

# Wirtschaft & Steuern aktuell

Nr. 1 / Februar 2012

## Editorial

### Erklärungsfristen sorgen für Ärger!

Wie jedes Jahr bereitete die fristgerechte Erstellung der Steuererklärungen für das Jahr 2010 bis zum 31.12.2011 in so manchem Fall erhebliche Probleme. Oftmals ist es dabei nicht nur



Martin Beerling  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

die hohe steuerliche Komplexität selbst einfach scheinender Sachverhalte, sondern vor allem auch die Schwierigkeit, alle notwendigen Belege und Informationen für die Steuererklärung rechtzeitig zu beschaffen, die eine fristgerechte Erstellung der Steuererklärungen verhindert. Deshalb arbeiten wir auch derzeit noch mit Hochdruck an der Fertigstellung der letzten Steuererklärungen für das Jahr 2010.

Trotz zunehmender Kompliziertheit der steuerlichen Regelungen und der damit gestiegenen zeitlichen Anforderungen an die Bearbeitung zeigt die Finanzverwaltung immer weniger Bereitschaft, den Steuerpflichtigen und ihren Beratern mit großzügigeren Fristenregelungen entgegen zu kommen. So soll nach Vorstellung des Bundesfinanzministeriums eine Fristverlängerung bis zum 28. Februar nur noch in

begründeten Einzelfällen und auf Grundlage von Einzelanträgen gewährt werden. Darüber hinaus soll keine Fristverlängerung mehr möglich sein. Weiterreichende Probleme mit Verspätungszuschlägen und Steuerschätzungen gibt es derzeit nur deshalb nicht, weil viele Finanzämter nach wie vor großzügig und verständnisvoll mit den Fristen umgehen. Immer häufiger auftretende Ausnahmen zeigen aber eine deutliche Tendenz dahin, dass die rechtzeitige Einreichung von Steuererklärungen von den Finanzämtern in Zukunft wohl vehementer eingefordert werden wird.

Besonders bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang nun aber, dass die Finanzverwaltung in Rheinland-Pfalz jüngst in einer Pressemitteilung darüber informiert hat, dass Steuerbescheide für 2011 in aller Regel frühestens Mitte März versandt werden können, da erst dann alle Bescheinigungen vorliegen und eingearbeitet werden können. Auch hier zeigt sich also die Notwendigkeit einer Verschiebung. Insgesamt wäre es daher wohl angezeigt, den gestiegenen Anforderungen an Bescheinigungen und Steuererklärungen durch generelle Fristverlängerungen Rechnung zu tragen. Mühevoll Diskussionen über zahllose Einzelfälle blieben sowohl Beratern als auch Finanzämtern so weitestgehend erspart.

*Beerling*

## Inhalt

### Editorial

Erklärungsfristen sorgen für Ärger! 1

### Leitartikel

Ausgewählte Praxisprobleme der neuen Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011 2

### Unternehmen

Überführung von einzelnen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens 3  
Steuerliche Gewinnzurechnung auch bei verweigerter Auszahlung des Gewinnanteils 4  
Gehaltsverzicht des beherrschenden GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers 7  
Einlagewerte von Kapitalgesellschaften 7  
Neuer Umwandlungssteuererlass veröffentlicht 7

### Alle Steuerzahler

Abzugsfähigkeit von Prozesskosten 3  
Gartenarbeiten einkommensteuerlich nutzbar? 4  
Steuerliche Berücksichtigung volljähriger Kinder ab 2012 6

### Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Arbeitszeitbetrug ist kein Kavaliersdelikt 4  
Urlaubsanspruch bei Krankheit und in der Kündigungsfrist 6

### Kommentar

Ist die Erbschaftsteuer verfassungswidrig? 5

### Umsatzsteuer

Geschäftsveräußerung im Ganzen 3  
Geänderte Nachweispflichten im grenzüberschreitenden Warenverkehr 5  
Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organshaft 8

### Neues aus der Hansaberatung

Erweiterung des Geschäftsführerkreises 8

## Hansaberatung GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft  
www.hansaberatung.de

Member of

**RSM** Germany

## Ausgewählte Praxisprobleme der neuen Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011

Die nachfolgenden Darstellungen widmen sich schwerpunktmäßig ausgewählten Aussagen zum erbschaft- und schenkungsteuerrechtlichen Verschonungsinstrumentarium für das Unternehmensvermögen.

Die Finanzverwaltung hat am 30.12.2011 die neuen Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011 (ErbStR 2011) veröffentlicht. Zusammen mit ergänzenden Hinweisen (ErbStH 2011) werden auf insgesamt 257 Seiten die vielfältigen steuerlichen Änderungen dargelegt, die das Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht insbesondere durch

- das Erbschaftsteuerreformgesetz vom 24.12.2008,
- das Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22.12.2009,
- das Jahressteuergesetz 2010 vom 8.12.2010 sowie jüngst durch
- das Steuervereinfachungsgesetz vom 1.11.2011

erfahren hat. Gleichzeitig wird mit den Richtlinien und Hinweisen die Verwaltungsauffassung zur neuen Rechtslage dokumentiert. Noch nicht berücksichtigt sind aus zeitlichen Gründen die Änderungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 7.12.2011. Hier stehen bereits jetzt erneute Änderungen der ErbStR an.

Das ErbStG hält ein komplexes Instrumentarium zur Steuerbefreiung von Betriebsvermögen, Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und Anteilen an Kapitalvermögen vor. Die nichtantragsgebundene Regelverschonung beläuft sich auf 85 % des sog. „begünstigten“ Vermögens gem. den §§ 13 a und 13 b ErbStG und ist mit einem zusätzlichen Abzugsbetrag von höchstens 150.000 Euro verbunden, wobei für den Abzugsbetrag eine besondere Gleitklausel (Abschmelzungsregelung) zu beachten ist.

Daneben ist über eine antragsgebundene Optionsverschonung auch eine Befreiung von 100 % des begünstigten Vermögens möglich. In diesem Fall sind allerdings restriktive Bedingungen zu beachten. Die ErbStR beschreiben die Grundsätze, von denen bei Gewährung der 100%igen Steuerbefreiung auszugehen ist. Danach ist für jede wirtschaftliche Einheit des begünstigten Vermögens der Umfang des Verwaltungsvermögens gesondert zu prüfen, die Lohnsumme gesondert zu ermitteln sowie zu

prüfen, ob und in welcher Weise bereits gegen die Behaltensregelungen verstoßen wurde.

