

Lörrach, im Juli 2012

**Mandantenrundsreiben zum III. Quartal 2012**


Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Branchenbrief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

**Inhalt**

1. Verlustabzugsverbot bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb
2. Haftung bei unterbliebener Offenlegung der wirtschaftlichen Neugründung einer GmbH
3. Strafzumessung bei Steuerhinterziehung in Millionenhöhe
4. Öffentliche Hand: BFH kippt den "Beistandserlass"
5. Einstweilige Anordnung zur Durchsetzung von Steuererstattungen
6. Verfassungswidrigkeit der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Zinsen und Mieten
7. Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften (weiterhin) steuerpflichtig
8. Arbeitgeber muss Daten ausgeschiedener Arbeitnehmer sofort von Homepage löschen
9. Wann ist eine Außenprüfungsanordnung rechtswidrig?
10. Auch bei Wohnung im Leerstand ist Grundsteuer fällig
11. Steuerneutrale Einbringung bei vorheriger Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen
12. Keine steuerneutrale Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter bei Realteilung
13. Keine Fünftel-Methode bei ausländischen Veräußerungsverlusten

Mit freundlichen Grüßen  
WEKOgez.  
Markus Welte  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfergez.  
Susanne Schneider  
Steuerberateringez.  
Matthias Koch  
Steuerberater **Bankverbindung**  
Baden-Württembergische Bank  
Lörrach  
BLZ 600 501 01  
Kto.-Nr. 743 550 21 21 **Bankverbindung**  
Deutsche Apotheker- und Ärztebank  
Freiburg  
BLZ 300 606 01  
Kto.-Nr. 844 94 14 **In Kooperation mit**  
ConSigna GmbH,  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
ConSigna GmbH,  
Steuerberatungsgesellschaft  
Freiburg

## 1. Verlustabzugsverbot bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb

### Kernproblem

Nach dem Körperschaftsteuergesetz liegt ein so genannter schädlicher Beteiligungserwerb vor, wenn mehr als 25 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar übertragen werden. In diesem Fall "sind insoweit die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünften (nicht genutzte Verluste) nicht mehr abziehbar". Die Finanzverwaltung vertritt hierzu die Auffassung, dass im Fall einer unterjährigen schädlichen Veräußerung ein bis zum Beteiligungserwerb erzielter Gewinn nicht mit einem auf den Schluss des Vorjahres festgestellten Verlustvortrag verrechnet werden kann. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich nunmehr mit dieser höchstrichterlich bisher noch nicht entschiedenen Rechtsfrage befasst.

### Sachverhalt

Die klagende GmbH verfügte zum 31.12.2007 über einen Verlustvortrag von rund 60.000 EUR. Am 3.7.2008 veräußerte der bisherige Anteilseigner 50 % der Anteile, mit der Folge, dass ein bestehender Verlustvortrag grundsätzlich zu 50 % verloren ging. Da die GmbH im Veranlagungszeitraum 2008 jedoch einen steuerpflichtigen Gewinn von rund 163.000 EUR erzielte, von dem auch unstreitig 60.000 EUR auf den Zeitraum bis zum Tag der Anteilsübertragung entfielen, begehrte die GmbH eine Verrechnung dieses anteiligen Gewinns mit dem Verlustvortrag. Das veranlagende Finanzamt folgte dem nicht. Der BFH gab der hiergegen gerichteten Klage der GmbH statt.

### Entscheidung

Der BFH ist der Auffassung, dass der Wortlaut der Vorschrift zwar nicht eindeutig sei. Lasse dieser aber beide Auslegungen zu, sei auf den Sinn und Zweck der Vorschrift abzustellen. Die Vorschrift des Körperschaftsteuergesetzes soll laut der Gesetzesbegründung erreichen, dass die bis zum Zeitpunkt des Anteilseignerwechsels erzielten Verluste nicht in nachfolgenden Zeiträumen genutzt werden. Diesem Zweck stehe es nicht entgegen, wenn die nachweislich bis zum Übertragungstichtag entstandenen Gewinne mit dem bestehenden Verlustabzug verrechnet werden.

### Konsequenz

Das Urteil ist zu begrüßen. Aus gestalterischer Sicht bietet es sich bei unterjähriger Anteilsveräußerung an, gezielt stille Reserven zu heben, um einen bestehenden Verlustvortrag aufzubrechen. Dies kann z. B. durch Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter oder deren Einbringung zu Teilwerten in eine Tochterpersonengesellschaft erfolgen. Aufgrund der zwischenzeitlich im Körperschaftsteuergesetz eingeführten Stille-Reserven-Klausel ist eine solche Gestaltung aber nur noch in Ausnahmefällen (etwa bei Vorliegen stiller Lasten) notwendig und sinnvoll.

