaltung hier schon vor der Entscheidung des BFH die Verschärfung der Besteuerung in einem BMF-Schreiben angeordnet hat.*

- 3. Der Bundesfinanzhof ändert seine Rechtsprechung aus dem Jahr 2003 zur bisherigen Umsatzsteuerfreiheit bei so genannten „Garantie-Paketen“ und stellt in einem Urteil vom 10.2.2010 fest, dass das Entgelt für eine Garantiezusage des Kraftfahrzeughändlers, durch die der Kunde einen Reparaturanspruch (wenn auch nur alternativ) gegenüber dem Händler erwirbt, umsatzsteuerpflichtig ist. Wie wird die Finanzverwaltung hierauf reagieren?*

*Für Unternehmen und Berater ist eine Systematik im Verhalten der Finanzverwaltung nicht erkennbar.*

H. Wilhelm Janssen

Fortsetzung von Seite 1

Im Ergebnis soll das Unternehmen den Prüfern die Grundlagen für Prüfungsfeststellungen nicht nur präsentieren, sondern auch noch in der Umsetzung die Arbeit der Prüfer erledigen.

Es ist in den letzten Jahren viel diskutiert worden, zu welchen Daten den Prüfern im Rahmen der digitalen Außenprüfung Zugang verschafft werden muss. Um die Prüfer hier von sensiblen Unternehmensdaten fernzuhalten, die für die Prüfung letztlich nicht relevant sind, wurde die Lösung entwickelt, alle relevanten Buchführungsdaten auf einen Datenträger zu kopieren und diesen zu übergeben. Wer eine zeitnahe Betriebsprüfung beantragt, muss auf diese sinnvolle Beschränkung nun freiwillig wieder verzichten. Insgesamt ist somit nicht zu verkennen, dass eine zeitnahe Betriebsprüfung vor allem den Finanzämtern deutliche Vorteile bringen kann.

Ob eine zeitnahe Betriebsprüfung für den Steuerpflichtigen stets vorteilhaft ist, erscheint dagegen mehr als zweifelhaft. Vor dem Finanzgericht Köln hatte ein Steuerpflichtiger gegen die Anordnung einer zeitnahen Betriebsprüfung geklagt und vom Gericht Recht bekommen. Nach Ansicht des Gerichts ist die Anordnung jährlicher Betriebsprüfungen gegen den Willen des betroffenen Steuerpflichtigen problematisch. Denn bei der Auswahl des Prüfungsverfahrens handele sich um eine Ermessensentscheidung des Finanzamts. Wenn das Finanzamt von der bislang praktizierten Prüfungspraxis gegen den Willen des Steuerpflichtigen abweichen wolle, bedürfe es hierfür gewichtiger Gründe.

Das Unternehmen hatte vorgetragen, dass ihm durch die jährliche Mitwirkung der Geschäftsführung bei der Prüfung deutlich höhere Aufwendungen entstünden als bei einer Prüfung für einen mehrjährigen Zeitraum. Denn im letztgenannten Fall müssten sich alle Beteiligten nur einmal mit strittigen Sachverhalts- oder Rechtsbeurteilungen befassen sowie Unterlagen und Räumlichkeiten nur einmal zur Verfügung stellen. Prüfungsbericht und Auswertungsbescheide könnten in einem einheitlichen Bearbeitungsakt überprüft werden. Das Gericht folgte diesen Einwänden.

Ob die zeitnahe Prüfung vorteilhaft ist, bedarf also einer genauen Überlegung im jeweiligen Einzelfall. Die Vorteile der größeren Zeitnähe und der schnelleren Rechts- und Planungssicherheit sind den Nachteilen sich jährlich wiederholender Prüfungen und den damit verbundenen höheren Aufwendungen gegenüberzustellen. Die Situation kann sich für Klein- und Mittelbetriebe anders darstellen als für größere Unternehmen.

## Beteiligungen

### Verschärfte Anzeigepflicht bei Auslandsvermögen

Das BMF hat die schon bislang bestehenden Regelungen zur Anzeigepflicht bei Auslandsbeteiligungen in einem neuen Schreiben zusammengefasst.

Danach haben Steuerpflichtige mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland dem Finanzamt insbesondere folgende Tatbestände innerhalb eines Monats anzuzeigen:

- Gründung und Erwerb eines ausländischen Betriebs oder einer ausländischen Betriebsstätte,
- Beginn, Änderung bzw. Beendigung einer Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft,
- Unmittelbare Beteiligung ab 10% bzw. mittelbare Beteiligung ab 25% an einer ausländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i.S.d. § 2 Nr. 1 KStG bzw. jegliche Beteiligung dieser Art, wenn die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150.000 Euro beträgt.

Um bei Zusammenballungen zu vermeiden, dass u.a. auch der Erwerb einer einzelnen ausländischen Aktie anzuzeigen wäre, entfällt die Anzeigepflicht, wenn es sich um eine börsennotierte Beteiligung handelt und diese weniger als 1% beträgt.

Erleichterungen sind vorgesehen bei Beteiligungen von mehreren Inländern an einer ausländischen Personengesellschaft. Hier kann i.d.R. eine einheitliche Anzeige durch einen interessewahrenden Treuhänder vorgenommen werden. Es gelten dann dieselben Form- und Fristen wie für den Steuerpflichtigen selbst.

Statt Einzelanzeigen ist es zulässig, die Anzeigen monatlich zusammenzufassen. Es dürfen allerdings keine fortgeschriebenen Listen aller Beteiligungen zugesandt werden, vielmehr sind die jeweils neu meldepflichtigen Ereignisse mitzuteilen.

