

Ihre Mandanteninformationen 3. Quartal 2008

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief 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. Vorläufige Festsetzung des Solidaritätszuschlags
2. Wann ist eine Zahlung bei Banküberweisung rechtzeitig?
3. Modernisierung des HGB-Bilanzrechts nimmt konkrete Formen an
4. Schwarzarbeit schließt Gewährleistungsansprüche nicht aus
5. Offenlegung von Jahresabschlüssen bei Unternehmen mit abweichendem Wirtschaftsjahr
6. Doppelte Schriftformklausel im Arbeitsvertrag unwirksam
7. Versagung des Verheiratetenzuschlags für eingetragene Lebenspartner ist verfassungsgemäß
8. Bundestag beschließt GmbH-Reform
9. Gewerbesteuerfreiheit von Selbstständigen und Landwirten sowie die Abfärberegung sind verfassungsgemäß
10. Besteuerung von Zinseinkünften verfassungsgemäß
11. Kleine Mängel führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs
12. Private Altersvorsorge bei Selbstständigen doch nicht insolvenzsicher

1. Vorläufige Festsetzung des Solidaritätszuschlags

Kernproblem

Der BFH hatte es in seinem Beschluss aus dem Jahr 2006 abgelehnt, die Revision wegen der Frage zuzulassen, ob im Veranlagungszeitraum 2002 die Erhebung des Solidaritätszuschlags verfassungsgemäß war. Hiergegen wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt. Das BMF hatte daraufhin in seinem Vorläufigkeitskatalog die Finanzämter angewiesen, Festsetzungen des Solidaritätszuschlags generell vorläufig vorzunehmen.

Entscheidung und Folgen

Die Verfassungsrichter haben die Verfassungsbeschwerde, leider ohne weitere Begründung, nicht zur Entscheidung angenommen. Das BMF hat daraufhin seine Anweisung mit sofortiger Wirkung aufgehoben, d. h. Festsetzungen sind wieder endgültig ohne Vorläufigkeitsvermerk vorzunehmen. Ein Ruhenlassen außergerichtlicher Rechtsbehelfe kommt nicht mehr in Betracht.

2. Wann ist eine Zahlung bei Banküberweisung rechtzeitig?

Einführung

Nach der gesetzlichen Vorgabe kann der Gläubiger einer Geldschuld vom Schuldner sog. Verzugszinsen verlangen, wenn der Schuldner nicht rechtzeitig leistet. Streitig war, ob bei Banküberweisungen die Gutschrift auf dem Bankkonto des Gläubigers maßgeblich ist oder ob bereits die rechtzeitige Anweisung zur Überweisung ausreicht.

Entscheidung

Klägerin und Beklagte bieten Telekommunikationsdienstleistungen an, wobei die Beklagte darüber hinaus noch für andere Netzbetreiber Fakturierungsleistungen anbietet. Die Parteien haben sowohl einen Fakturierungs- und Inkassovertrag als auch einen Zusammenschaltungsvertrag geschlossen, in dessen Rahmen erbrachte Leistungen wechselseitig in Rechnung gestellt und Rechnungsentgelte verrechnet werden. Auf der Grundlage dieser Verträge verlangte die Klägerin von der Beklagten Verzugszinsen für ei-

nen Zeitraum vom 30. Tag nach Zugang der betreffenden Rechnung bis zur Gutschrift des geschuldeten Betrags auf dem Bankkonto. Das Landgericht Bonn hat der Klage unter Hinweis auf eine europäische Richtlinie (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c. Ziff. II der Richtlinie 2000/35) teilweise stattgegeben und die Beklagte zur Zahlung verurteilt. Das Berufungsgericht hat deshalb dem EuGH die Frage vorgelegt, zu welchem Zeitpunkt eine Zahlung durch Banküberweisung im Rahmen eines Geschäftsvorgangs als rechtzeitig bewirkt anzusehen ist. Nach Auffassung des EuGH muss bei einer Zahlung durch Banküberweisung der geschuldete Betrag dem Konto des Gläubigers rechtzeitig gutgeschrieben sein, wenn das Entstehen von Verzugszinsen vermieden oder beendet werden soll. Der Gläubiger sei berechtigt, bei Zahlungsverzug Zinsen insoweit geltend zu machen, als er den fälligen Betrag nicht rechtzeitig erhalten habe, es sei denn, dass der Schuldner für die Verzögerung nicht verantwortlich sei. Der Begriff „erhalten“ sei nicht zufällig in die Richtlinie gelangt, sondern bewusst gewählt worden. Außerdem stünde die Auslegung, wonach die Gutschrift des geschuldeten Betrags auf dem Konto des Gläubigers das für die Zahlung entscheidende Kriterium sei, da sie auf den Zeitpunkt abstelle, zu dem der geschuldete Betrag dem Gläubiger sicher zur Verfügung stehe, in Einklang mit dem von der Richtlinie verfolgten Hauptziel, nämlich dem Schutz des Inhabers einer Geldforderung.