## 2. Haftung bei unterbliebener Offenlegung der wirtschaftlichen Neugründung einer GmbH

### Kernaussage

Die GmbH ist eine beliebte Gesellschaftsform; sie eröffnet die Möglichkeit, die persönliche Haftung der Gesellschafter zu vermeiden, anstelle dessen haftet das Gesellschaftsvermögen. Die Rechtsprechung stellt hierbei die so genannte wirtschaftliche Neugründung einer GmbH der rechtlichen Gründung gleich. Unter den Begriff "wirtschaftliche Neugründung" fallen der Erwerb einer Vorrats-GmbH sowie einer (unternehmenslosen) Mantel-GmbH und die Wiederaufnahme eines Geschäftsbetriebs durch eine bis dahin inaktive GmbH bei Identität der Gesellschafter. Der Bundesgerichtshof (BGH) hat aktuell über die Haftung von Gesellschaftern einer GmbH entschieden, wenn diese eine still gelegte Gesellschaft wirtschaftlich neu gründen, die Neugründung aber gegenüber dem Registergericht nicht offenlegen.

**Sachverhalt**

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer 1993 gegründeten GmbH, die Ende 2003 über keinerlei Aktiva mehr verfügte und keine Umsätze mehr tätigte. Daraufhin beschloss die Gesellschafterversammlung eine Änderung der Firma und des Unternehmensgegenstands, verlegte den Gesellschaftssitz und bestellte eine neue Geschäftsführerin. Diese meldete die Änderungen zur Eintragung in das Handelsregister an, ohne die wirtschaftliche Neugründung offenzulegen, und nahm die Geschäfte entsprechend dem neuen Unternehmensgegenstand auf. Die Beklagte erwarb danach den einzigen Geschäftsanteil an der GmbH mit einem Nennbetrag von 50.000 DM zu einem sehr viel niedrigeren Preis. Nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens beanspruchte der klagende Insolvenzverwalter erhebliche, zur Insolvenztabelle festgestellte Forderungsbeträge von der Beklagten als Erwerberin sämtlicher Geschäftsanteile der GmbH und bekam zunächst Recht.

**Entscheidung**

Der BGH verwies die Sache jedoch zur weiteren Aufklärung an die Vorinstanz zurück. Bei der Aufnahme der Geschäfte durch die GmbH mit geändertem Unternehmensgegenstand handelte es sich um eine wirtschaftliche Neugründung. In diesem Fall haften die Gesellschafter für die Auffüllung des Gesellschaftsvermögens bis zur Höhe des in der Satzung ausgewiesenen Stammkapitals (Unterbilanzhaftung). Außerdem ist die wirtschaftliche Neugründung gegenüber dem Registergericht offenzulegen. Unklar war bisher, wie die Haftung ausgestaltet ist, wenn die erforderliche Offenlegung der wirtschaftlichen Neugründung unterbleibt. Der BGH geht jedenfalls nicht davon aus, dass die Gesellschafter dann einer zeitlich unbegrenzten Verlustdeckungshaftung unterliegen. Er entschied, dass es für eine etwaige Unterbilanzhaftung der Beklagten, die gegebenenfalls als Erwerberin des Geschäftsanteils haftet, darauf ankommt, ob im Zeitpunkt der wirtschaftlichen Neugründung eine Deckungslücke zwischen dem Gesellschaftsvermögen und dem satzungsmäßigen Stammkapital bestand.

**Konsequenz**

Die Verwendung einer auf Vorrat gegründeten und die Wiederbelebung einer still gelegten GmbH führen nach wie vor zu erheblichen persönlichen Haftungsrisiken der Gesellschafter. Im Falle einer wirtschaftlichen Neugründung ist die Hinzuziehung eines Beraters daher dringend zu empfehlen.

**3. Strafzumessung bei Steuerhinterziehung in Millionenhöhe****Kernaussage**

Wer Steuern hinterzieht, wird nach dem Gesetz mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe bestraft. In besonders schweren Fällen, z. B. wenn der Steuerpflichtige in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt hat, kann die Freiheitsstrafe sogar bis zu zehn Jahre betragen. Der Bundesgerichtshof entschied dazu kürzlich, dass bei Steuerhinterziehung in Millionenhöhe zukünftig keine Bewährungsstrafe mehr in Betracht kommt.

**Sachverhalt**

Der angeklagte Steuerpflichtige war 2001 Mitgesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Diese und eine weitere Gesellschaft verkaufte er an eine AG für 80 Mio. DM. Zusätzlich zum gezahlten Kaufpreis erhielt er Aktien der AG im Wert von 7,2 Mio. DM als Gegenleistung dafür, dass er der AG den Kauf auch der anderen Geschäftsanteile ermöglicht hatte. Dieses Aktienpaket deklarierte er in seiner Einkommensteuererklärung wahrheitswidrig als weiteres Kaufpreislelement. Dadurch erlangte er die günstigere Versteuerung nach dem damals geltenden Halbeinkünfteverfahren für Veräußerungserlöse, so dass für das Jahr 2002 Einkommensteuer in Höhe von mehr als 890.000 EUR verkürzt wurde. Der Angeklagte war auch nach der Veräußerung weiter Geschäftsführer der GmbH, wofür ihm 2006 auch Tantiemen in Höhe von mehr als 570.000 EUR zustanden. Um die dafür zu entrichtende Lohnsteuer zu hinterziehen, veranlasste er - als "Gegenleistung" für einen "Verzicht" auf die Tantiemen - deren "Schenkung" an seine Ehefrau und seine Kinder unter Fertigung falscher Unterlagen. Die an sich fällige Lohnsteuer wurde dadurch in Höhe von 240.000 EUR verkürzt. Insgesamt wurden mehr als 1,1 Mio.