Vorsätzliche oder leichtfertige Verstöße gegen die Anzeigepflicht stellen eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit Geldbußen bis zu 5.000 Euro geahndet werden können. Auch darf das Finanzamt zur Durchsetzung ordnungsgemäßer Anzeigen Zwangsgeld androhen und festsetzen. Da diese Anzeigen der steuerlichen Erfassung und Überwachung grenzüberschreitender Sachverhalte dienen, hat das BMF seine Finanzbeamten angewiesen, auf die Erfüllung der Anzeigepflichten nachdrücklich zu achten. Es ist also damit zu rechnen, dass in einschlägigen Fällen verstärkt nachgefragt wird.

## Verbraucher

### Vertragsabschluss im Fernabsatz

Der Europäische Gerichtshof hat mit Urteil vom 15.4.2010 (C-511/08) klargestellt, dass einem Verbraucher, der einen Vertragsabschluss im Fernabsatz widerruft, nicht die Kosten der Zusendung der Ware auferlegt werden dürfen.

Dem Verbraucher steht bei Fernabsatzgeschäften ein zweiwöchiges Widerrufsrecht ohne Angabe von Gründen zu – mit der Folge, dass der Vertrag rückabgewickelt wird und der Verbraucher so zu stellen ist, wie er ohne Vertragsabschluss stünde.

Der Unternehmer hat sowohl Kaufpreis als auch Versandkosten zu erstatten. Lediglich

die unmittelbaren Kosten der Rücksendung der Ware können dem Verbraucher vertraglich auferlegt werden, wenn die gelieferte Ware der bestellten entspricht und der Preis der Ware 40 Euro nicht übersteigt oder wenn bei einem Preis über 40 Euro keine Anzahlung geleistet wurde.

Hätte der Verbraucher bei einem Widerruf neben den Kosten der Rücksendung auch die Kosten der Zusendung der Waren zu tragen, käme es zu einer unausgewogenen Risikoverteilung, die den Verbraucher von der Ausübung seines Widerrufsrechts abhalten könnte.

## Alle Steuerzahler

### Stückzinsen beim Verkauf von „Altanleihen“

Seit 2009 gilt in Deutschland für private Kapitalerträge die so genannte Abgeltungsteuer. Eine der wesentlichen Neuerungen ist, dass seither auch Veräußerungsgewinne außerhalb der Spekulationsfrist der Besteuerung unterliegen. Diese umfassende Besteuerung aller Erträge macht bisher notwendige Regelungen zur Unterscheidung von Veräußerungsgewinnen und laufenden Erträgen unnötig. So konnte beispielsweise die Sonderregelung für Stückzinsen, die beim Verkauf von Anleihen anfallen, aufgehoben werden. Die Systemänderung hat jedoch Übergangsprobleme geschaffen.

So gilt die Neuregelung zur Besteuerung von Veräußerungsgewinnen nicht, wenn die veräußerte Anleihe vor dem 1.1.2009 angeschafft wurde („Altanleihe“). Die Sonderregelung zur Besteuerung für Stückzinsen wurde hingegen ab 2009 vollständig aufgehoben. Diese kleine gesetzgeberische „Unsauberkeit“ hat zur Folge, dass bei der Veräußerung von Altanleihen einerseits noch keine Veräußerungsgewinnbesteuerung stattfindet, andererseits aber auch keine gesonderte Erfassung der Stückzinsen mehr erfolgt. Stückzinsen sind deshalb bei der Veräußerung von Altanleihen nach dem Gesetzeswortlaut nicht steuerbar. Banken haben deshalb auf solche Stückzinsen im Jahr 2009 keine Kapitalertragsteuer einbehalten. Die Finanzverwaltung geht jedoch – gegen den eindeutigen Gesetzeswortlaut – von einer Steuerpflicht der Stückzinsen aus. Im zwischenzeitlich veröffentlichten Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2010 ist zudem eine gesetzliche Korrektur dieser Besteuerungslücke vorgesehen.

Für die Steuerpflichtigen bedeutet dies, dass Stückzinsen zwingend in die Steuererklärung aufgenommen werden müssen, um die nicht einbehaltene Abgeltungsteuer zu entrichten. Bankbescheinigungen sind diesbezüglich kritisch auf ihre Richtigkeit hin zu überprüfen. Gleichzeitig sollten entsprechende Bescheide offen gehalten werden, da der bisherige Gesetzeswortlaut der Auffassung der Finanzverwaltung entgegensteht. Falls tatsächlich eine „Heilung“ der Gesetzeslücke durch das Jahressteuergesetz 2010 erfolgen sollte, bleibt abzuwarten, ob eine solche rückwirkende Gesetzesänderung klaglos akzeptiert werden wird.

## Immobilien

### USt: „Seeling-Modell“ wird abgeschafft

Mit dem Jahressteuergesetz 2010 wird zum 1.1.2011 das sog. Seeling-Modell abgeschafft. Bei diesem Modell, das nach dem Kläger eines Verfahrens vor dem EuGH benannt ist, wird eine Immobilie, die sowohl betrieblich als auch privat genutzt wird, vollumfänglich dem umsatzsteuerlichen Betriebsvermögen zugeordnet, sofern der unternehmerische Nutzungsanteil mindestens 10% beträgt. Der Unternehmer kann in diesem Fall auch für den privat genutzten Teil den Vorsteuerabzug geltend machen; im Gegenzug muss er jedoch die auf den privat genutzten Teil entfallende abgezogene Vorsteuer – zeitlich gestreckt über 10 Jahre – wieder an das Finanzamt zurückzahlen, weil die private Nutzung als steuerbare unentgeltliche Wertabgabe (§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG) gilt.

Wirtschaftlich betrachtet kommen der sofortige Vorsteuerabzug und die Versteuerung der privaten Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe einem zinslosen Darlehen des Fiskus an den Steuerpflichtigen gleich, das dieser über 10 Jahre zu tilgen hat. Beim Seeling-Modell profitiert der Steuerpflichtige allein von Liquiditätsvorteilen.