Konsequenz

Zur Vermeidung von Verzugszinsen sollte der Schuldner auf eine rechtzeitige Überweisung achten. Gläubiger können rückwirkend für den noch nicht verjährten Zeitraum Verzugszinsen verlangen, soweit in der Vergangenheit Schuldner nach der Auslegung des EuGH zu spät geleistet haben.

3. Modernisierung des HGB-Bilanzrechts nimmt konkrete Formen an

Ausgangslage

Spätestens seit dem Jahr 2005 sind die bilanzierenden Unternehmen in Deutschland in zwei Lager geteilt:

- Auf der einen Seite stehen die börsennotierten Unternehmen und Konzerne, die ihre Abschlüsse nach den **International Financial Reporting Standards (IFRS)** aufstellen müssen. Die IFRS stellen ein komplexes Regelwerk dar und verfolgen vorrangig das Ziel, den Investoren nützliche Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu liefern.
- Auf der anderen Seite steht die große Zahl der kleineren und mittelständischen Unternehmen, die ganz überwiegend noch ihre Bilanzen nach den Vorschriften des **Handelsgesetzbuchs (HGB)** aufstellen. Das HGB ist in seiner Tradition stark dem Gläubigerschutz verpflichtet und betont daher den Grundsatz vorsichtiger Bilanzierung wesentlich stärker als die IFRS. Außerdem sind die HGB-Abschlüsse immer noch die Grundlage für die Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns.

Die Entwicklung ist allerdings – insbesondere für international agierende Mittelständler – nicht unproblematisch, denn die HGB-Bilanzen werden im Ausland vielfach nicht verstanden. Zudem erschweren die vielen Wahlrechte im HGB einen Vergleich zwischen Bilanzen verschiedener Unternehmen. Der deutsche Gesetzgeber hat diese Entwicklung erkannt und reagiert: Nachdem das Bundesjustizministerium am 8. November 2007 einen ersten Referentenentwurf für das seit Längerem erwartete **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)** vorgelegt hatte, folgte am 21. Mai 2008 der Gesetzentwurf der Bundesregierung. Gegenüber dem Referentenentwurf enthält der Regierungsentwurf einige Änderungen und Klarstellungen.

Zielsetzung

Der Gesetzgeber erteilt allen Vorschlägen, auch für nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen eine Bilanzierung nach den IFRS vorzuschreiben, eine klare Absage. Vielmehr soll das „kostengünstige und einfache HGB-

Recht" als Grundlage für die Ausschüttungsbemessung und Besteuerung beibehalten und gleichzeitig durch eine Verbesserung der Aussagekraft für den Wettbewerb mit internationalen Rechnungslegungsstandards gestärkt werden.

Deregulierung und Kostensenkung

Ein Ziel des BilMoG besteht in der Deregulierung und Kostensenkung für kleine und mittelgroße Unternehmen. Diesem Zweck dienen insbesondere zwei Änderungen:

- Einzelkaufleute mit einem jährlichen Umsatz von bis zu 500.000 EUR und einem Gewinn von bis zu 50.000 EUR werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Erstellung eines Inventars und Aufstellung eines Jahresabschlusses befreit.
- Die Schwellenwerte für die Klassifizierung als kleine, mittelgroße oder große Gesellschaften werden angehoben.
 - Gesellschaften gelten in Zukunft als klein, wenn sie nicht mehr als 9.680.000 EUR Umsatz (bisher: 8.030.000 EUR) erzielen, ihre Bilanzsumme nicht größer als 4.840.000 EUR (bisher: 4.015.000 EUR) ist und sie nicht mehr als 50 Arbeitnehmer beschäftigen.
 - Für mittelgroße Gesellschaften liegt die Schwelle zur großen Gesellschaft in Zukunft bei Umsatzerlösen von 38.500.000 EUR (bisher: 32.120.000 EUR), einer Bilanzsumme von 19.250.000 EUR (bisher: 16.060.000 EUR) und 250 Arbeitnehmern.