Hat der Erwerber verschonungsfähigen Vermögens den Verwaltungsvermögenstest bestanden und damit die dortigen Quoten - 50 % Verwaltungsvermögen im Falle der Regelverschonung, 10 % im Falle der Optionsverschonung - nicht überschritten, beginnt für diesen eine fünf- bzw. siebenjährige „Nachsorgephase“. Hier sind die Regelungen zur sog. Lohnsummenfrist sowie zur Behaltensfrist zu beachten, um eine Nachversteuerung zu vermeiden.

Für den Fall der Regelverschonung (85 %) darf die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des Betriebes innerhalb von fünf Jahren (Lohnsummen- und Behaltensfrist) insgesamt 400 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Ausnahme: Ausgangslohnsumme gleich 0 Euro oder nicht mehr als 20 Beschäftigte im Betrieb. Für die Optionsverschonung (100 %) gilt eine verschärfte Lohnsummenkontrolle (700 %) über eine siebenjährige Behaltensfrist.

ErbStG und ErbStR bestimmen zwar den zu betrachtenden Zeitraum (5 oder 7 Jahre) genau, nicht eindeutig definiert ist allerdings der Beginn des maßgeblichen Zeitraums. In der Literatur wird hierzu die Ansicht vertreten, dass die Mindestlohnsummenfrist mit dem Übertragungstichtag beginnt. Gestützt wird diese Auffassung auch durch Aussagen der Oberfinanzdirektion Rheinland.

Zu beachten ist die sog. „Optionsfalle“. Nach Auffassung der Verwaltung kann beim Erwerb mehrerer betrieblicher Einheiten der Antrag auf Optionsverschonung nur einheitlich ausgeübt werden. Daraus ergibt sich die Konsequenz, dass ein Erwerber, der beispielsweise vier GmbH-Beteiligungen erbt, von denen nur eine die Verwaltungsvermögensgrenze von 10 % überschreitet, die Vollverschonung für alle vier Einheiten nicht beanspruchen kann. Er darf also keinen Antrag auf Vollverschonung stellen. Diese Auffassung ist aus dem Gesetz nicht herleitbar und deshalb heftig umstritten.

Eine weitere Verschärfung im Sinne dieser „Optionsfalle“ tritt ein, wenn im oben beschriebenen Fall dennoch ein Antrag auf Vollverschonung gestellt wurde. Nach dem Wortlaut der ErbStR soll dann für alle Einheiten weder die Options- noch die Regelverschonung in Betracht kommen.

Diese Auffassung erscheint nicht nachvollziehbar.

Streitanfällig in der Praxis dürften Aussagen zur Einbeziehung der Lohnsummen von Tochtergesellschaften in die Lohnsumme der übertragenden Obergesellschaft sein. Grundsätzlich sind sie einzubeziehen, wenn die Beteiligung mehr als 25 % beträgt. Während die Verwaltungshinweise zu § 13 a ErbStG aber eine Zusammenrechnung aller Beteiligungen an einer Gesellschaft fordern, die sowohl im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft als auch im Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter gehalten werden, ist für die Überschreitung der Beteiligungsgrenze nach § 13 b ErbStG ebenfalls nach Verwaltungsansicht offenbar eine separate Würdigung vorgesehen. Werden danach Anteile an einer Tochtergesellschaft sowohl im Gesamthandsvermögen als auch im Sonderbetriebsvermögen gehalten, so werden beide Anteilsquoten hier gerade nicht addiert.

Erbschaft oder Schenkung von Anteilen an Kapitalgesellschaften werden nur bei einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 25 % begünstigt. Überschreitet ein Gesellschafter diese Mindestbeteiligungsquote nicht, kann der Abschluss einer Poolvereinbarung ein sinnvolles Instrument sein, die für die Begünstigung erforderliche Beteiligungsgrenze zu erreichen. Die neuen Richtlinien haben allerdings die Voraussetzungen verschärft. Sie sehen einschränkend vor, dass stimmrechtslose Anteile nicht in die Poolvereinbarung einbezogen werden können. Diese Neuregelung soll auch rückwirkend greifen und kann Erben und Beschenkte treffen, deren Erblasser oder Schenker sich im Vertrauen auf die bisherige Regelung zur Poolvereinbarung in der Gewissheit wähnte, unter die Verschonung zu fallen.

Zusammenfassend ist zu begrüßen, dass mit den ErbStR 2011 und den ErbStH 2011 nunmehr umfangreiche Äußerungen der Finanzverwaltung zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht einschließlich des einschlägigen Bewertungsrechts vorliegen. In zahlreichen Detailbereichen dürften zwischenzeitlich aufgeworfene Zweifels- und Auslegungsfragen beantwortet sein. Nichtsdestotrotz besteht aus Sicht der Praxis noch Nachbesserungsbedarf in Teilbereichen wie Lohnsummenklausel, Optionsverschonung und Poolabreden.

## Unternehmen

# Überführung von einzelnen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat in einem neuen Erlass zur Überführung von Wirtschaftsgütern von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen Stellung genommen.

Abweichend von den allgemeinen Regelungen zur Entnahme führt dieser Vorgang nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes (EStG) nicht zur Besteuerung der stillen Reserven des Wirtschaftsguts. Es handelt sich um einen erfolgsneutralen Vorgang, bei dem das Wirtschaftsgut mit dem Buchwert überführt wird. Voraussetzung ist natürlich, dass die Besteuerung der stillen Reserven für die Zukunft sichergestellt ist.

Die steuerneutrale Überführung kann nicht nur zwischen verschiedenen Betrieben eines Steuerpflichtigen durchgeführt werden, sondern auch in oder von einem Betrieb in der Rechtsform der Personengesellschaft, an der der Steuerpflichtige beteiligt ist, und zwar in folgenden Fällen:

1. Übertragung unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten aus einem *Betriebsvermögen des Gesellschafters* in das Vermögen einer Personengesellschaft und umgekehrt,
2. Übertragung unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten aus einem *Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters* in das Vermögen einer Personengesellschaft und umgekehrt,
3. Übertragung unentgeltlich *zwischen den jeweiligen Sonderbetriebsvermögen verschiedener Gesellschafter* derselben Personengesellschaft.