Durch das Jahressteuergesetz 2010 wird jetzt eine Vorschrift in das UStG aufgenommen, nach der zwar unverändert eine Zuordnung des privat genutzten Teils zu dem Unternehmensvermögen möglich, die Vorsteuer auf diesen Teil hingegen nicht mehr abzugsfähig ist. Vorteile für den Steuerpflichtigen ergeben sich durch die Zuordnung nur noch dann, wenn innerhalb des Vorsteuerberichtszeitraums von 10 Jahren der anfangs privat genutzte Gebäudeteil später betrieblich genutzt wird und zumindest für diesen restlichen Zeitraum ein Vorsteuerabzug möglich ist. Der Steuerpflichtige hat die Zuordnung zum Unternehmensvermögen zeitnah zum Kauf bzw. der Errichtung des Gebäudes dem Finanzamt mitzuteilen.

Im Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2010 ist keine Übergangsregelung für zum 31.12.2010 begonnene, aber noch nicht fertig gestellte Bauvorhaben enthalten. Es ist daher davon auszugehen, dass der Vorsteuerabzug für den privat genutzten Gebäudeteil nur noch im Falle der Fertigstellung bzw. Anschaffung des Gebäudes vor dem 1.1.2011 möglich sein wird.

## Beteiligungen

### Halbabzugsverbot bei Auflösungsverlust: BMF gemäßregelt; rechtsprechungsbrechende Gesetzesänderung

Der BFH bleibt dabei: Der Auflösungsverlust aus einer Beteiligung gem. § 17 EStG (Anteile an Kapitalgesellschaften im Privatvermögen) fällt dann nicht unter das Halbabzugsverbot und ist demnach in vollem Umfang ausgleichsfähig, wenn dem Steuerpflichtigen aus seiner Beteiligung keinerlei Einnahmen im Halbeinkünfteverfahren zugeflossen sind.

Mit diesem Beschluss reagiert der BFH zeitnah auf den gegen seine Rechtsprechung ergangenen Nichtanwendungserlass des BMF vom 15.2.2010. Der BFH hält die Nichtzulassungsbeschwerde des beklagten Finanzamtes, die sich auf den Nichtanwendungserlass stützt, mangels grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache für ungerechtfertigt.

Der BFH hatte bereits in zwei Urteilen entschieden, dass der Gesetzeswortlaut so zu verstehen sei, dass tatsächlich einmal Einnahmen angefallen sein müssen. Dies entspreche dem Gesetzeszweck des Halbabzugsverbots, eine Doppelbegünstigung auszuschließen, die entstünde, wenn die Aufwendungen zur Erzielung anteilig steuerfreier Einnahmen im vollen Umfang abgezogen werden könnten. Eine solche Doppelbegünstigung könne sich aber dann nicht ergeben, wenn über die Dauer der Kapitalgesellschaftsbeteiligung keinerlei Einnahmen zugeflossen sind.

Die Rechtsprechung des BFH orientiert sich damit streng am Wortlaut des § 3 c Abs. 2 S. 1 EStG und kommt insofern zu zutreffenden Ergebnissen. Die Finanzverwaltung sollte sich der Auslegung des BFH nunmehr anschließen.

#### Anmerkung:

Der Streit zwischen BFH und BMF ist insbesondere vor dem Hintergrund beachtlich, dass die Schwarz-Gelbe Koalition im Koalitionsvertrag noch als Ziel ausgegeben hatte, die Nichtanwendungserlasse im Vergleich zu den Vorjahren deutlich zu reduzieren. Im Widerspruch zu diesem Ziel wurden in den ersten Monaten nach dem Regierungsstart bereits drei Nichtanwendungserlasse veröffentlicht. Nicht zuletzt aufgrund anhaltender Kritik an dieser Verwaltungspraxis muss lt. Handelsblatt vom 14.4.2010 jeder Nichtanwendungserlass zukünftig über den Schreibtisch von Finanzminister Schäuble gehen. Wie sich dieser „Ministervorbehalt“ auswirken wird, bleibt abzuwarten.

#### Neueste Entwicklung nach Abfassung des Artikels:

In den Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2010 wurde kurz vor Beschlussfassung des Bundeskabinetts am 19.5.2010 rechtsprechungsbrechend die Auffassung der Finanzverwaltung zementiert.

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

### Übernahme von Steuerberatungskosten ist Arbeitslohn

Hat ein Arbeitgeber mit seinem Arbeitnehmer eine Nettolohnvereinbarung abgeschlossen, dann hat er auch ein Interesse daran, für den Arbeitnehmer die anfallende Einkommensteuererklärung anzufertigen oder anfertigen zu lassen. Auf diese Weise kann er sicherstellen, dass in der Erklärung auch alle angefallenen Werbungskosten, Sonderausgaben und sonstigen Abzugsmöglichkeiten berücksichtigt werden. Dies ist insbesondere dann wichtig, wenn es sich bei dem Arbeitnehmer um einen ausländischen Mitarbeiter aus einem konzernangehörigen Unternehmen handelt, der von vornherein nur für kurze Zeit in Deutschland ansässig ist. Von einer höheren Einkommen-

steuer ist in diesen Fällen nur der Arbeitgeber betroffen, so dass es in seinem ureigenen Interesse liegt, die Erklärung sachgerecht erstellen zu lassen.

Der BFH hat in einer Entscheidung vom 21.1.2010 aber die Übernahme der Steuerberatungskosten für die Anfertigung einer Steuererklärung als zusätzlichen Arbeitslohn angesehen. Dem Interesse des Arbeitgebers an der Übernahme der Kosten wird das Interesse des ausländischen Arbeitnehmers gegenübergestellt und das Arbeitgeberinteresse an einer sachgerechten Steuerfestsetzung tritt dabei nach Ansicht des BFH nicht evident hervor.