EUR Steuern hinterzogen. Das Landgericht verurteilte den Angeklagten zu zwei Jahren Freiheitsstrafe auf Bewährung.

### **Entscheidung**

Der Bundesgerichtshof (BGH) wollte diese Milde nicht walten lassen und hob die Bewährungsstrafe auf. Zwar nahm das Landgericht richtigerweise in beiden Fällen einen besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung an. Die Strafzumessung des Landgerichts war aber fehlerhaft, denn gewichtige Gesichtspunkte (z. B. das Zusammenwirken mit dem Steuerberater beim Erstellen manipulierter Unterlagen) blieben bei der Strafzumessung außer Betracht, wurden also mildernd berücksichtigt. Das Landgericht hatte sich offenbar rechtsfehlerhaft von der Möglichkeit einer Strafaussetzung zur Bewährung leiten lassen. Bei einer Steuerhinterziehung im großen Ausmaß, d. h. in Millionenhöhe, kommt eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe (von im Höchstmaß zwei Jahren) aber nur bei Vorliegen besonders gewichtiger Milderungsgründe noch in Betracht; solche hatte das Landgericht hier nicht ausreichend dargetan.

### **Konsequenz**

Das Urteil zeigt deutlich die Tendenz des BGH, Steuersünder künftig härter zu bestrafen. Bei Steuerhinterziehungen in Millionenhöhe und Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe sind Revisionen mit dem Ziel der Erreichung einer Bewährungsstrafe wohl in Zukunft als wenig aussichtsreich einzustufen. Es sei denn, es greifen besondere Milderungsgründe, wie z. B. ein im Wesentlichen steuerehrliches Verhalten des Täters im Tatzeitraum oder vor der Tat. Bedeutsam ist daher das Verhältnis der verkürzten zu den gezahlten Steuern. Auch ein frühzeitiges Geständnis, verbunden mit der Nachzahlung verkürzter Steuern kann strafmildernd wirken.

## **4. Öffentliche Hand: BFH kippt den "Beistandserlass"**

### **Kernproblem**

Die öffentliche Hand ist nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art umsatzsteuerlicher Unternehmer. Nur insoweit können juristische Personen des öffentlichen Rechts umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringen und im Gegenzug den Vorsteuerabzug geltend machen. Seit vielen Jahren wird kontrovers diskutiert, wie weit der Begriff des "Betriebs gewerblicher Art" zu fassen ist. Während Rechtsprechung, Literatur und Bundesrechnungshof für eine weite Auslegung plädieren, hat die Finanzverwaltung immer wieder großzügige Ausnahmen zugelassen und damit einen Teil der Betätigung der öffentlichen Hand von der Umsatzbesteuerung ausgenommen.

### **Sachverhalt**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte einen Fall zu entscheiden, in dem eine der Gemeinde gehörende Sport- und Freizeithalle teilweise für den Schulsport genutzt wurde, wobei die Nutzung sowohl durch Schulen der Eigentümer-Gemeinde als auch durch Schulen der Nachbargemeinden erfolgte. Außerhalb der Schulzeiten wurde die Halle gegen Entgelt auch an Sportvereine und Privatpersonen zur Nutzung überlassen. Die Gemeinde wollte die Nutzungsüberlassung der Umsatzsteuer unterwerfen und gleichzeitig den Vorsteuerabzug aus den Baukosten geltend machen. Finanzamt und Finanzgericht folgten diesem Wunsch nicht, da ihrer Auffassung nach kein Betrieb gewerblicher Art vorlag.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof sieht dies anders und hob das erstinstanzliche Urteil auf. Für die Münchener Richter ist die Gemeinde bei der entgeltlichen Nutzungsüberlassung einer Sport- und Freizeithalle als Unternehmer tätig, wenn sie ihre Leistung entweder auf zivilrechtlicher Basis oder - im Wettbewerb zu Privaten - auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbringt. Da Sport- und Freizeithallen regelmäßig auch von privaten Unternehmen betrieben werden können, liegt eine (potenzielle) Wettbewerbssituation und damit ein Betrieb gewerblicher Art vor. Dies soll ausdrücklich auch gelten, soweit die Halle einer Nachbargemeinde zur Nutzung überlassen wird.

### **Konsequenz**

Speziell der letztgenannte Leitsatz der Entscheidung birgt eine enorme Sprengkraft für die öffentliche Hand. Bislang hatte die Finanzverwaltung Leistungen zwischen zwei juristischen Personen des öffentlichen Rechts (z. B. Städte, Gemeinden,

Zweckverbände) in aller Regel als so genannte hoheitliche und damit nicht steuerbare "Beistandsleistungen" angesehen, auch wenn es sich hierbei lediglich um hoheitliche Teilleistungen oder Hilfsgeschäfte handelte (z. B. Datenverarbeitung durch einen Zweckverband für die angeschlossenen Kommunen). Sollte sich die BFH-Auffassung durchsetzen, droht für derartige Leistungen künftig die Umsatzsteuerpflicht und damit eine deutliche Verteuerung, da die Leistungsempfänger regelmäßig nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Organisationsstrukturen in der öffentlichen Hand müssen unter Umständen vollständig auf den Prüfstand gestellt werden.