## Alle Steuerzahler

# Abzugsfähigkeit von Prozesskosten

Rechtsanwalts- und Gerichtskosten, die durch Vorgänge veranlasst sind, die mit der Erzielung und Erhaltung von Einkünften zusammenhängen, können als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht werden. Selbst die Kosten einer Strafverteidigung können als Werbungskosten abziehbar sein, wenn die dem Steuerpflichtigen zur Last gelegte Tat in Ausübung der beruflichen Aufgabenerfüllung begangen worden ist. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 17.8.2011 nochmals in einem Fall bestätigt, in dem ein Strafverfahren wegen Vorwurfs der

Als Sonderbetriebsvermögen werden Wirtschaftsgüter bezeichnet, die dem Betrieb der Personengesellschaft dienen, aber einem Gesellschafter gehören. Sinn der Vorschrift ist, Umstrukturierungen bei Personengesellschaften zu erleichtern. Allerdings sind die folgenden Problemfelder zu beachten: Bei der Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten ist von entscheidender Bedeutung, auf welchem Gesellschafterkonto die Übertragung des Wirtschaftsguts gebucht wird. Erfolgt die Verbuchung auf einem Konto, das kein Eigenkapital der Personengesellschaft darstellt, handelt es sich um einen entgeltlichen Vorgang. Denn die dafür erforderliche Gegenleistung kann sowohl in der Hingabe von aktiven Wirtschaftsgütern als auch in der Übernahme von passiven Wirtschaftsgütern (Verbindlichkeiten) bestehen. Dann sind die stillen Reserven zu versteuern.

Eine unmittelbare Übertragung von einer Personengesellschaft in eine beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaft ist nicht begünstigt und führt zur Besteuerung der stillen Reserven. Bei Kettenübertragungen, die das gleiche Ziel erreichen, wird die Finanzverwaltung prüfen, ob diese Gestaltung missbräuchlich ist und ihr die Anerkennung versagt werden muss.

Zu beachten ist, dass in den drei Fällen das Wirtschaftsgut innerhalb einer Frist von drei Jahren nach Abgabe der Steuererklärung weder verkauft noch in das Privatvermögen entnommen werden darf. In diesem Fall werden die stillen Reserven rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung besteuert. Die Vergünstigung kommt auch insoweit nicht in Betracht, wie Kapitalgesellschaften an der Personengesellschaft kapitalmäßig beteiligt sind.

Beihilfe zur Untreue gegen Auflagen eingestellt wurde. Darüber hinaus hat der BFH mit Urteil vom 12.5.2011 unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass Kosten eines Zivilprozesses unabhängig von dessen Gegenstand bei der Einkommensteuer als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können. Die Finanzverwaltung hat zu diesem Urteil jedoch einen sog. Nichtanwendungserlass veröffentlicht. Damit ist die Finanzverwaltung der Rechtsauffassung des BFH über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht gefolgt.

## Umsatzsteuer

# Geschäftsveräußerung im Ganzen

Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen (im Folgenden kurz GiG genannt) an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Im konkreten Einzelfall kommt es immer wieder zum Streit mit der Finanzverwaltung darüber, ob eine GiG vorliegt. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatte mit Urteil vom 10.11.2011 (Rechtssache Christel Schriever) folgenden Sachverhalt zu entscheiden:

Die Klägerin hatte in den ihr selbst gehörenden Geschäftsräumen ein Einzelhandelsgeschäft mit Sportartikeln betrieben. Sie veräußerte Warenbestand und Ladeneinrichtung an eine GmbH. Die Parteien gingen von einer GiG aus, so dass in der Rechnung keine Umsatzsteuer ausgewiesen wurde. Die Geschäftsräume, in denen die Geschäftstätigkeit ausgeübt worden war, vermietete die Klägerin auf unbestimmte Zeit an die Erwerberin. Der unbefristete Mietvertrag war quartalsweise kündbar. Die Erwerberin führte das Sportgeschäft nur knapp 2 Jahre fort. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass damit die Voraussetzungen einer GiG nicht vorgelegen hätten.

Strittig war nun die Frage, ob auch das Grundstück als wesentliche Betriebsgrundlage hätte veräußert werden müssen, um eine GiG zu gewährleisten.

Nach Auffassung des EuGH ist eine Geschäftsveräußerung nicht allein deshalb ausgeschlossen, weil der Veräußerer das Ladenlokal an den Erwerber lediglich vermietet, dieser Mietvertrag eine unbestimmte Laufzeit hat und kurzfristig kündbar ist. Vielmehr komme es auf die Gesamtwürdigung der das betreffende Geschäft kennzeichnenden tatsächlichen Umstände an. Die Gesamtwürdigung habe sich dabei an dem Kriterium auszurichten, dass der Erwerber die zuvor vom Verkäufer ausgeübte Tätigkeit fortführen muss. Der EuGH stellt klar, dass es auf eine bestimmte Laufzeit des Nutzungsüberlassungsvertrages nicht ankommt. Auch eine kurzfristige Kündbarkeit stehe der Annahme einer GiG nicht entgegen, da aus diesem Umstand nicht gefolgert werden dürfe, dass der Erwerber keine Fortführungsabsicht habe.

Die Entscheidung des EuGH ist zu begrüßen, da sie die bisherige Rechtsunsicherheit beseitigt. Wichtig ist, dass bei einer GiG die Fortführungsabsicht des Erwerbers dokumentiert wird, am besten durch ausdrückliche Aufnahme im Übertragungsvertrag.

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

# Arbeitszeitbetrug ist kein Kavaliersdelikt

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte sich im vergangenen Jahr wieder einmal mit der Thematik Arbeitszeitbetrug zu befassen. In dem mit Urteil vom 9.6.2011 entschiedenen Fall hatte eine Arbeitnehmerin die Zeit, die sie auf dem Firmenparkplatz zur Parkplatzsuche benötigte, als Arbeitszeit erfasst, obwohl die Dienstvereinbarung „Gleitende Arbeitszeit“ bestimmte, dass der Arbeitsbeginn mit dem Betreten des Dienstgebäudes erfolgt. Die Dienstvereinbarung enthielt weiter den Hinweis, dass jedes bewusste Unterlassen der Zeiterfassung oder jede sonstige Manipulation eine schwerwiegende Pflichtverletzung darstelle, die arbeitsrechtliche Konsequenzen nach sich ziehe. Die Arbeitnehmerin hatte im Sommer 2008 insgesamt 135 Minuten als Arbeitszeit erfasst, obwohl sie sich noch nicht bzw. nicht mehr im Betriebsgebäude aufgehalten hatte. Der Arbeitgeber kündigte daraufhin das Arbeitsverhältnis fristlos wegen Arbeitszeitbetruges.