# Fristlose Kündigung wegen tätlichen Angriffs

In einem aktuellen Fall hat das Arbeitsgericht Osnabrück die fristlose Kündigung eines langjährig im Unternehmen beschäftigten Betriebsratsvorsitzenden bestätigt, weil dieser einen Kollegen tätlich angegriffen hatte.

Der Betriebsratsvorsitzende hatte sich über 24 Jahre in dem Unternehmen nie etwas zu Schulden kommen lassen. Dann aber sah er auf einer betrieblichen Weihnachtsfeier Rot. Ein zunächst verbaler Streit mit einem Kollegen steigerte sich zu einem Handgemenge, in dessen Verlauf dem Betriebsratsvorsitzenden die Hand ausrutschte. Offen blieb, ob lediglich die offene Hand oder die geballte Faust im Gesicht des Kollegen landete.

Der Arbeitgeber hielt wenig von dieser Form der innerbetrieblichen Kommunikation und beendete das Beschäftigungsverhältnis fristlos. Der Betriebsrat verweigerte die Zustimmung

zur Kündigung. Hierauf leitete der Arbeitgeber das gerichtliche Verfahren auf Ersatz der Betriebsratszustimmung durch das Arbeitsgericht ein.

Das Gericht sah in dem körperlichen Angriff auf den Kollegen einen hinreichenden Grund für eine außerordentliche Kündigung. Hierfür sei die Art des erfolgten Angriffs, also Ohrfeige oder Faustschlag, unerheblich. Darüber hinaus sei der Arbeitgeber unter Umständen in diesen Fällen aufgrund seiner Fürsorgepflicht sogar zur Kündigung verpflichtet, um die übrigen Arbeitnehmer vor weiteren Angriffen zu schützen.

Nach Auffassung des Gerichts hindern die langjährige Betriebszugehörigkeit und die Betriebsratsfunktion eine fristlose Kündigung nicht. Zwar habe die Dauer der unbeanstandeten Betriebszugehörigkeit ein erhebliches Gewicht. Das überragende Interesse des Ar-

beitgebers an der Wahrung des Betriebsfriedens sei aber höher einzuschätzen. Auch der besondere Kündigungsschutz für Betriebsratsmitglieder sei gegenüber diesem Interesse nachrangig. Nicht ausschlaggebend sei, dass der Angriff außerhalb der regulären Arbeitszeit erfolgt sei. Die Weihnachtsfeier sei eine betriebliche Veranstaltung, bei der die gleichen Anforderungen an das Verhalten der Arbeitnehmer gelten würden, die während der normalen Arbeitszeit maßgeblich seien.

Schließlich konnte der Betriebsratsvorsitzende sich auch nicht mit dem Argument der Vernebelung seiner Sinne aufgrund übermäßigen Alkoholgenußes herausreden. Dies ließ sich erstens nicht beweisen und zweitens hätte ein solcher Hintergrund die Gefahr für den zukünftigen Betriebsfrieden bei Weiterbeschäftigung des Betriebsratsvorsitzenden nicht ausgeschlossen.

## Kehrtwendung beim Umfang der Herstellungskosten



**Annette Dieckmann**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

In einem ihrer zahllosen BMF-Schreiben nimmt die Finanzverwaltung im März 2010 auch zur Neuregelung der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz durch das BilMoG Stellung. Neben den erwarteten Auslegungshinweisen zur Maßgeblichkeit enthielt das Schreiben aber auch eine unerwartete Überraschung: Die Finanzverwaltung nutzt das Schreiben nämlich dazu, die jahrelange Richtlinienregelung zum Umfang der Herstellungskosten „klammheimlich“ zu ändern. So sahen die Einkommensteuerrichtlinien bisher vor, dass auch für die Steuerbilanz – in Anlehnung an die Handelsbilanz – ein Wahlrecht bestehen sollte, ob angemessene Teile der Kosten für allgemeine Verwaltung, soziale Einrichtungen des Betriebs, freiwillige soziale Leistungen und betriebliche Altersversorgung, soweit sie auf den Zeitraum der Her-

stellung entfallen, bei der Ermittlung der Herstellungskosten einbezogen werden. Ab dem Veranlagungszeitraum 2009 soll dieses Wahlrecht nun plötzlich nicht mehr gelten. Der Ansatz angemessener Verwaltungskosten soll nach der Vorstellung der Finanzverwaltung verpflichtend sein.

Handelsrechtlich hat sich am Wahlrecht dagegen nichts geändert; auch die Neuregelungen im Einkommensteuergesetz bieten keinen Anknüpfungspunkt für eine derartige Abweichung von der bisherigen Handhabung. Es verwundert deshalb nicht, dass als Begründung für die neu erdachte Aktivierungspflicht ein BFH-Urteil aus dem Jahr 1993 (!) herhalten muss. Umso erstaunlicher ist allerdings, dass es in diesem Urteil gerade nicht um die allgemeinen Verwaltungskosten ging. Auch ansonsten ist kein triftiger sachlicher Grund für die urplötzliche Änderung der Verwaltungsauffassung ersichtlich. Darin ist wahrscheinlich auch der Grund zu sehen, dass der ursprüngliche Entwurf des BMF-Schreibens zur Maßgeblichkeit – der einer breiten Öffentlichkeit bekannt gemacht wurde – noch keinerlei Hinweise auf die Erweiterung des steuerlichen Herstellungskostenbegriffs enthielt. Am Ende hätte sich die Finanzverwaltung noch einer – sicherlich unliebsamen – Diskussion zu dieser Thematik stellen müssen. Auch im Rahmen des Schreibens wird eine fachliche Auseinandersetzung mit der Meinungsänderung geschickt vermieden, in-

dem der neue Herstellungsbegriff im Haupttext nahezu unerwähnt bleibt und lediglich in einem Beispiel „versteckt“ wird. Eine Auseinandersetzung mit der bisherigen Aussage der Einkommensteuerrichtlinien findet dort selbstverständlich nicht statt. So wird suggeriert, es handele sich lediglich um eine offensichtliche Selbstverständlichkeit. Dem ist aber mitnichten so, wie zahlreiche empörte Stimmen aus Theorie und Praxis verdeutlichen.