## **5. Einstweilige Anordnung zur Durchsetzung von Steuererstattungen**

### **Kernaussage**

Die Finanzverwaltung tut sich bekanntlich schwer damit, unliebsame Urteile zeitnah umzusetzen. Für die betroffenen Unternehmen ist dies zumeist mehr als ärgerlich. Nicht nur, dass sie auf die angestrebte Steuererstattung warten müssen, häufig ergeben sich noch zusätzliche Beratungskosten, um die ihnen zustehenden Ansprüche endgültig durchzusetzen. Eine aktuelle Entscheidung des Finanzgerichts (FG) Münster könnte helfen, diesem Treiben ein Ende zu bereiten.

### **Sachverhalt**

Aufgrund der jüngsten Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zur Besteuerung der Abgabe von Speisen an Imbissständen, hatte ein Unternehmer beantragt, die Umsatzsteuerbescheide für 2007 und 2008 zu seinen Gunsten zu ändern. Diese standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Das Finanzamt lehnte eine Änderung zunächst ab. Über den hiergegen eingelegten Einspruch wollte die Behörde erst nach Veröffentlichung des Urteils des EuGH im Bundessteuerblatt entscheiden. Solange wollte der Unternehmer nicht warten und stellte einen Antrag auf einstweilige Anordnung beim hier zuständigen Finanzgericht Münster auf Erstattung von ca. 100.000 EUR.

### **Entscheidung**

Die Richter gaben dem Antrag statt. Zum Einen sei durch die Korrektur der Umsatzsteuererklärungen der Anspruch des Klägers glaubhaft gemacht worden. Zum Anderen läge auch ein Anordnungsgrund vor, da der Kläger unmittelbar von der Zahlungsunfähigkeit bedroht sei.

### **Konsequenz**

Das Urteil ist zwar nicht geeignet, gegen jegliche Verzögerungen der Finanzverwaltung vorzugehen. In Fällen jedoch, in denen den betroffenen Unternehmern existenzielle Schäden drohen, z. B. die Insolvenz, ist ein Antrag auf einstweilige Anordnung zu prüfen.

## **6. Verfassungswidrigkeit der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Zinsen und Mieten**

### **Kernproblem**

Auf Seiten der steuerpflichtigen Gewerbetreibenden hat die wirtschaftliche Bedeutung der Gewerbesteuer seit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15 % im Jahr 2008 sowie der gleichzeitig eingeführten Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe nochmals zugenommen. Für die Gemeinden hingegen, die durch die individuelle Festlegung des Hebesatzes die Höhe der Gewerbesteuer maßgeblich beeinflussen können, stellt die Gewerbesteuer eine wichtige Einnahmequelle dar. Die seit Jahren geführte Diskussion über eine Reform oder gar Abschaffung der Gewerbesteuer dürfte durch einen aktuellen Beschluss des Finanzgerichts (FG) Hamburg, der verfassungsrechtliche Zweifel an wesentlichen Vorschriften des Gewerbebesteuergesetzes äußert, neue Nahrung erhalten.

### **Sachverhalt**

In dem zugrunde liegenden Verfahren pachtete die Klägerin die für ihren Tankstellenbetrieb wesentlichen Wirtschaftsgüter. Die Pachtzinsen wurden im Rahmen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer als Betriebsausgaben berücksichtigt und minderten den zu versteuernden Gewinn. Anders hingegen bei der Gewerbebesteuerung. Diese sieht eine (teilweise) Hinzurechnung u. a. von Zinsen, Mieten und Pachten vor. Diese Vorschrift hält das FG Hamburg wegen Verstoßes

gegen den grundgesetzlich verankerten allgemeinen Gleichheitssatz nunmehr für verfassungswidrig.

### **Entscheidung**

Das Gericht führt aus, dass der allgemeine Gleichheitssatz eine gleichmäßige Belastung aller Steuerpflichtigen nach ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit gebiete, die unter Berücksichtigung des Eigentumsgrundrechts zu bestimmen sei. Erwirtschaftete der Gewerbetreibende mit seinem Betrieb einen Ertrag und werde dieser besteuert, ohne Aufwendungen - wie etwa im Streitfall die Pachtzinsen - zu berücksichtigen, sei das sogenannte Ist-Leistungsfähigkeitsprinzip verletzt. Ein solcher Verstoß könne zwar grundsätzlich gerechtfertigt sein, allerdings erachtet das Gericht die bisher angenommenen Rechtfertigungsgründe (z. B. Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer, Äquivalenzprinzip, Gleichstellung des Fremdkapitaleinsatzes mit dem Eigenkapitaleinsatz) als unzureichend.

### **Konsequenz**

Eine endgültige Entscheidung über die Verfassungswidrigkeit der Hinzurechnungsvorschrift obliegt allein dem Bundesverfassungsgericht, dem die Frage zur Klärung vorgelegt wurde. Da de facto fast jeder Betrieb von dieser Hinzurechnungsvorschrift mehr oder weniger betroffen ist, ist die Entscheidung mit Spannung zu erwarten. Betroffene Steuerpflichtige sollten ein Offenhalten entsprechender Verfahren anstreben.