Das BAG gab dem Arbeitgeber Recht und befand, dass die fristlose Kündigung auch ohne vorherige Abmahnung wegen des Arbeitszeitbetruges der Arbeitnehmerin gerechtfertigt gewesen sei. Die Arbeitnehmerin habe wiederholt gegen ihre Verpflichtung zur korrekten Dokumentation ihrer Arbeitszeit verstoßen. Die fehlerhafte Erfassung sei auch nicht fahrlässig oder aus Versehen geschehen, da die Abweichungen systematisch aufgetreten seien. Eine Abmahnung sei auch deshalb nicht erforderlich gewesen, weil in dem Verhalten der Arbeitnehmerin ein auf Heimlichkeit angelegtes, vorsätzliches und systematisches Fehlverhalten zu sehen sei. Die Schwere dieser Pflichtverletzung habe der Arbeitgeber nicht hinnehmen müssen.

Hinweis: Verstößt ein Arbeitnehmer gegen seine Verpflichtung, die abgeleistete, vom Arbeitgeber nur schwer zu kontrollierende Arbeitszeit korrekt nachzuweisen, ist dieses an sich geeignet, einen wichtigen Grund zur außerordentlichen Kündigung i.S.v. § 626 Abs.1 BGB zu begründen. Der Arbeitgeber muss auf eine korrekte Dokumentation der Arbeitszeit der am Gleitzeitmodell teilnehmenden Mitarbeiter vertrauen können. Ein vorsätzlich falsches Erfassen der Arbeitszeiten stellt grundsätzlich einen schweren Vertrauensmissbrauch dar.

## Unternehmen

# Steuerliche Gewinnzurechnung auch bei verweigerter Auszahlung des Gewinnanteils

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 15.11.2011 entschieden, dass dem aus einer freiberuflich tätigen Personengesellschaft ausgeschiedenen Gesellschafter der gemeinschaftlich erzielte laufende Gewinn auch dann anteilig persönlich zuzurechnen ist, wenn die verbleibenden Gesellschafter die Auszahlung verweigern, weil der ausgeschiedene Gesellschafter ihnen Schadenersatz schulde.

Der Gesellschafter schied im Streit aus einer Gemeinschaftspraxis in Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) aus. Die GbR wurde daraufhin aufgelöst. Die ehemaligen Mitgesellschafter machten jedoch gegen den ausgeschiedenen Gesellschafter Schadenersatzansprüche geltend und erklärten damit die Aufrechnung gegen seine unstrittigen Gewinnansprüche. Das Zivilgericht wies eine isolierte Klage des ausgeschiedenen Gesellschafters auf Auszahlung seiner Gewinnansprüche ab. Diese seien als unselbständige Rechnungsposten in die noch strittige Schlussrechnung (Auseinandersetzungsbilanz) aufzunehmen, deren Saldo dann ergebe, wer von wem noch etwas zu fordern habe.

Das Finanzgericht (FG) entschied daraufhin, dass das Finanzamt „bis zur endgültigen Klärung der Gewinnverteilung aufgrund der derzeitigen Gerichtsverfahren“ die Feststellungsbescheide vorläufig festzusetzen habe. Der dem ausgeschiedenen Gesellschafter zuzurechnende Gewinn sei dabei um die bisher nicht an ihn ausgezahlten Gewinnanteile zu kürzen. In der Revision hat der BFH das Urteil des FG aufgehoben und entschieden, dass der laufende Gewinn, sofern er dem ausgeschiedenen Gesellschafter unstrittig zustehe, diesem auch steuerlich zuzurechnen sei und nicht, auch nicht vorübergehend, den ehemaligen Mitgesellschaftern. Der Gewinn sei den Gesellschaftern grundsätzlich in dem Zeitpunkt zuzurechnen, in dem er entstehe. Der Zufluss des Gewinns bei dem einzelnen Gesellschafter sei keine Voraussetzung für die anteilige steuerliche Zurechnung des gemeinschaftlich erzielten Gewinns. Die Verweigerung der Auszahlung und die fehlende Möglichkeit, den Gewinnauszahlungsanspruch isoliert einzuklagen zu können, führe daher im vorliegenden Fall zu keiner (vorübergehenden) abweichenden steuerlichen Zurechnung.

## Alle Steuerzahler

# Gartenarbeiten einkommensteuerlich nutzbar?

In seiner Entscheidung vom 13.7.2011 hat der Bundesfinanzhof (BFH) festgestellt, dass von Betrieben durchgeführte Erd- und Pflanzenarbeiten im Garten als Handwerksleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG bis zu einem Höchstbetrag von 1.200 Euro steuerlich geltend gemacht werden können. Wesentliche Voraussetzung für die einkommensteuerliche Berücksichtigung einer solchen Handwerkerleistung ist, dass diese im Bereich eines bereits vorhandenen Haushalts erbracht wird. Dabei ist unerheblich, ob der Garten neu angelegt wird oder eine Umgestaltung des Gartens erfolgt, sofern die Maßnahme nicht im Rahmen eines Hausneubaues erfolgt.

Der BFH hat in diesem Urteil ferner ausdrücklich klargestellt, dass es sich bei derartigen Maßnahmen aufgrund der fehlenden Nähe zur Haushaltsführung eben nicht um haushaltsnahe Dienstleistungen, die gem. § 35a Abs. 2 S. 1 EStG bis zu einem Höchstbetrag von 4.000 Euro steuerlich geltend gemacht werden können, handelt. Die Abgrenzung zwischen Handwerkerleistungen und haushaltsnahen Dienstleistungen erfolgt leider nicht immer trennscharf und nachvollziehbar und bedarf aufgrund der durchaus vorhandenen steuerlichen Relevanz regelmäßig einer sachkundigen Abgrenzung, bei der wir Ihnen gerne behilflich sind.