4. Schwarzarbeit schließt Gewährleistungsansprüche nicht aus

Kernproblem

Bei mangelhaften Werkleistungen am Bau stehen Verbrauchern auch dann Gewährleistungsansprüche zu, wenn zuvor eine Tätigkeit ohne Rechnung vereinbart wurde. Auch wenn solche Abreden nach den gesetzlichen Bestimmungen nichtig sind, weil sie der Steuerhinterziehung dienen, ist es treuwidrig, wenn sich der Werkunternehmer auf die Nichtigkeit beruft.

Sachverhalt

Der BGH hatte in zwei Fällen zu entscheiden, welche Folgen sich bei mangelhafter Werkleistung für Ansprüche des Auftraggebers ergeben, wenn der Auftragnehmer seine Leistungen aufgrund eines Werkvertrags mit einer „Ohne-Rechnung-Abrede“ erbracht hat. Im ersten Verfahren hatte der Kläger den Beklagten beauftragt, die Terrasse seines Hauses abzudichten und mit Holz auszulegen. Wegen eines kurz darauf eingetretenen Wasserschadens in der unter der Terrasse liegenden Wohnung machte der Kläger Gewährleistungsrechte geltend. Im zweiten Verfahren war der Beklagte mit Vermessungsarbeiten für den Neubau der Kläger beauftragt; Haus und Carport wurden wegen eines angeblichen Vermessungsfehlers falsch platziert, die Kläger verlangten Schadensersatz. Der BGH hob die jeweiligen vorinstanzlichen Urteile auf, soweit sie zulasten der Kläger ergangen waren, und verwies die Rechtsstreite an die Berufungsgerichte zurück.

Entscheidung

Die wegen Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot nichtigen „Ohne-Rechnung-Abreden“ führen nur dann nicht zu einer Gesamtnichtigkeit der Werkverträge, wenn diese bei vereinbarter ordnungsgemäßer Rechnungslegung zu denselben Konditionen abgeschlossen worden wären. Die Frage der Gesamtnichtigkeit konnte der Senat offen lassen, denn nach den Grundsätzen von Treu und Glauben war den Beklagten die Berufung hierauf versagt. Dies ergibt sich aus der besonderen Interessenlage, die typischerweise bei derartigen Bauverträgen dann besteht,

wenn der Auftragnehmer seine Werkleistung in mangelhafter Weise erbracht hat. Er verhält sich treuwidrig, wenn er sich im Widerspruch zu seinem bisher auf Erfüllung des Vertrags gerichteten Verhalten darauf beruft, dass er wegen der „Ohne-Rechnung-Abrede“ nicht gewährleistungspflichtig sei.

Konsequenz

Einem Auftragnehmer ist regelmäßig die Berufung auf eine Gesamtnichtigkeit des Werkvertrags wegen der Gesetzeswidrigkeit einer „Ohne-Rechnung-Abrede“ versagt.

5. Offenlegung von Jahresabschlüssen bei Unternehmen mit abweichendem Wirtschaftsjahr

Kernproblem

Nach dem am 1.1.2007 in Kraft getretenen EHUG können die im Handelsregister zu veröffentlichenden Unterlagen, zu denen bei offenlegungspflichtigen Unternehmen auch die Jahresabschlüsse gehören, grundsätzlich nur noch elektronisch eingereicht werden. Das Bundesamt für Justiz leitet seit 2008 bei entsprechender Pflichtverletzung Ordnungsgeldverfahren ein und versendet auch dann Androhungsschreiben, wenn bei vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr der Jahresabschluss zum 31.12.2006 noch nicht zur Veröffentlichung eingereicht wurde. Da dies ein offensichtlich zu Unrecht eingeleitetes Verfahren ist – denn einen Jahresabschluss zum 31.12.2006 kann es bei diesen Unternehmen nicht geben –, wird nach Rücksendung des mit der entsprechenden Erläuterung versehenen Rückantwortbogens das Verfahren eingestellt. Die festgesetzten Verfahrenskosten müssen nicht gezahlt werden.