Es handelt sich hierbei aber nicht um ein bloßes Ärgernis einer erneut nicht sonderlich geradlinigen und offenen Vorgehensweise der Finanzverwaltung. Vielmehr ergeben sich hieraus auch erhebliche praktische Folgen für betroffene Steuerpflichtige. Hält die Finanzverwaltung an ihrer Auffassung fest, besteht ein weiterer Grund für ein potenzielles Auseinanderfallen von Handels- und Steuerbilanz. Viel schwerer dürfte jedoch noch liegen, dass viele Steuerpflichtige bisher gar nicht über ein ausreichend differenziertes Kostenrechnungssystem verfügen, um eine Erfassung der allgemeinen Verwaltungskosten bei den Herstellungskosten zu ermöglichen. Hier wird teilweise erheblicher Mehraufwand im Rahmen der Bewertung notwendig. Die Situation hat sich dabei sicherlich nicht dadurch verbessert, dass die Finanzverwaltung die Steuerpflichtigen im März 2010 darüber informiert hat, dass bereits für 2009 ein geänderter steuerlicher Herstellungskostenbegriff gelten soll.

## Unternehmen

### EU prüft Sanierungsklausel bei Verlustvortrag

Wieder einmal greift die EU empfindlich in Regelungen des nationalen deutschen Steuerrechts ein. Sie sieht in der so genannten „Sanierungsklausel“ des § 8c Abs. 1a KStG eine Beihilfe, die möglicherweise mit den EU-Leitlinien für Rettungs- und Umstrukturierungsmaßnahmen nicht im Einklang steht. Was genau regelt das Gesetz und was kann ein Eingreifen der EU bewirken?

Mit dem Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 wurde die Möglichkeit des Verlustvortrages für Kapitalgesellschaften erheblich eingeschränkt. Nach der Neufassung in § 8c Abs. 1 KStG können von Kapitalgesellschaften Verluste im Falle einer Änderung ihrer Beteiligungsstruktur bis zu 50% nur noch anteilig und über 50% gar nicht mehr vorgetragen werden.

Soweit im Vermögen der Kapitalgesellschaft beim Anteilseignerwechsel stille Reserven vorhanden sind, ist der Verlustabzug bis zu ihrer Höhe voll bzw. anteilig entsprechend dem Beteiligungsübergang von 25% bis 50% zulässig. Diese Erleichterung wurde mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz eingeführt und gilt für Erwerbsfälle nach dem 31.12.2009.

Mit dem gleichen Gesetz wurde § 8c KStG um den Abs. 1a ergänzt, um die Sanierung

bei drohender Insolvenz zu erleichtern und zu unterstützen. Diese Sanierungsklausel sieht vor, dass ein Beteiligungserwerb ohne Wegfall des Verlustvortrages auch über 25% bzw. 50% möglich ist, wenn er zum Zwecke der Sanierung erfolgt.

Dafür müssen die wesentlichen Betriebsstrukturen der betroffenen Gesellschaft beibehalten werden. Die Ausgangslohnsumme vor dem Beteiligungserwerb muss im Durchschnitt der folgenden 5 Jahre zu 80% beibehalten werden oder der Gesellschaft muss neues Betriebsvermögen im Umfang von mindestens 25% des Aktivvermögens zugeführt werden.

Diese Regelung hat jetzt das Missfallen der Europäischen Kommission erregt. Sie hat daher gegen Deutschland ein förmliches Verfahren wegen unzulässiger staatlicher Beihilfen eingeleitet. Die Kommission sieht in den Steuerminderungen durch die Verlustabzugsmöglichkeit in Sanierungsfällen eine nicht mit dem gemeinsamen Markt vereinbare staatliche Hilfe. Die Bundesregierung ist zur Stellungnahme aufgefordert.

Dieser Beschluss vom 24.2.2010 hat nach Art. 108 Abs. 3 EUV aufschiebende Wirkung,

so dass das Finanzministerium in einem Erlass vom 30.4.2010 mitgeteilt hat, dass

- § 8c Abs. 1a KStG bis zum Abschluss des Verfahrens nicht mehr anzuwenden ist,
- selbst in Fällen, in denen bereits eine positive verbindliche Auskunft erteilt wurde, diese nicht zur Anerkennung von abzugsfähigen Verlustvorträgen in Folgejahren führen darf,
- Steuerbescheide für Gewinnjahre nach Anwendung der Sanierungsklausel unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 AO erteilt werden.

Bei einem negativen Ausgang des Verfahrens darf diese Regelung nicht mehr angewandt werden.

Durch die Maßnahme der EU-Kommission wird also eine Unterstützung von Sanierungen durch Verringerungen der Körperschaft- und Gewerbesteuerbelastungen in dem Zeitraum der Erholung nach einer schweren Unternehmenskrise verhindert. Selbst wenn sich nach Abschluss der förmlichen Prüfung durch die Kommission ergeben sollte, dass keine verbotene Beihilfe vorliegt, kann dies möglicherweise für einige Unternehmen bereits zu spät sein.