## Kommentar

# Ist die Erbschaftsteuer verfassungswidrig?

Der Bundesfinanzhof (BFH) in München hat in einem Beschluss vom 5.10.2011 massive verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Erbschaftsteuer geäußert und das Bundesministerium der Finanzen (BMF) zum Verfahrensbeitritt aufgefordert.

Zur Erinnerung: Durch die Erbschaftsteuerreform zum 1.1.2009 sollte u.a. die bisherige ungleiche Bewertung verschiedener Vermögensarten (z.B. Beteiligung an Kapitalgesellschaften gegenüber Beteiligung an Personengesellschaften, Immobilien gegenüber Barvermögen) aufgehoben werden, denn nach Auffassung des BFH und des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) lag hierin ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG).

Der BFH sieht sich jetzt erneut veranlasst, überprüfen zu lassen, ob die in den §§ 13a und 13b i. V.m. § 19a ErbStG vorgesehene Möglichkeit von Bewertungsabschlägen in Höhe von 85 % oder 100 % ebenfalls einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG darstellt. Die §§ 13a und 13b ErbStG privilegieren unternehmerisches Vermögen bis hin zur vollständigen Steuerbefreiung unter bestimm-

ten Voraussetzungen (Stichwort Lohnsumme). Diese Steuererleichterungen werden mit der Gemeinwohlbindung unternehmerischen Vermögens begründet. Gerade die Privilegierung wird in der Praxis als Gestaltungsmöglichkeit genutzt, indem z.B. bisheriges Privatvermögen (auch Festgeld) in eine gewerbliche Struktur eingebracht wird, um anschließend die Begünstigung der §§ 13a und 13b in Anspruch zu nehmen (Stichwort Geldsack GmbH). Das widerspricht aber dem eigentlichen Gedanken des Gesetzgebers. Es stellt sich nun die Frage, warum der 2. Senat des BFH zunächst das BMF zum Verfahrensbeitritt aufforderte und nicht sofort durch einen Vorlagebeschluss beim BVerfG das Verfahren weitergeführt hat. Das BMF soll wohl zunächst über praktische Erfahrungen bei der Besteuerung berichten. Eventuell sollen diese Erkenntnisse für den Vorlagebeschluss mit verwendet werden.

Für die Praxis bedeutet das: Es ergehen weiterhin Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheide. Sofern die §§ 13a und 13b ErbStG keine Anwendung gefunden haben (z.B. weil Grundvermögen oder sonstiges Vermögen übertragen wurde) und

die Bescheide nicht gemäß § 165 Abs. 1 Nr. 3 Abgabenordnung vorläufig ergangen sind, ist zwingend fristwährend Einspruch einzulegen.

Außerdem geht es noch um eine weitere Regelung, die auf dem Prüfstand steht. Nach der Reform im Jahre 2009 waren die Steuerpflichtigen der Steuerklasse II (z.B. Geschwister und Neffen und Nichten) den Steuerpflichtigen der Steuerklasse III (alle übrigen Erwerber) in der Höhe der Besteuerung des Erwerbes gleichgestellt. Zum 1.1.2010 wurde diese Regelung dahingehend verändert, dass Erwerbe in der Steuerklasse III einer höheren Besteuerung unterliegen.

Hinzuweisen ist noch auf diverse interessante Gestaltungsmöglichkeiten, die der BFH in seinem Beschluss nennt, die derzeit zu einer legalen Nutzung der Bewertungsabschläge führen.

Marion Ahrens  
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht



## Umsatzsteuer

# Geänderte Nachweispflichten im grenzüberschreitenden Warenverkehr

Die Umsatzsteuerfreiheit von Warenlieferungen ins EU-Ausland sowie in Drittländer hängt wesentlich davon ab, dass tatsächlich eine grenzüberschreitende Warenlieferung vorliegt und dies auch nachgewiesen werden kann. Wie dieser Nachweis konkret zu führen ist, ist im Rahmen von Betriebsprüfungen regelmäßig strittig. Eine bisher nur wenig beachtete Änderung der Durchführungsverordnung zum Umsatzsteuergesetz soll hier zukünftig Klarheit schaffen. Anders als bisher handelt es sich bei den Vorgaben nun nicht mehr um „Soll-“, sondern um „Muss“-Vorschriften, sodass in Zukunft zwingend die dort geforderten Nachweise bereitgehalten werden müssen, um die Steuerfreiheit der Lieferungen nicht zu gefährden.

Eher unproblematisch stellt sich die Nachweisleitung bei Lieferungen in Drittländer dar, da die

hier notwendigen „ATLAS-Dokumente“ regelmäßig leicht beschafft werden können. Weniger Klarheit als vielmehr eine gravierende Verschärfung der Situation ergibt sich dagegen für innergemeinschaftliche Lieferungen. Hier soll die Steuerfreiheit zukünftig nur noch dann gewährt werden, wenn eine sog. „Gelangensbestätigung“ mit genauem Ort und Datum der Ankunft der Waren im Bestimmungsland sowie einer Unterschrift des Abnehmers vorgelegt werden kann. Transportiert der Unternehmer die Ware selbst zum Kunden, mag die Beschaffung einer solchen Bestätigung vielleicht noch vergleichsweise einfach möglich sein. Insbesondere aber bei Einschaltung von Speditionen kann eine solche Gelangensbestätigung ein erhebliches praktisches Problem darstellen.

Derzeit ist noch unklar, welche Anforderungen die Finanzverwaltung konkret an die Gelangens-

bestätigungen stellen wird, und ob es den Speditionen möglich sein wird, ihre Kunden in dieser Hinsicht zu unterstützen. Unternehmen, die in größerem Umfang Lieferungen ins EU-Ausland tätigen, sollten die Thematik daher genau im Auge behalten und frühzeitig damit beginnen, entsprechende Strukturen zur Beschaffung der Gelangensbestätigungen zu implementieren.

Grundsätzlich gelten die Neuregelungen bereits seit dem 1. Januar. Inzwischen hat die Finanzverwaltung jedoch verlauten lassen, dass es bis zum 31.3.2012 nicht beanstandet werden soll, wenn die Nachweise wie bisher geführt werden. Ab 1. April müssen dann jedoch zwingend Gelangensbestätigungen bereitgehalten werden.

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

# Urlaubsanspruch bei Krankheit und in der Kündigungsfrist

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat am 22.11.2011 entschieden, dass die Ansammlung von Urlaubsansprüchen begrenzt werden kann.