Schreiben des Bundesamts für Justiz

Nach der schriftlichen Stellungnahme des Bundesamts für Justiz haben inzwischen über 700.000 Unternehmen ihre Jahresabschlüsse offengelegt. Bei abweichenden Geschäftsjahren sei die Ausgangslage insofern schwierig, als der für die Überprüfung relevante Indexbestand an Handelsregisterdaten, der dem Bundesanzeigerverlag von den Bundesländern übermittelt werde, keine Recherche dahin gehend zulasse, ob das Geschäftsjahr einer Gesellschaft mit dem Kalenderjahr übereinstimmt oder von diesem abweicht. Dies lasse sich regelmäßig nur der Satzung entnehmen. In die elektronische Prüfung des Bundesanzeigerverlags könne daher bislang der Gesichtspunkt eines abweichenden Geschäftsjahres nur dann Eingang finden, wenn der Verlag auf anderem Wege davon Kenntnis erlangt habe. Die Anheimgabe, ein abweichendes Wirtschaftsjahr im Vorfeld dem Verlag anzuzeigen, sei freiwillig und diene ausschließlich dessen Unterstützung. Die gewonnenen Erkenntnisse werden gespeichert, sodass es in den nächsten Jahren nicht mehr zu unberechtigten Ordnungsgeldandrohungen kommen werde. Insgesamt handele es sich um bedauerliche, aber unvermeidbare Übergangsprobleme.

Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e. V.

Nach Auffassung des DStV hätte vor der Umsetzung der europäischen Vorgaben in nationales Recht der Datenbestand so eingerichtet werden müssen, dass alle erforderlichen Informationen vorhanden seien, um das Gesetz vollziehen zu können. Da ein abweichendes Wirtschaftsjahr nicht im Datenbestand der Registergerichte vorhanden ist, sei dies offensichtlich zulasten der Unternehmer nicht geschehen.

6. Doppelte Schriftformklausel im Arbeitsvertrag unwirksam

Kernfrage/Rechtslage

Arbeitsverträge sehen regelmäßig Schriftformklauseln vor. Nach einfachen Schriftformklauseln bedürfen Änderungen oder Ergänzungen des Arbeitsvertrags der schriftlichen Vereinbarung. Solche Klauseln können im Arbeitsrecht aber durch eine tatsächlich anderweitige Übung ausgehebelt werden. Durch tatsächliche Handhabung wird auf das Schriftformerfordernis konkludent verzichtet. Daher sehen Arbeitsverträge oftmals eine doppelte Schriftformklausel vor. Danach ist auch der Verzicht auf das Schriftformerfordernis nur in schriftlicher Form zulässig. Damit soll verhindert werden, dass tatsächliche Übung als konkludenter Verzicht auf die Schriftform verstanden werden kann. Das Bundesarbeitsgericht hatte in einer jüngeren Entscheidung über die Zulässigkeit solcher doppelten Schriftformklauseln zu entscheiden.

Entscheidung

Der Kläger war bei der Beklagten als Büroleiter in China beschäftigt. Der zugrunde liegende Formulararbeitsvertrag enthielt eine doppelte Schriftformklausel, nach der auch der Verzicht auf die Schriftform nur schriftlich zulässig sein sollte. Die Beklagte erstattete dem Kläger und den anderen in China tätigen Mitarbeitern die Mietkosten, ohne dass eine entsprechende schriftliche Vereinbarung existierte. Im Juli 2005 kündigte sie das Arbeitsverhältnis mit dem Kläger fristlos und verweigerte seitdem die Erstattung der Mietkosten. Nachdem sich die Parteien über die Kündigung verglichen hatten, verlangte der Arbeitnehmer noch die Zahlung der Mieten für die Monate Juli 2005 bis März 2006. Der Arbeitgeber verweigerte die Zahlung und berief sich auf die Schriftformklausel. Während das Arbeitsgericht noch dem Arbeitgeber Recht gab, urteilte zuletzt das Bundesarbeitsgericht