## Unternehmen

### BFH erkennt Treuhandmodell an

Der BFH hat das so genannte Treuhandmodell auch für gewerbsteuerliche Zwecke anerkannt. Erfreulich ist darüber hinaus, dass die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH gefolgt ist und die günstige Rechtsprechung nicht wieder auf dem Verwaltungswege oder durch Gesetzesänderung kassiert hat – wie es in anderen Fällen geschah, die zu Lasten des Fiskus entschieden wurden.

Beim Treuhandmodell wird eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG errichtet, deren Hauptgesellschafter z. B. zu 99% als Komplementär beteiligt ist. Daneben ist eine Treuhand GmbH als Kommanditist in Höhe von 1% beteiligt. Diesen Kommanditanteil hält die Treuhand GmbH jedoch treuhänderisch für den Hauptgesellschafter, dem somit bei wirtschaftlicher Betrachtung 100% gehören. Die gesellschaftsrechtliche Struktur der im Treuhandmodell eingeschalteten GmbH & Co. KG weicht somit wesentlich von der üblicherweise praktizierten Gestaltung ab.

Der Vorteil des Treuhandmodells liegt in der unterschiedlichen zivil- und steuerrechtlichen Beurteilung. Während die GmbH & Co. KG zivilrechtlich vollumfänglich anzuerkennen ist, führt die Treuhandvereinbarung über den Kommanditanteil dazu, dass eine steuerliche Mitunternehmerschaft verneint wird. Dem folgte die Finanzverwaltung bislang nur bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer. Bei gewerbsteuerlichen Zwecken war die Finanzverwaltung bislang der Meinung, dass die Existenz der GmbH & Co. KG auch steuerlich zu beachten ist. Dem trat der BFH nunmehr entgegen.

Das Treuhandmodell bietet einige sehr interessante Gestaltungsmöglichkeiten: Die GmbH & Co. KG existiert zwar als solche zivilrechtlich. Insbesondere ist sie zur Erstellung und auch Veröffentlichung von Jahresabschlüssen usw. verpflichtet. Dennoch kann eine steuerneutrale Errichtung der Gesellschaft erfolgen, auch wenn kein Teilbetrieb im ertragsteuerlichen

Sinne übertragen wird. Das Teilbetriebserfordernis ist vielfach ein Hindernis bei der Ausgliederung von einzelnen Wirtschaftsgütern, z. B. Grundstücken. Die Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern kann zur gezielten Aufdeckung stiller Reserven in der Handelsbilanz genutzt werden, ohne dass dies steuerliche Folgen nach sich zieht.

Gewinne und Verluste der GmbH & Co. KG werden dem Hauptgesellschafter steuerlich zugerechnet. Das Modell gestattet mithin die Errichtung von organschaftsähnlichen Gesellschaftsstrukturen unter Einschaltung von Personengesellschaften. Dies kann auch grunderwerbsteuerlich von Vorteil sein, da bei Ausgliederung von Grundstücken auf eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG, an der wie beim Treuhandmodell eine hohe, z. B. 99%-ige Beteiligung besteht, insoweit keine Grunderwerbsteuer anfällt.

# Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen

Im Jahressteuergesetz 2008 vom 20.12.2007 wurde die Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen, insbesondere im Wege der vorweggenommenen Erbfolge in § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG, neu geregelt. Dabei ist u. a. die Unterscheidung zwischen Renten und dauernden Lasten weggefallen und stattdessen die Begrifflichkeit Versorgungsleistungen eingeführt worden. Die Neuregelung greift grundsätzlich für alle Versorgungsleistungen, welche ab dem 1.1.2008 in Kraft getreten sind. Für Altfälle gelten weiterhin die bisherigen Regelungen.

Durch die gesetzliche Neuregelung im Jahressteuergesetz 2008 wurde das Rechtsinstitut der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen auf seinen Kernbereich beschränkt. Merkmal der Vermögensübertragung ist, dass bestimmtes Vermögen – regelmäßig mit Rücksicht auf die künftige Erbfolge – übertragen wird und der Übergeber sich dabei in Gestalt von Versorgungsleistungen typischerweise die Erträge des übertragenen Vermögens vorbehält. Begünstigt ist demnach nur noch die Übertragung von betrieblichen Sachgesamtheiten oder von qualifizierten GmbH-Anteilen. Anderes Vermögen, wie z. B. privater Grundbesitz oder Wertpapiere, ist nicht mehr begünstigt.

Die gesetzliche Neuregelung des Rechtsinstituts hat trotz ihrer Reduzierung etliche Fragen aufgeworfen, denen sich das Bundesfinanzministerium (BMF) mit Schreiben vom 11.3.2010 in dem sog. 4. Rentenerlass angenommen hat.

Begünstigtes Vermögen liegt vor, wenn es sich um einen Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft handelt, die eine Tätigkeit im Bereich Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG), Gewerbe (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) oder selbstständiger Arbeit (§ 18 Abs. 1 EStG) ausübt. Folglich können Anteile an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG nicht im Rahmen einer begünstigten Vermögensnachfolge übertragen werden. Begünstigt sein kann hingegen die Übertragung von Mitunternehmeranteilen im Rahmen einer sog. Betriebsaufspaltung. Im Rahmen einer Übertragung ist nach Auffassung des BMF darauf zu achten, dass es zu einer entsprechenden quotalen Übertragung von Sonderbetriebsvermögen kommt, da ansonsten keine begünstigte Übertragung vorliegt.

Die Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs ist ebenfalls begünstigt. Eine begünstigte Betriebsübertragung ist bei einem verpachteten Betrieb möglich, da die Betriebsverpachtung im Ganzen weiterhin eine aktive betriebliche Tätigkeit darstellt.