## **7. Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften (weiterhin) steuerpflichtig**

### **Kernproblem**

Für die Rechtslage vor dem Jahressteuergesetz 2010 hat der Bundesfinanzhof (BFH) im Juni 2010 - abweichend von seiner bisherigen Rechtsprechung - entschieden, dass auf die Einkommensteuer entfallende Erstattungszinsen nicht der Einkommensteuer unterliegen. Fraglich war bislang, ob diese Rechtsgrundsätze auch auf Kapitalgesellschaften übertragbar sind. Die Finanzgerichte hatten daher nunmehr zu klären, ob auch von Kapitalgesellschaften erhaltene Erstattungszinsen auf Körperschaftsteuer steuerfrei sind.

### **Sachverhalt**

Die klagende GmbH hatte im Streitjahr 2002 Erstattungszinsen für zuviel entrichtete Körperschaftsteuer erhalten. Das Finanzamt behandelte diese Erstattungszinsen als steuerpflichtig und erhöhte entsprechend das Einkommen der GmbH. Einspruch und Klage hiergegen blieben ohne Erfolg. Auch die gegen die nichtzugelassene Revision eingelegte Beschwerde beim BFH wurde zurückgewiesen.

### **Entscheidung**

Der BFH teilt im Ergebnis die Auffassung der Vorinstanzen. Im Gegensatz zu den der Einkommensteuer unterliegenden steuerpflichtigen natürlichen Personen hat der BFH bei Kapitalgesellschaften keine Zweifel an der Steuerpflicht von Erstattungszinsen. Dies wird im Wesentlichen damit begründet, dass Kapitalgesellschaften keine außerbetriebliche Sphäre haben. Demnach ist jede von der Kapitalgesellschaft erzielte Einnahme grundsätzlich steuerpflichtig, wenn und soweit keine entgegenstehende Regelung besteht. Dies ist für Erstattungszinsen auf Körperschaftsteuer indes nicht der Fall. Ebenso sieht es der BFH als verfassungsrechtlich unkritisch an, dass Erstattungszinsen steuerpflichtig zu behandeln sind, während korrespondierende Nachzahlungszinsen nicht abziehbar sind.

### **Konsequenz**

Wenngleich die Entscheidung des BFH wenig erfreulich ist, haben sich Steuerpflichtige hierauf in der Praxis einzustellen. Für den Bereich der Einkommensteuer besteht jedoch weiterhin Hoffnung, dass hierauf entfallende Erstattungszinsen steuerfrei bleiben. So ist im Schrifttum höchst umstritten, ob durch die gesetzliche Änderung im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 eine tatsächliche Änderung der Rechtslage herbeigeführt wurde. Ist dies zu bejahen, stellt sich des Weiteren die Frage, ob diese rückwirkende Änderung verfassungskonform ist. Mit beiden Fragen beschäftigt sich der BFH in einem derzeit anhängigen Verfahren.

## **8. Arbeitgeber muss Daten ausgeschiedener Arbeitnehmer sofort von Homepage löschen**

### **Kernfrage**

Dienstleistungsunternehmen, insbesondere im Bereich der Beratung, veröffentlichen auf Ihren Internetseiten häufig Fotos mit Namen und zusätzlichen Informationen Ihrer Arbeitnehmer. Oftmals werden die Arbeitnehmer auch in Beiträgen auf der Internetseite genannt. Diese Veröffentlichungen sind nur zulässig, wenn der Arbeitnehmer ihnen zustimmt. Denn grundsätzlich liegt bei einer unberechtigten Verwendung von Bild und Namen ein Verstoß gegen das allgemeine Persönlichkeitsrecht bzw. das Recht am eigenen Bild und Namen vor. Das Landesarbeitsgericht Hessen hatte nunmehr darüber zu entscheiden, wann und in welchem Umfang ein ausgeschiedener Arbeitnehmer einen Löschungsanspruch gegenüber seinem ehemaligen Arbeitgeber hat.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war Rechtsanwalt. Sein bisheriger Arbeitgeber hatte während der Dauer des Arbeitsverhältnisses ein Profil auf der Internetseite veröffentlicht. Darüber hinaus befand sich sein Name auch im Nachrichtenbereich der Homepage. Nach dem Ausscheiden war der Kläger weiterhin als Rechtsanwalt tätig und verlangte die Löschung seiner persönlichen Daten von der Website. Dem kam die Kanzlei lediglich im Hinblick auf das Profil nach; der Verweis im Nachrichtenbereich wurde nicht gelöscht. Hiergegen beantragte der Kläger einstweiligen Rechtsschutz und hatte Erfolg.