In einem Vorabentscheidungsverfahren hatte das Landesarbeitsgericht Hamm dem EuGH folgenden Fall vorgelegt: Ein Arbeitnehmer erlitt 2002 einen Herzinfarkt, infolgedessen er für arbeitsunfähig erklärt wurde. Das Arbeitsverhältnis endete jedoch erst zum 31.8.2008. Mit seiner im März 2009 eingereichten Klage machte der Arbeitnehmer einen Anspruch auf Abgeltung seines nicht genommenen Jahresurlaubs für die Urlaubsjahre 2006, 2007 und 2008 geltend. Laut dem für den Arbeitnehmer geltenden Tarifvertrag erlischt der Anspruch auf einen bezahlten Jahresurlaub nach Ablauf eines insgesamt 15 Monate dauernden Übertragungszeitraums. Der EuGH hat hierzu festgestellt, dass eine nationale Regelung, die unter bestimmten Voraussetzungen den Verlust des Anspruchs auf einen bezahlten Jahresurlaub vorsieht, grundsätzlich zulässig sei. Noch nicht ganz klar ist, ob diese Grenze von 15 Monaten nur gesetzlich und tarifvertraglich oder auch

arbeitsvertraglich gezogen werden kann. Rein vorsorglich empfiehlt es sich, entsprechende Begrenzungsklauseln in die Arbeitsverträge aufzunehmen.

Mit Urteil vom 17.5.2011 hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) entschieden, dass im Falle einer Kündigung und sofortigen Freistellung unter Anrechnung von Urlaubsansprüchen für den Arbeitnehmer zweifelsfrei erkennbar sein muss, ob der Anspruch auf einen gekürzten Jahresurlaub oder auf den gesamten Jahresurlaub erfüllt werden soll.

Ein Bankunternehmen kündigte einem Angestellten mit Wirkung zum 31.3.2007 und stellte diesen „ab sofort unter Anrechnung Ihrer Urlaubstage von Ihrer Arbeit unter Fortzahlung der Bezüge“ frei. Der Arbeitnehmer klagte gegen seine Kündigung. Nachdem mit rechtskräftigem Urteil entschieden wurde, dass das Arbeitsverhältnis nicht durch die Kündigung aufgelöst worden war, nahm der Arbeitnehmer am 1.6.2007 seine Tätigkeit wieder auf. Der Arbeitgeber verweigerte dem

Arbeitnehmer die Gewährung seines vollen anteiligen Jahresurlaubs für den Zeitraum vom 1.4. bis zum 31.12.2007. Das BAG stellte fest, dass der Arbeitnehmer der in dem Kündigungsschreiben erklärten Freistellungserklärung nicht zweifelsfrei entnehmen konnte, ob der Arbeitgeber sämtliche Urlaubsansprüche für das Jahr 2007 oder lediglich den auf den Zeitraum vom 1.1. bis zum 31.3.2007 entfallenden Teilurlaubsanspruch habe erfüllen wollen. Etwaige Zweifel gingen zu Lasten des Arbeitgebers. Arbeitgeber sollten den Urlaub daher vorsorglich auch für den Fall gewähren, dass eine von ihnen erklärte ordentliche oder außerordentliche Kündigung das Arbeitsverhältnis nicht auflöst. Es sollte weiterhin deutlich gemacht werden, dass nicht lediglich ein Teil des Urlaubsanspruchs, sondern im Zeitraum der Freistellung der dem Arbeitnehmer zustehende gesamte Jahresurlaub gewährt werden soll. Die Möglichkeit der Urlaubsanrechnung setzt laut BAG zudem eine unwiderrufliche Freistellung durch den Arbeitgeber voraus.

## Alle Steuerzahler

# Steuerliche Berücksichtigung volljähriger Kinder ab 2012

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 sind ab dem Veranlagungszeitraum 2012 die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung volljähriger Kinder neu geregelt worden: Die bisher in § 32 Abs. 4 Satz 2 bis 10 EStG normierte Einkünfte- und Bezügegenze in Höhe von 8.004 Euro wurde ersatzlos abgeschafft. Die steuerliche Berücksichtigung eines Kindes durch Abzug von Kinderfreibetrag und sog. Bedarfsfreibetrag bei seinen Eltern erfolgt künftig völlig ungeachtet dessen eigener Einkünfte und Bezüge. Der Einkommensnachweis entfällt damit komplett, was für alle Eltern eine große Erleichterung darstellen dürfte.

Grundsätzlich werden ab 2012 Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, bis zum Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung „und“ eines Erststudiums berücksichtigt, maximal aber bis zum 25. Geburtstag. Dieses in § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG geregelte „und“ ist hierbei freilich als „oder“ zu interpretieren; auch das zu diesem Themenkomplex vom Bundesministerium der Finanzen herausgegebene ausführliche Schreiben vom 7.12.2011 enthält durchgängig die Formulierung „oder“.

Der Begriff „Berufsausbildung“ in diesem Sinne ist als eine berufliche Ausbildung unter Ausschluss eines Studiums zu verstehen. Das Kind erwirbt durch die berufliche Ausbildungsmaßnahme die notwendigen fachlichen Fertigkeiten und Kenntnisse, die zur Aufnahme eines Berufs befähigen. Dieser Beruf muss durch eine Ausbildung in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang erlernt werden, der zwingend mit einer Prüfung abschließt.

Mit „Studium“ ist in diesem Zusammenhang ein Studium an einer Hochschule im Sinne des § 1 Hochschulrahmengesetz gemeint, also etwa an Universitäten und Fachhochschulen. Unerheblich sind dabei die jeweiligen Zugangsvoraussetzungen und die Präsenzpflicht; Fernstudien sind daher ebenso umfasst. Ein solches Studium stellt aber nur dann ein Erststudium dar, wenn es sich tatsächlich um eine Erstausbildung handelt. Es darf ihm folglich kein anderes durch einen berufsqualifizierenden Abschluss beendetes Studium bzw. keine andere abgeschlossene nicht-akademische Berufsausbildung vorangegangen sein.