Die Übertragung von GmbH-Anteilen ist nur unter bestimmten Bedingungen begünstigt. Ist der Vermögensübergeber zu weniger als 50 % an der GmbH beteiligt, scheidet eine begünstigte Übertragung kraft Gesetzes aus. Der Vermögensübergeber muss mindestens einen GmbH-Anteil von 50 % übertragen. Daneben muss der Übergeber Geschäftsführer gewesen sein und seine Tätigkeit als Geschäfts-

führer beenden. Der Vermögensübernehmer muss Geschäftsführer der GmbH sein oder werden. Das BMF-Schreiben eröffnet weiterhin die Möglichkeit, dass der Vermögensübergeber weiterhin für die GmbH tätig sein darf, wenn dies im Rahmen einer selbstständigen oder nicht selbstständigen Tätigkeit geschieht.

Die zeitlich gestreckte Übertragung von mehreren Anteilen von weniger als 50 % ist nicht begünstigt, auch wenn der Übernehmer am Ende mindestens 50 % der Anteile hält. Diese Interpretation des Gesetzes wird in der Literatur teilweise kritisiert.

Liegen die Voraussetzungen gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG vor, kann der Vermögensübernehmer die Versorgungsleistungen als Sonderausgaben abziehen. Der Vermögensübergeber versteuert diese dann korrespondierend als sonstige Einkünfte. Die Vorschrift ist grundsätzlich europarechtskonform abgefasst.

Als weitere ertragsteuerliche Auswirkung der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen ergibt sich, dass die Vermögensübertragung als unentgeltliche Übertragung angesehen wird, d. h. es entsteht kein Veräußerungsgewinn. Unabhängig davon gilt die Übertragung aus schenkungssteuerlicher Sicht jedoch als teilentgeltlich, d. h. der kapitalisierte Wert der Versorgungsleistungen mindert die Bereicherung des Empfängers und wirkt sich deshalb auf die Schenkungssteuer aus.

## Unternehmen

# Haftung des Gesellschafters für GbR-Schulden

GbR-Gesellschafter haften gem. § 128 HGB analog persönlich und mit ihrem ganzen Privatvermögen akzessorisch für die Schulden der GbR. Die für die Gesellschaftsschuld maßgebliche Verjährung gilt auch für die akzessorische Haftung des GbR-Gesellschafters. Der Kläger hatte sich in dem vom Bundesgerichtshof (BGH) mit Urteil vom 12.1.2010 (XI ZR 37/09) entschiedenen Fall vergeblich gegen eine persönliche Inanspruchnahme für die Rückzahlung eines der GbR gewährten Darlehens gewehrt.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger hatte sich an der „Gewerbefonds GbR“ (GbR) beteiligt. Gesellschaftszweck der GbR war der Erwerb eines Grundstücks zur Errichtung, Verwaltung und Vermietung einer gewerblichen Immobilie. Zu

diesem Zweck hat die GbR – laut BGH wirksam – einen Kreditvertrag für die erforderliche Zwischen- und Endfinanzierung abgeschlossen. Nach dem Inhalt des Kreditvertrages sollte jeder Gesellschafter für den Kredit in Höhe von max. 80 % seines gezeichneten Fondsanteils haften. Kurz darauf gaben die Gründungsgesellschafter im Rahmen der Grundschuldbestellung ein – laut BGH ebenfalls wirksames – notariell beurkundetes Schuldnerkenntnis zur Sicherung aller gegenwärtigen und zukünftigen Ansprüche aus der Geschäftsverbindung über 4 Millionen DM mit dem Kreditgeber ab und unterwarfen die GbR insoweit der sofortigen Zwangsvollstreckung. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GbR und mehr als drei Jahre nach Fälligkeit des Kreditrückzahlungsanspruchs verlangte der Kreditgeber von dem

Kläger die anteilige Rückzahlung der noch offenen Kreditschuld.

Der BGH hat entschieden, dass die Kreditforderung gegen den Kläger (Gesellschafter) besteht und durchsetzbar ist. Obwohl der Anspruch auf Rückzahlung aus dem Kreditvertrag nach drei Jahren verjährt war, kann sich der Kläger ebenso wenig wie die GbR auf diese Verjährung berufen. Grund hierfür ist, dass die Kreditforderung durch ein abstraktes und notariell beurkundetes Schuldversprechen gesichert wurde und dieses der dreißigjährigen Verjährungsfrist unterliegt. Laut BGH gebieten der Normzweck und die Interessenlage eine analoge Anwendung des – seinem Wortlaut nach nur für dinglich gesicherte Ansprüche geltenden – § 216 Abs. 2 Satz 1 i. V. m. § 197 Abs. 1 Nr. 4 BGB.

# Jahressteuergesetz 2010 bedroht Gestaltungsmodell

Die erbschaftsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften ist seit 2009 (neben weiteren Voraussetzungen) von dem Anteil des in dem Vermögen enthaltenen so genannten Verwaltungsvermögens abhängig. Beträgt der Anteil des Verwaltungsvermögens nicht mehr als 50%, bleiben aufgrund der so genannten Regelverschonung 85% des erbschaftsteuerlichen Werts außer Ansatz. Beträgt der Anteil des Verwaltungsvermögens nicht mehr als 10%, kann auf Antrag die so genannte Optionsverschonung gewährt werden.

Eine Besonderheit ergibt sich bei der aktuellen Rechtslage aus diesem Grundsatz für mehrstöckige Unternehmensstrukturen: Hält ein Unternehmen eine Beteiligung, die ihrer-

seits zu mehr als der Hälfte aus Verwaltungsvermögen besteht, zählt die Beteiligung insgesamt zum Verwaltungsvermögen des zu übertragenden Unternehmens. Beträgt das Verwaltungsvermögen 50% oder weniger, zählt umgekehrt die gesamte Beteiligung nicht zum Verwaltungsvermögen. So ist es derzeit möglich, über die Gründung von Untergesellschaften und Übertragung von Verwaltungsvermögen auf diese bis zur 50%-Grenze, in der Obergesellschaft einen Verwaltungsvermögensanteil von 10% oder weniger zu erreichen, ohne faktisch an vorhandenem Verwaltungsvermögen etwas zu verändern. Damit kann das gesamte Unternehmen im Idealfall, einschließlich der Untergesellschaften, grundsätzlich erbschaft- bzw. schenkungsteuerfrei übergehen.