### **Entscheidung**

Bei Ausscheiden eines Arbeitnehmers ist jeder Verweis auf seine Person oder seinen Namen von der Internetpräsenz des bisherigen Arbeitgebers zu löschen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Veröffentlichung werbenden Charakter hat und geeignet ist, den Anschein zu erwecken, die Kompetenz des Arbeitnehmers stünde dem Arbeitgeber noch zur Verfügung. Ein berechtigtes Interesse des ehemaligen Arbeitgebers an der Weiterverwendung bestand hier nicht.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung überzeugt. Mit dem Ausscheiden eines Arbeitnehmers ist der ehemalige Arbeitgeber nicht mehr berechtigt, mit der Kompetenz des Arbeitnehmers zu werben. Dies gilt insbesondere in Branchen, in denen auch gezielt nach Personen und Qualifikationen gesucht wird. Dass im Einzelfall ein berechtigtes Interesse an der Weiterveröffentlichung besteht, dürfte nur in besonderen Ausnahmefällen gegeben sein.

## **9. Wann ist eine Außenprüfungsanordnung rechtswidrig?**

### **Kernaussage**

Die Außenprüfung ist im Bereich des Steuerrechts eine durch die Finanzbehörde beim Steuerpflichtigen durchzuführende Gesamtüberprüfung steuerlich relevanter Sachverhalte. Sie dient der Ermittlung, Prüfung und Beurteilung der Verhältnisse eines Steuerpflichtigen um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen. Weil eine umfangreiche steuerliche Überprüfung einen starken Eingriff in die Rechte eines Steuerbürgers darstellt, gelten für die Durchführung besondere Voraussetzungen und Vorschriften. In diesem Zusammenhang entschied der Bundesfinanzhof (BFH) nun, dass die Anordnung einer solchen Außenprüfung wegen Verstoßes gegen das Willkür- und Schikaneverbot rechtswidrig sein kann, wenn sie gar nicht dazu geeignet ist, die steuerlichen Verhältnisse des Geprüften aufzuklären und das Finanzamt sich von sachfremden Erwägungen hat leiten lassen.

### **Sachverhalt**

Der Kläger ist selbstständiger Rechtsanwalt. 2004 ordnete die Finanzbehörde eine Außenprüfung an. Gegen die Prüfungsanordnung erhob der Kläger Einspruch mit der Begründung, die Außenprüfung sei unverhältnismäßig, da allenfalls mit einem geringfügigen Mehrergebnis zu rechnen sei. Zudem sei die Vorlage der angeforderten Unterlagen nicht erforderlich, denn seine steuerlichen Verhältnisse seien seit Jahren unverändert und bekannt. Die Gründe der Außenprüfung seien zudem nur vorgeschoben, denn er vertrete seit Jahren einen Beamten der Finanzverwaltung

wegen behördeninternen Mobbings. Die Prüfung sei nur wegen dieser behördeninternen Differenzen angeordnet worden, wofür es Zeugen gebe. Das Finanzgericht wies die Klage ab; es ging dabei aber ermessensfehlerhaft davon aus, dass das Willkürverbot erst verletzt sein kann, wenn das Ergebnis der Außenprüfung unter keinem Gesichtspunkt umgesetzt werden kann.

#### **Entscheidung**

Der BFH hob das Urteil auf. Ob und in welchem Umfang eine Außenprüfung angeordnet wird, ist eine Ermessensentscheidung. Ein geringes steuerliches Mehrergebnis führt nicht bereits zu einer fehlerhaften Prüfungsanordnung. Die Anordnung muss aber dem Zweck dienen, die steuerlichen Verhältnisse des Geprüften aufzuklären. Dabei hat das Finanzamt den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und das Willkür- und Schikaneverbot zu beachten. Lässt sich das Finanzamt maßgeblich von sachfremden Erwägungen leiten, so dass der Zweck der Prüfung in den Hintergrund tritt, kann ein Verstoß vorliegen. Das Finanzgericht muss sich jetzt erneut mit der Sache befassen und hat hierzu die benannten Zeugen zu hören.

#### **Konsequenz**

Diese Entscheidung des BFH eröffnet die Möglichkeit, sich gegen willkürliche Betriebsprüfungen zu wehren. Dabei ist im Einzelfall zu prüfen, ob sich das Finanzamt von sachfremden Erwägungen bei Erlass der Anordnung hat leiten lassen und der Zweck der Prüfung der steuerlichen Verhältnisse in den Hintergrund getreten ist.

### **10. Auch bei Wohnung im Leerstand ist Grundsteuer fällig**

#### **Kernaussage**

Der Eigentümer eines Grundstücks bleibt grundsätzlich auch dann grundsteuerpflichtig, wenn er seine Wohnungen nicht vermieten konnte und deshalb keine Einnahmen hatte. Dies entschied jüngst das Gießener Verwaltungsgericht.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Eigentümer eines bebauten Grundstücks. Er hatte das Gebäude aufwändig in vier gehoben ausgestattete exklusive Eigentumswohnungen umgebaut und diese im Jahr 2007 als Mietwohnungen angeboten. Für 2009 beantragte der Kläger bei der Stadt den Erlass der erhobenen Grundsteuer mit der Begründung, die Wohnungen seien nicht vermietet gewesen und auch nicht selbstgenutzt oder anderen kostenlos überlassen worden. Er selbst habe die Wohnungen ständig im Internet und durch Zeitungsannoncen angeboten. Mehrere Mietinteressenten habe er aus Bonitätsgründen ablehnen müssen; im Übrigen sei der Leerstand strukturell bedingt. Die Stadt lehnte den Antrag des Klägers ab, den anschließenden gerichtlichen Streit über den Erlass von Grundsteuer verlor der Kläger ebenfalls.