zugunsten des Arbeitnehmers. Dem Anspruch aus der bisherigen betrieblichen Übung der Übernahme der Mietkosten stehe auch die doppelte Schriftformklausel nicht entgegen. Die individuelle Absprache habe stets Vorrang vor allgemeinen Regelungen wie hier die des Arbeitsvertrags, die als Allgemeine Geschäftsbedingungen zu werten seien. Vor diesem Hintergrund sei die doppelte Schriftformklausel überraschend, weil sie dem Arbeitnehmer suggeriere, sein bisher bestehender Anspruch bestünde gar nicht, und somit gegenüber dem Arbeitgeber unwirksam.

Konsequenz

Die Entscheidung reiht sich in eine Vielzahl von Entscheidungen der Arbeitsgerichte ein, die arbeitsvertragliche Regelungen an den Grundsätzen zu Allgemeinen Geschäftsbedingungen messen. Festzuhalten bleibt: Doppelte Schriftformklauseln im Arbeitsvertrag sind regelmäßig unwirksam. Die einfache Schriftformklausel wird durch betriebliche Übung durchbrochen.

7. Versagung des Verheiratetenzuschlags für eingetragene Lebenspartner ist verfassungsgemäß

Kernfrage/Rechtslage

Inzwischen werden eingetragene Lebenspartnerschaften in weiten Teilen des Rechts wie Ehen behandelt. Dies gilt insbesondere für die weiten Bereiche des Familien- und Erbrechts. Ungeachtet dessen wird nur die Ehe durch das Grundgesetz verfassungsrechtlich geschützt. Insoweit ist eine rechtliche Gleichstellung der eingetragenen Lebensgemeinschaft und der Ehe nicht gegeben. Das Bundesverfassungsgericht hatte in einer jüngeren Entscheidung darüber zu befinden, ob eingetragene Lebenspartner Anspruch auf den sogenannten Verheiratetenzuschlag haben können.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht angerufen hatte ein seit Mitte 2004 in eingetragener Lebensgemeinschaft lebender Beamter, dessen Antrag auf Zahlung des beamtenrechtlich verankerten Verheiratetenzuschlags mit dem Hinweis auf das fehlende Rechtsinstitut der Ehe abgelehnt worden war. Das Bundesverfassungsgericht wies seine Klage in letzter Instanz ab. Ungeachtet der angeglichenen Regelungen bei eingetragener Lebenspartnerschaft und Ehe bestehe eine rechtliche Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft und der Ehe im deutschen Recht nicht. Die Versagung des

Verheiratetenzuschlags bei eingetragener Lebenspartnerschaft sei nicht diskriminierend und verstoße nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes. Der Verheiratetenzuschlag würde typisierend dafür gezahlt, dass ein Ehepartner seine Berufstätigkeit für die Kindererziehung aufgebe. Einen vergleichbaren Unterhaltsbedarf gäbe es in der eingetragenen Lebenspartnerschaft typischerweise nicht.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt diejenigen Bereiche auf, in denen eingetragene Lebenspartnerschaften weiterhin ungleich zur Ehe behandelt werden. Erforderlich ist regelmäßig, dass ehetyische Erwägungen eine Grundvoraussetzung der Ungleichbehandlung darstellen. Über den gesetzlich normierten Verheiratetenzuschlag hinaus bindet die Entscheidung beispielsweise auch in Fragen ehetyischer Sonderzahlungen in Tarifverträgen.

8. Bundestag beschließt GmbH-Reform

Kernfrage/Rechtslage

Unter dem Eindruck eines wachsenden Wettbewerbs der Rechtsformen, der wegen der jüngeren Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes zur Freizügigkeit von Gesellschaften innerhalb der EU dazu geführt hat, dass zunehmend insbesondere englische Limiteds für Gesellschaftsgründungen in Deutschland verwendet wurden, aber auch wegen der seit Langem bestehenden Kritik, das deutsche GmbH-Recht sei insbesondere in der Gründung zu schwerfällig, steht der Gesetzgeber nunmehr vor dem Abschluss der weitreichendsten Reform des GmbH-Rechts. Der Deutsche Bundestag hat das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen („MoMiG“) am 26.6.2008 verabschiedet. Voraussichtliches Datum des Inkrafttretens soll (derzeit) der 2.10.2008 sein.