Unabhängig von Berufsausbildung oder Studium sind Kinder bis zur Vollendung des 21. Lebensjahrs zu berücksichtigen, wenn sie bei einer Agentur für Arbeit als arbeitssuchend gemeldet sind. Für ältere Kinder gilt dies nur, wenn sie sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befinden, eine Ausbildung mangels Ausbildungsplatz nicht beginnen oder fortsetzen können oder ein freiwilliges soziales bzw. ökologisches Jahr, einen Freiwilligendienst o. ä. leisten.

Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung bzw. eines Erststudiums wird ein Kind in diesen Fällen aber nur noch berücksichtigt, wenn es keiner steuerschädlichen Erwerbstätigkeit nachgeht. Das heißt, die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit darf 20 Stunden nicht übersteigen.

Ist das volljährige Kind allerdings aufgrund einer körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung, die vor dem 25. Geburtstag eingetreten ist, außerstande, sich selbst zu unterhalten, so wird es ebenfalls weiterhin bei seinen Eltern berücksichtigt.

## Unternehmen

# Gehaltsverzicht des beherrschenden GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers

Der Gehaltsverzicht des beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers gehört zu den häufigen Gestaltungsmitteln bei inhabergeführten GmbHs, die wegen vielfältiger Fällen hinsichtlich verdeckter Gewinnausschüttung genau geplant werden müssen. Ein solcher Gehaltsverzicht wird immer dann relevant, wenn die GmbH aufgrund einer wirtschaftlich schwierigen Situation einen Liquiditätsvorteil erhalten soll.

Unbedingt zu vermeiden ist dabei allerdings jede nicht fremdübliche Vorteilsgewährung an den beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, da sonst eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen wird, die zu einer höheren Steuerbelastung und viel Ärger im Fall einer Betriebsprüfung führt. Sowohl der Verzicht als auch die Nachzahlung im Besserungsfall sowie die hinreichende Konkretisierung des Besserungsfalls sind deshalb vertraglich präzise zu regeln und auch genau so durchzuführen.

Den Regelfall stellt der nachträgliche Verzicht auf bereits entstandene Gehaltsansprüche dar, indem zum Schluss eines Jahres auf Monatsgehälter sowie gegebenenfalls auf Sonderzahlungen im Wege einer Darlehensgewährung verzichtet wird.

Problematisch ist hier, dass aufgrund der lohnsteuerlichen Zuflussfiktion das Gehalt bei dem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer trotz des Verzichts steuerlich als zugeflossen gilt. Es ist also ein höherer Arbeitslohn zu versteuern. Die Darlehensrückzahlung im Besserungsfall ist steuerlich neutral.

Die GmbH ist neben dem vollen Gehaltsaufwand auch mit Darlehenszinsen belastet, wobei hier zulässigerweise der halbe marktübliche Zinssatz vereinbart werden kann.

Alternativ ist der vorzeitige Verzicht auf noch nicht fällige und entstandene Gehaltsansprüche möglich. Im Besserungsfall soll der gestundete Betrag nachgezahlt werden. Der Bundesfinanzhof hat die steuerliche Zulässigkeit eines solchen Gehaltsverzichts mit Besserungsklausel bestätigt. Voraussetzung ist allerdings, dass die Nachzahlung des gestundeten Gehalts durch die GmbH überhaupt realistisch ist, da ein gewissenhafter Geschäftsführer bei der geringsten Unsicherheit eher von vornherein vorbehaltlos auf sein Gehalt verzichtet hätte. Darüber hinaus darf nicht zu einem späteren Zeitpunkt das volle Gehalt eigenmächtig ohne entsprechenden Gesellschafterbeschluss und ohne eine sichere Beurteilung über die Stabilisierung der wirtschaftlichen Situation der GmbH gezahlt werden. Ebenso ist es ratsam, den gestundeten Betrag mit Eintritt des Besserungsfalls nicht sofort in einer Summe auszuzahlen.

Aufgrund des geringeren Zuflusses von Gehalt kommt es auch zu einem geringeren zu versteuernden Einkommen beim Gesellschafter-Geschäftsführer, da der Verzichtsbeitrag im Unterschied zur erstgenannten Alternative zunächst nicht zu versteuern ist. Auch die GmbH ist aufgrund eines geringeren Personalaufwands entlastet.

In der Gesamtbetrachtung ist daher der Vorab-Gehaltsverzicht in der Regel sowohl wirtschaftlich als auch steuerlich die bessere Alternative.

## Unternehmen

# Neuer Umwandlungssteuererlass veröffentlicht

Bereits 2006 wurde das Umwandlungssteuergesetz durch eine umfassende gesetzliche Neukonzeption geändert. Wegen der diversen sich hieraus ergebenden Zweifelsfragen wurde der neue Umwandlungssteuererlass (UmwSt-Erl) der Finanzverwaltung daher dringend erwartet. Nach nunmehr gut 5 Jahren hat das Bundesfinanzministerium den Erlass am 2.1.2012 im Internet veröffentlicht.

Bei dem 170 Seiten umfassenden UmwSt-Erl ist leider eine sehr restriktive Sichtweise der Finanzverwaltung festzustellen. Überdies ist die

erhoffte Rechts- und Planungssicherheit in vielen Bereichen nicht eingetreten, da sich die Finanzverwaltung zum Teil auf die Anordnung von Einzelfallprüfungen bzw. Billigkeitsmaßnahmen zurückzieht.

Es ist zwar grundsätzlich zu begrüßen, dass die lange Wartezeit auf den Erlass nunmehr beendet ist. Aber auch in Zukunft wird es in bestimmten Umstrukturierungsfällen erforderlich sein, bestehende Unsicherheiten durch die Beantragung verbindlicher Auskünfte zu beseitigen.

## Unternehmen

# Einlagewerte von Kapitalgesellschaften

Bei Einlagen von wesentlichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften in ein Betriebsvermögen müssen die Anschaffungskosten angesetzt werden. Das gleiche gilt bei Einbringungen in eine andere Kapitalgesellschaft nach dem Umwandlungssteuerrecht, wenn innerhalb von 7 Jahren nach der Einbringung eine Veräußerung dieser Anteile erfolgt. Diese Regelung bewirkt die Steuerpflicht für sämtliche stillen Reserven, die in den Anteilen enthalten sind.