#### **Entscheidung**

Ob der Leerstand tatsächlich strukturell bedingt war, konnte das Verwaltungsgericht offenlassen, denn jedenfalls hatte der klagende Eigentümer die Ertragsminderung seines Grundstücks für das Jahr 2009 selbst zu vertreten. Er hatte nicht alle zumutbaren Anstrengungen unternommen, um Mieter für die leerstehenden Objekte zu finden. Gerade angesichts der Exklusivität seiner Wohnungen war es ihm zuzumuten, mit der Vermietung - zusätzlich zu der Anzeigenschaltung und dem Internetangebot - auch noch einen Immobilienmakler zu beauftragen. Denn die Beauftragung eines Maklers stellt die effektivste Form der Vermietungsbemühungen für Wohnraum dar. Da der Kläger dies im Streitjahr nicht getan hatte, schuldete er die Grundsteuer in voller Höhe.

#### **Konsequenz**

Vermietungsbemühungen, die sich darauf beschränken, Anzeigen in der regionalen Presse zu schalten und lediglich ein Angebot ins Internet einzustellen, reichen nicht aus, um einen Erlass von Grundsteuer zu rechtfertigen. Je schwieriger ein Objekt zu vermieten ist, desto intensiver und nachhaltiger müssen die Vermietungsbemühungen des Eigentümers ausfallen.



## **11. Steuerneutrale Einbringung bei vorheriger Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen**

### **Kernproblem**

Die Einbringung von Betrieben oder Teilbetrieben in eine Personengesellschaft ist nur dann steuerneutral möglich, wenn alle wesentliche Betriebsgrundlagen (i. d. R. Grundstücke, Maschinen, Patente, etc.) mitübertragen werden. Wird auch nur eine wesentliche Betriebsgrundlage zurückbehalten, sind sämtliche, im übergebenen Betriebsvermögen enthaltenen stillen Reserven aufzudecken und zu besteuern. Soll oder darf eine bestimmte wesentliche Betriebsgrundlage - z. B. aufgrund betriebswirtschaftlicher Überlegungen oder zivilrechtlicher Beschränkungen - nicht auf den neuen Rechtsträger übertragen werden, sehen gängige Gestaltungsmodelle im Vorfeld der geplanten Einbringung eine Veräußerung dieses Wirtschaftsguts auf einen Dritten vor. Ob diese Gestaltung anzuerkennen ist, war nunmehr gerichtlich zu klären.

### **Sachverhalt**

Der Kläger beabsichtigte die Einbringung seines als Einzelunternehmen geführten Betriebs in eine GmbH & Co. KG. Kurze Zeit vor der Einbringung veräußerte er das im Einzelunternehmen genutzte Betriebsgrundstück unter Aufdeckung der stillen Reserven an seine Ehefrau zu einem fremdüblichen Preis. Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Einbringung nicht steuerneutral möglich sei, da nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen im Zuge des Einbringungsvorgang mitübertragen worden seien. Die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich.

### **Entscheidung**

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist bei der Beurteilung, ob ein Wirtschaftsgut eine wesentliche Betriebsgrundlage des durch Einzelrechtsnachfolge eingebrachten Betriebs darstellt, auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Einbringung abzustellen. Da das Grundstück zu diesem Zeitpunkt nicht mehr Betriebsvermögen war, sondern vielmehr bereits wirtschaftlich und zivilrechtlich der Ehefrau zuzurechnen war, konnte es folglich keine wesentliche Betriebsgrundlage des eingebrachten Betriebs (mehr) sein. Da die Veräußerung unter Aufdeckung der stillen Reserven erfolgte und auch auf Dauer angelegt war, sieht der BFH weder einen Gestaltungsmissbrauch noch einen schädlichen Gesamtplan.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist zu begrüßen, bietet sie dem Steuerpflichtigen im Rahmen seiner Steuerplanung doch ein deutliches Mehr an Rechtssicherheit. Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH jedoch die Frage, ob ggf. die vorherige steuerneutrale Überführung von wesentlichen Betriebsgrundlagen in ein anderes Betriebsvermögen einen schädlichen Gesamtplan darstellen könnte. Da die Finanzverwaltung dies nach dem neuen Umwandlungssteuererlass in vergleichbaren Fällen stets prüfen will, ist in der Praxis insoweit Vorsicht angebracht.

## **12. Keine steuerneutrale Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter**

### **Kernproblem**

Die Realteilung ist eine besondere Art der Auseinandersetzung bei Auflösung einer Personengesellschaft. Die Auseinandersetzung erfolgt dabei derart, dass die Gesellschafter das bisherige Gesellschaftsvermögen real (also in natura) untereinander aufteilen. Im Gegensatz zur "normalen" Betriebsaufgabe, die grundsätzlich einen steuerpflichtigen Entnahmetatbestand darstellt, ist die Realteilung unter bestimmten Voraussetzungen steuerneutral möglich. Dies z. B. dann, wenn im Zuge der Realteilung einer Mitunternehmerschaft Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer (Realteiler) übertragen werden und die Besteuerung der stillen Reserven insoweit sichergestellt ist. Umstritten war bislang die Frage, ob auch die

Übertragung auf eine (beteiligungsidentische) Schwesterpersonengesellschaft begünstigt ist.