Inhalt des MoMiG

Das MoMiG beinhaltet in seiner nunmehr verabschiedeten Fassung insbesondere die folgenden wesentlichen Neuerungen:

- Einführung einer Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt). Sie ist – trotz anderen Namens – GmbH, die aber ohne bestimmtes Stammkapital gegründet werden kann (mindestens 1 EUR). Für sie gelten Sonderregelungen. Insbesondere darf sie ihre Gewinne nicht voll ausschütten. Die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) ist das deutsche Pendant zur Limited.

- Einführung der Gesellschaftsgründung durch Musterprotokolle. Für Standardgründungen stellt das GmbH-Gesetz Musterprotokolle zur Verfügung. Die Beurkundungspflicht der GmbH-Gründung bleibt aber erforderlich. – Die verdeckte Sacheinlage wird für zulässig erklärt. Der Wert der verdeckten Sacheinlage wird auf die tatsächliche Bareinlageverpflichtung angerechnet.
- Der gutgläubige Erwerb von Geschäftsanteilen wird ermöglicht, indem die beim Handelsregister liegende Gesellschafterliste guten Glauben vermittelt.
- Das Cash Pooling, also die Querfinanzierung von Konzerngesellschaften, wird für zulässig erklärt.
- Das Eigenkapitalersatzrecht wird vereinfacht, indem es in der Insolvenzordnung neu geregelt wird.

Daneben sieht das MoMiG weitere Neuerungen vor. Unter anderem werden die Einteilung und Übertragung von Geschäftsanteilen vereinfacht. Die GmbHs können ihren Sitz ins Ausland verlegen. Das Eintragungsverfahren wird dadurch beschleunigt, dass Unterlagen nachgereicht werden können. Die Rechtsverfolgung gegenüber der Gesellschaft wird erleichtert, indem eine zustellungsfähige Adresse im Handelsregister eingetragen wird.

Fallengelassene Reformvorhaben

Mit der nunmehr verabschiedeten Fassung des MoMiG sind insbesondere die folgenden Einzelpunkte, die zunächst Gegenstand der Reform waren, fallengelassen worden:

- Das Mindeststammkapital der klassischen GmbH bleibt bei 25.000 EUR und wird nicht herabgesetzt.
- Eine GmbH-Gründung ohne notarielle Beurkundung wird es nicht geben.

9. Gewerbesteuerfreiheit von Selbstständigen und Landwirten sowie die Abfärberegung sind verfassungsgemäß

Urteilsfall

Die Klägerin führte eine GbR mit den Tätigkeitsfeldern Goldschmiede und Schmuckgalerie. Diese verkaufte neben den durch die Gesellschafter selbst hergestellten Schmuckstücken auch zugekauften Schmuck anderer Hersteller. Die Klägerin

machte geltend, für die selbst erzeugten Schmuckstücke Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit zu erzielen, die Einkünfte aus der Veräußerung zugekaufter Ware solchen aus Gewerbebetrieb zuordnen zu wollen. Das Finanzamt hingegen behandelte sämtliche Einkünfte der Klägerin als solche aus Gewerbebetrieb.

Entscheidung

Das BVerfG entschied, dass es mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, dass die Einkünfte der sonstigen Selbstständigen und der Land- und Forstwirte nicht der Gewerbesteuer unterliegen. Auch entschied das BVerfG, dass die sog. Abfärberegung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt. Zur Begründung führte das BVerfG aus, dass immer noch tragfähige Unterschiede zwischen freien Berufen und Gewerbetreibenden bestehen. Denn bei freien Berufen ist im Regelfall eine akademische oder vergleichbare Qualifikation erforderlich, darüber hinaus ist eine solche Tätigkeit üblicherweise weniger personal- und produktionsintensiv. Ebenso unterscheiden sich Land- und Forstwirte durch die Flächengebundenheit ihrer Betriebe, die Abhängigkeit ihres Wirtschaftserfolgs von den Witterungsbedingungen sowie durch das besondere Gewicht des Produktionsfaktors Boden wesentlich von Gewerbetreibenden. Auch die Sonderbelastung mit Grundsteuer stellt ein weiteres Abgrenzungskriterium dar. Damit wäre eine unterschiedliche Behandlung alleine aus der differenzierenden Betrachtung gerechtfertigt.