Die geplante Gesetzesänderung (Regierungsentwurf JStG v. 19.5.2010) sieht nunmehr vor, dass eine vollständige Steuerfreistellung des Betriebsvermögens zukünftig nur erreicht werden kann, wenn auch in den Tochtergesellschaften das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 10% beträgt. Ansonsten gilt die gesamte Beteiligung als schädliches Verwaltungsvermögen mit der Konsequenz, dass der Anteil des Verwaltungsvermögens in der Obergesellschaft größer wird. Diese Neuregelung soll bereits für Erbschaften und Schenkungen gelten, die am Tag nach der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2010 erfolgen.

Folglich besteht akuter Handlungsbedarf in den Fällen, in denen die Änderungen nachteilige Auswirkungen haben werden.

## Unternehmen

### BGH – keine verdeckte Sacheinlage bei Dienstleistungen

Erhöht eine Aktiengesellschaft ihr Kapital und erbringt ein Zeichner neuer Aktien Dienstleistungen gegenüber dieser Aktiengesellschaft und bezahlt er die neuen Aktien mit dem Dienstleistungshonorar, stellt dies keine verdeckte Sacheinlage dar. Die Bezahlung der entsprechenden Dienstleistung stellt kein Her- und Hinzahlen bzw. Hin- und Herzahlen dar, soweit die Vergütung für die objektiv werthaltige Leistung marktüblich ist.

Mit dieser Entscheidung vom 1.2.2010 (Az II ZR 173/08 – „EuroBike“) wendet der 2. Zivilsenat die im Urteil vom 16.2.2009 (Az II ZR 120/07 – „Qivive“) für die GmbH aufgestellten Grundsätze folgerichtig auch auf die Aktiengesellschaft an. Dem aktuellen Urteil liegt die Klage eines Insolvenzverwalters zu Grunde, der für eine Aktiengesellschaft die Rückzahlung einer Dienstleistungsvergütung verlangt, die an eine hundertprozentige Tochter eines Neuaktionärs entrichtet wurde. Letzterer erwarb im Rahmen einer Barkapitalerhöhung Aktien der verpflichteten Gesellschaft.

Der Senat entschied, dass der Neuaktionär nicht die Dienstleistung seiner Tochtergesellschaft anstelle der Bareinlage unter Umgehung der Sacheinlagevorschriften eingebracht hat. Er lehnte die Anwendung einer verdeckten Sacheinlage auf entgeltliche Dienstleistungen ab, da diese schon nach § 27 Abs. 2 AktG nicht sacheinlagefähig seien. Eine Umgehung der Vorschriften über die Sacheinlage scheidet wegen der fehlenden Einlagefähigkeit daher aus. Eine andere Sichtweise widerspräche

dem Verbot des Artikels 7 der Kapitalrichtlinie (77/91/EWG). Da § 27 Abs. 3 AktG zudem die Anrechnung der verdeckten Sacheinlage auf die zu erbringende Einlageleistung vorschreibe, müsse auch aus diesem Grund die verdeckte Sacheinlage für Dienstleistungen abgelehnt werden. Anderenfalls würde § 27 Abs. 2 AktG durch die Anrechnung unterlaufen. Klarstellend führt der Senat aus, dass ein grundsätzliches Verbot von entgeltlichen Dienstleistungsverträgen mit dem Inferenten im Aktienrecht nicht existiere.

Auch die weiteren Umgehungstatbestände des Hin- und Herzählens sowie Her- und Hinzählens liegen nach Ansicht des BGH nicht vor. Beim Hin- und Herzahlen stehe die Bareinlageleistung entgegen § 54 Abs. 3 AktG nicht zur freien Verfügung des Vorstandes, da sie umgehend vereinbarungsgemäß an den Leistenden, z. B. als Darlehen, zurückgewährt würde. Dies sei im Rahmen des ARUG (Gesetz zur Umsetzung der Aktionärsrechterichtlinie) in § 27 Abs. 4 AktG normiert. Vorliegend sei jedoch die Einlageforderung nicht durch eine andere schuldrechtliche Forderung der Gesellschaft ersetzt worden und die Einlageleistung habe auch zunächst zur freien Disposition gestanden. Ein Her- und Hinzahlen liege ebenfalls nicht vor. Eine verdeckte Finanzierung der Einlageschuld sei dann nicht anzunehmen, wenn eine tatsächlich erbrachte Leistung vergütet werde. Hierbei müsse allerdings die Vergütung fremdüblich und die objektiv werthaltige Leistung nicht aus der Sicht der Gesellschaft unbrauchbar und damit wert-

los sein. Im entschiedenen Fall wurde die Beratungsvergütung monatlich gezahlt, entstand nur bei tatsächlicher Leistungserbringung und die Fremdüblichkeit stand nicht in Abrede.

## Impressum

### Herausgeber:

thp treuhandpartner gmbh  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Eichendorffstraße 46 · D-47800 Krefeld  
Telefon +49 (0) 21 51 / 5 09 - 0 · Fax - 200  
E-Mail: info@thp.de · Internet: www.thp.de

### V.i.S.d.P.:

RA Markus Mehring · (Adresse wie oben)

### Konzeption und Realisation:

KAMPE-PR · Berlin · www.kampe-pr.de

## Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben der Mandantenzzeitung „Wirtschaft & Steuern aktuell“, finden Sie unter der Rubrik Service/ Mandanteninformationen unter der Adresse [www.thp.de](http://www.thp.de)

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.