#### **Sachverhalt**

An der klagenden GmbH & Co. KG, die über umfangreichen Immobilienbesitz verfügte, waren 2 natürliche Personen als Kommanditisten zu jeweils 50 % beteiligt. Unmittelbar vor der Realteilung dieser GmbH & Co. KG brachten die beiden Kommanditisten ihre Mitunternehmeranteile in neugegründete Personengesellschaften ein. Im Zuge der Realteilung wurde sodann das Vermögen der GmbH & Co. KG auf die neuen Personengesellschaften übertragen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung war die Realteilung nicht steuerneutral, da eine Übertragung in das Gesamthandsvermögen einer (Schwester-) Personengesellschaft keine steuerbegünstigte Realteilung sei. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

#### **Entscheidung**

Nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf müssen bei einer Realteilung die Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens in das Betriebsvermögen der einzelnen Realteiler übertragen werden. Realteiler seien vorliegend aber die natürlichen Personen und nicht die neugegründeten und nur kurzzeitig beteiligten Personengesellschaften gewesen (schädlicher Gesamtplan). Die Übertragung von Wirtschaftsgütern auf das Gesamthandsvermögen einer

Personengesellschaft sei aber - in Einklang mit der Auffassung der Finanzverwaltung - vom Wortlaut der Vorschrift gerade nicht gedeckt. Eine steuerneutrale Realteilung scheidet somit aus.

#### **Konsequenzen**

Die Entscheidung steht in Einklang mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), der eine steuerneutrale Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischer Schwesterpersonengesellschaft versagt hatte. Die gegen das Urteil des FG Düsseldorf eingelegte Revision ist indes bei einem anderen Senat des BFH anhängig. Dieser hatte in einem Verfahren über den vorläufigen Rechtsschutz die steuerfreie Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften bejaht. Die Entscheidung im vorliegenden Revisionsverfahren bleibt somit mit Spannung zu erwarten.

### **13. Keine Fünftel-Methode bei ausländischen Veräußerungsverlusten**

#### **Kernproblem**

Veräußert ein im Inland ansässiger Steuerpflichtiger einen im Ausland belegenen Betrieb oder eine dort betriebene freiberufliche Praxis, so wird der hieraus erzielte Gewinn im Inland regelmäßig steuerfrei gestellt, wenn mit dem ausländischen Staat ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht. Allerdings wird der (im Inland steuerfreie) Gewinn bei der Ermittlung des inländischen Steuersatzes berücksichtigt. Dieser sog. Progressionsvorbehalt wird aber abgeschwächt, wenn es sich bei dem Veräußerungsgewinn um außerordentliche Einkünfte i. S. d. Einkommensteuergesetzes handelt. Sind solche außerordentlichen Einkünfte in den steuerfrei bezogenen ausländischen Einkünften enthalten, werden diese bei der Berechnung des inländischen Steuersatzes nur zu einem Fünftel berücksichtigt (sog. Fünftel-Methode). Die Finanzgerichte hatten nunmehr zu klären, ob die Regelung auch korrespondierend für ausländische Veräußerungsverluste gilt.

#### **Sachverhalt**

Der im Inland ansässige Steuerpflichtige veräußerte im Streitjahr 2006 eine in der Schweiz belegene Zahnarztpraxis. Hieraus erzielte er einen Veräußerungsverlust, der nicht mit inländischen Gewinnen verrechnet werden konnte. Streitig war nun die Berücksichtigung des Veräußerungsverlustes bei der Ermittlung des inländischen Einkommensteuersatzes. Nach Auffassung des Finanzamts war der Verlust nur zu

einem Fünftel zu berücksichtigen. Die hiergegen gerichtete Klage des Zahnarztes, der eine volle Berücksichtigung begehrte, war erfolgreich.

### **Entscheidung**

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist der in der Schweiz erzielte Verlust in vollem Umfang - und nicht nur zu einem Fünftel - bei der Ermittlung des inländischen Einkommensteuersatzes zu berücksichtigen. Zwar umfasse der steuerrechtliche Begriff der "Einkünfte" unterschiedslos sowohl Gewinne als auch Verluste, indes seien Veräußerungsverluste - im Gegensatz zur Veräußerungsgewinnen - keine außerordentlichen Einkünfte. Dies begründet der BFH mit dem Gesetzeszweck der für die außerordentlichen Einkünfte geltenden Fünftelregelung, die die infolge einer progressiven Besteuerung eintretende Härte im Veräußerungsgewinnfall abmildern soll.

### **Konsequenz**

Der BFH verneint somit - zumindest im vorliegenden Fall - die Frage, ob auch Veräußerungsverluste als außerordentliche Einkünfte zu qualifizieren sein können. Allerdings hat er ausdrücklich offen gelassen, ob er an diesem Rechtsverständnis festhalten würde, wenn in demselben Veranlagungszeitraum neben dem Veräußerungsverlust auch ein Veräußerungsgewinn als (weitere) außerordentliche Einkunft hinzutritt.