Fazit

Die Gewerbesteuerfreiheit von Selbstständigen und Landwirten ist gewollt. Fallen jedoch unterschiedliche Einkünfte derart zusammen, dass sie in einer Personengesellschaft erzielt werden, werden diese durch § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG insgesamt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert. Nach Meinung des BVerfG dient diese Regelung der Vereinfachung der Ermittlung von Einkünften. Darüber hinaus soll vermieden werden, dass infolge unzureichender Abgrenzungsmöglichkeiten gewerbliche Einkünfte der Gewerbesteuer entzogen werden. Also wird es erforderlich sein, insbesondere durch gesellschaftsrechtliche Gestaltungen der Abfärberegung auszuweichen.

10 Besteuerung von Zinseinkünften verfassungsgemäß

Kernproblem

Das Bundesverfassungsgericht musste sich mit der Frage beschäftigen, ob es verfassungsgemäß ist, wenn der steuerehrliche Bürger seine Zinseinnahmen versteuert, der steuerunehrliche Bürger dagegen ungestraft davon kommt, weil das Finanzamt die ordnungsgemäße und vollständige Versteuerung von Zinseinnahmen gar nicht überprüfen kann.

Sachverhalt

Streitgegenstand waren die Zinseinkünfte der Jahre 1994, 1995, 2000 und 2001. Die Kläger waren der Auffassung, dass es dem Finanzamt nicht möglich sei, die ordnungsgemäße Versteuerung sämtlicher Zinseinnahmen sicherzustellen, da die Kontrollmöglichkeiten erheblich eingeschränkt seien. Es liege ein strukturelles Vollzugsdefizit vor. Der Bundesfinanzhof hatte ein solches Vollzugsdefizit im Vorverfahren bereits verneint.

Entscheidung

Im Grundsatz schließt sich das Bundesverfassungsgericht dem Urteil des Bundesfinanzhofs an. In den ersten beiden Streitjahren durfte der Gesetzgeber noch die Wirksamkeit der Gesetzesänderung ab 1993 (Einführung der Zinsabschlagsteuer) beobachten, weitere Maßnahmen waren darüber hinaus noch nicht notwendig. Für die Jahre 2000 und 2001 hat der Gesetzgeber das Ermittlungsinstrumentarium der Finanzbehörden kontinuierlich erweitert. Das eingeführte Mitteilungsverfahren bei Überschreitung der Freibeträge, die Einführung der Jahresbescheinigungen und des Kontenabrufverfahrens führen, so das Bundesverfassungsgericht, zu ausreichenden, nahezu lückenlosen Kontrollmöglichkeiten der Finanzverwaltung.

Konsequenz

Das Bundesverfassungsgericht räumt dem Gesetzgeber großzügige Fristen ein, Gesetzesänderungen auf ihre Wirksamkeit hin zu beobachten. Vollzugsdefizite, die die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte in 1997 und 1998 verfassungswidrig machten, existieren vergleichbar bei den Einkünften aus Kapitalvermögen – zumindest in den Streitjahren – nicht.

11. Kleine Mängel führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs

Kernproblem

Ist wegen der privaten Mitbenutzung eines Dienstwagens ein geldwerter Vorteil anzusetzen, so ist dessen Höhe nach der 1 %-Regelung zu bewerten, sofern nicht das Verhältnis der privaten Fahrten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird. Ob kleinere Mängel bei der Führung des Fahrtenbuchs zur Verwerfung führen können, war Thema beim BFH. Während des dreijährigen Prüfungszeitraums wurde beanstandet, dass an 1 Tag, für den eine Tankrechnung vorlag, keine Fahrt aufgezeichnet wurde. Zudem hatte es an 2 Tagen Abweichungen zwischen Kilometerstand laut Werkstattrechnung und Fahrtenbuch gegeben.