## Steuerfreiheit für Anteile von 10 % bis 25 % bis 31.3.1999

Die Wesentlichkeitsgrenze wurde mit dem „Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002“ von 25 % auf 10 % herabgesetzt. Damit wurden die in diesen Anteilen enthaltenen stillen Reserven übergangslos steuerverstrickt. Das dagegen angerufene Bundesverfassungsgericht (BVerfG) schränkte in seinem Beschluss vom 7.7.2010 die Steuerpflicht bei Veräußerungen ein, so dass nur noch Wertsteigerungen seit dem 31.3.1999 steuerpflichtig sind.

## Sicherstellung der Steuerfreiheit bei Einlagen und Einbringungen

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat die Grundsätze der BVerfG-Entscheidung in einem Schreiben vom 21.12.2011 jetzt auch auf Einlagen von Anteilen in ein Betriebsvermögen bzw. die Einbringung in eine andere Kapitalgesellschaft ausgedehnt. Dabei wurden die Einlagewerte unverändert gelassen, aber der Gewinn aufgrund einer späteren Veräußerung freigestellt, soweit die Wertsteigerung bis zum 31.3.1999 entstanden ist. Falls dieser Wert am Stichtag nicht anders ermittelt werden kann (z.B. durch den Börsenkurs), hat die Finanzverwaltung eine Vereinfachungsregelung zugelassen. Danach kann der gesamte bei einer Veräußerung erzielte Gewinn zeitanteilig auf die Zeit zwischen der Anschaffung und dem 31.3.1999 und dem Zeitraum danach bis zum Veräußerungstag aufgeteilt werden. Der bis zum 31.3.1999 entstandene Gewinn bleibt dann steuerfrei, der weitere Anteil unterliegt ggf. dem Teileinkünfte-Verfahren.

Ein Veräußerungsverlust ist nicht aufzuteilen, er ist in voller Höhe zu berücksichtigen. Diese Regelung gilt für alle noch offenen Fälle.

## Umsatzsteuer

# Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft

Der Begriff Organschaft bedeutet die vertikale Zusammenfassung von Unternehmen zu einem einzigen Steuersubjekt im Sinne des Umsatz- und Ertragsteuerrechts, wobei Organträger eine juristische Person, eine natürliche Person oder eine Personengesellschaft sein kann. Danach muss z.B. eine GmbH (Organgesellschaft) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das andere Unternehmen (Organträger) eingegliedert sein. Umsätze zwischen Organgesellschaft und Organträger sind steuerlich irrelevant.

Voraussetzung der Organschaft ist eine Über- und Unterordnung und eine nachweisbare Eingliederung. Die finanzielle Eingliederung erfordert, dass der Organträger so beteiligt ist, dass er seinen Willen durch Mehrheitsbeschluss durchsetzen kann. Wirtschaftliche Eingliederung liegt vor bei Verflechtung wesentlicher entgeltlicher Leistungsbeziehungen, so dass auch hier

dem Organträger eine beherrschende Stellung zukommt.

Die organisatorische Eingliederung besteht insbesondere bei einer Personenidentität in den Geschäftsführungen bzw. bei einer nur teilweisen personellen Verflechtung, sofern dem Organträger die Willensdurchsetzung möglich ist. Dafür ist ein umfassendes Weisungsrecht notwendig. Zu den Voraussetzungen der organisatorischen Eingliederung reichte es dem Bundesfinanzhof (BFH) im Urteil vom 7.7.2011 nicht aus, dass der alleinige Geschäftsführer und Minderheitsgesellschafter der Organ-GmbH zugleich Prokurist des Organträgers war. Nach Satzung der Organ-GmbH und damit entgegen § 46 Nr. 5 GmbHG konnte er nicht gegen seinen Willen als Geschäftsführer abberufen werden. Hier reicht die Möglichkeit der Abberufung aus wichtigem Grund nicht aus. Die Beherrschung muss auch in der laufenden Geschäftsführung mög-

lich sein. Das erfordert ein uneingeschränktes Abberufungsrecht. Eine nur vertragliche Pflicht zur Beachtung der Weisungen des Organträgers, eine regelmäßige Berichterstattung, eine Geschäftsordnung mit entsprechenden Pflichten oder Zustimmungsvorbehalten reichten dem BFH nicht. Das bloße Recht auf Bestellung oder Abberufung ohne eine bereits bestehende personelle Verflechtung der Geschäftsführung ist zu schwach. Daher wurde diese Gestaltung vom BFH nicht als Organschaft anerkannt.

Für bestehende (gewünschte) umsatzsteuerliche Organschaften folgt daraus die Notwendigkeit der Überprüfung, ob die tatsächlichen Verhältnisse den nochmals verschärften Grundsätzen der organisatorischen Eingliederung entsprechen. Da dürften auch Konzernrichtlinien unzureichend sein.

## Neues aus der Hansaberatung

# Erweiterung des Geschäftsführerkreises

Die Hansaberatung GmbH hat Herrn Manfred Heilemann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, zum 1.1.2012 zum Geschäftsführer ernannt und damit die Geschäftsleitung der Hansaberatung auf acht Geschäftsführer verstärkt. Herr Heilemann war bereits von 1992 bis 2004 in unserem Hause beschäftigt und legte während dieser Zeit (1997) sein Steuerberaterexamen und 2003 das Wirtschaftsprüferexamen ab. Die Hansaberatung setzt damit ihren Wachstumskurs der vergangenen Jahre fort und stellt die Weichen für einen erfolgreichen Generationswechsel in der Geschäftsleitung. Herr Manfred Heilemann verfügt über langjährige Erfahrung in der ganzheitlichen Beratung mittelständischer Unternehmen.



Manfred Heilemann

Wir freuen uns, dass wir mit Herrn Manfred Heilemann einen Kollegen für die langfristige Zusammenarbeit gewinnen konnten.

### Impressum

Herausgeber:

Hansaberatung GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Schwachhauser Heerstraße 266 b  
28359 Bremen

V.i.S.d.P.:

Rolf Mählmann · Hansaberatung GmbH  
Schwachhauser Heerstraße 266 b  
28359 Bremen

Konzeption und Realisation:  
KAMPE-PR · Berlin · [www.kampe-pr.de](http://www.kampe-pr.de)

### Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben der Mandantenzeitschrift „Wirtschaft & Steuern aktuell“, finden Sie unter der Adresse [www.hansaberatung.de](http://www.hansaberatung.de) in der Rubrik News/Wirtschaft & Steuern.

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.

Member of

**RSM** Germany