Bisherige Rechtsprechung

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Der BFH hat jedoch die Voraussetzungen im Wesentlichen geklärt. Ein Fahrtenbuch muss hiernach zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands müssen im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Weisen die Fahrtenbücher inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben infrage stellen. Kleinere Mängel führen nach Literaturmeinung nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind.

Entscheidung des BFH

Die aufgezeigten Mängel konnten nach der Entscheidung des BFH nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs führen, weil die Angaben insgesamt noch plausibel waren. Nach Auffassung der Richter ist es unverhältnismäßig, wegen des Mangels einer aufgezeichneten Fahrt die Ordnungsmäßigkeit insgesamt zu versagen. Hinsichtlich der Werkstattrechnungen hatte bereits das FG die erfahrungsgemäß häufige Ungenauigkeit erkannt, so dass der Abweichung deshalb nur indizielle Bedeutung zukommen konnte.

Weitere Erkenntnisse

Entgegen der vom FA vertretenen Auffassung kommt die 1 %-Regelung nicht schon deshalb zur Anwendung, weil die auf den jeweils zur Nutzung überlassenen Dienstwagen entfallenden Kosten nicht getrennt aufgezeichnet waren. Voraussetzung für die Bewertung des geldwerten Vorteils mit den anteiligen Kraftfahrzeugkosten ist, dass die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege nachgewiesen werden. Eine getrennte Aufzeichnung der Kosten wird gesetzlich nicht verlangt.

12. Private Altersvorsorge bei Selbstständigen doch nicht insolvenzsicher

Kernfrage/Rechtslage

Nach zwangsvollstreckungsrechtlichen Regelungen ist Arbeitseinkommen der Arbeitnehmer nur bis zu den Pfändungsfreigrenzen pfändbar. Dem Arbeitseinkommen gleichgestellt sind die Versorgungsbezüge der Arbeitnehmer einschließlich solcher, die sie aus privaten Versicherungen erzielen. Das Insolvenzrecht knüpft an die Regelungen des Zwangsvollstreckungsrechts an und lässt einen Zugriff des Insolvenzverwalters auf Versorgungsbezüge ebenfalls nur bis zu den Pfändungsfreigrenzen zu. Der Bundesgerichtshof hatte in einer jüngst veröffentlichten Entscheidung darüber zu befinden, ob diese für Arbeitnehmer geltenden Schutzvorschriften auch für Selbstständige, insbesondere im Falle der Insolvenz des Unternehmens, Anwendung finden.

Entscheidung

Der der Entscheidung zugrunde liegende Sachverhalt stellte sich so dar, dass der Insolvenzverwalter eines Unternehmens

auch auf die private Altersvorsorge des Unternehmers zugreifen wollte. Im Rahmen des gerichtlichen Zwangsvollstreckungsverfahrens wandte der Unternehmer ein, dass seine private Altersvorsorge Pfändungsschutz genieße und damit (jedenfalls in den Grenzen der Pfändungsfreibeträge) insolvenzsicher sei. Der Bundesgerichtshof wies diesen Einwand zurück. Private Versicherungs- und Vorsorgerenten von Selbstständigen und Freiberuflern unterlägen im Falle einer Insolvenz keinerlei Pfändungsschutz. Dies gelte für Unfall- und Berufsunfähigkeitsversicherungen genauso wie für die gesamte private Altersvorsorge. Zur Begründung verwies das Gericht darauf, dass Selbstständige aufgrund ihrer höheren Erwerbschancen in geringerem Maße schutzbedürftig seien. Wollten sie insolvenzsichere Altersbezüge erzielen, stünde ihnen der Weg in die gesetzliche Rentenversicherung offen.

Konsequenz

Die Entscheidung hat weitreichende Konsequenzen. Im Ergebnis wird davon auszugehen sein, dass keine private Altersvorsorge bei Selbstständigen, gleich in welchem Produkt sie angelegt worden ist, insolvenzsicher ist. So sollen Rückdeckungsversicherungen selbst dann vor einer Pfändung nicht geschützt sein, wenn die Rückdeckungspolice an den Geschäftsführer verpfändet ist. Auch die <QUOTE>Rürup-Rente</QUOTE> wird vor diesem Hintergrund betroffen sein, obwohl diese Verträge bislang als pfändungssicher angepriesen wurden.

Mit freundlichen Grüßen