

Ihre Mandanteninformationen 2. Quartal 2011

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. Gleiche ErbSt-Sätze bei Steuerklassen II+III nicht verfassungswidrig
2. Gleichbehandlung von Ehegatten/eingetragenen Lebenspartnern bei Grunderwerbsteuer
3. Keine Benachteiligung bei Bewerbung nach erfolgter Stellenbesetzung
4. Geschenkgutscheine - demnächst umsatzsteuerpflichtig?
5. Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Firmenfahrzeugen
6. Schulungskosten von Betriebsratsmitgliedern in deren Muttersprache
7. Pauschale Zuschläge für Sonntags- oder Nachtarbeit nicht steuerfrei
8. Wirkung der Bekanntgabe von ErbSt-Bescheiden gegenüber Testamentvollstrecker
9. Berücksichtigung des Geschlechts von Versicherten ist diskriminierend
10. Rückstellungen für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen
11. Zurechnung von Kinderbetreuungskosten bei Unverheirateten
12. Ist die Bemessung der Grunderwerbsteuer (GrESt) nach Grundbesitzwerten verfassungsgemäß?
13. Anrechnungsbegrenzung des § 34c EStG 2002 gemeinschaftsrechtswidrig?
14. Volle Freizügigkeit für Arbeitnehmer aus 8 neuen EU-Mitgliedsstaaten ab Mai
15. "Zuvor-Beschäftigung" kein Hindernis für sachgrundlose Befristung

1. Gleiche ErbSt-Sätze bei Steuerklassen II+III nicht verfassungswidrig

Kernfrage/Rechtslage

Eine Kernänderung der Erbschaftsteuerreform zum 1.1.2009 war, dass die Steuersätze der Erbschaftsteuerklasse II (entfernere Verwandtschaft bspw. Geschwister) und Erbschaftsteuerklasse III (jeder sonstige Dritte) gleichgesetzt wurden. Diese - inzwischen durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz rückgängig gemachte - Regelung war Bestandteil der Gegenfinanzierung der weitgehenden Erbschaftsteuerfreistellung von Betriebsvermögen. Die Regelung war seit jeher - wie andere Bestandteile der Erbschaftsteuerreform - im Hinblick auf ihre Verfassungsmäßigkeit umstritten. Das Finanzgericht Düsseldorf hat hierzu nunmehr erstmals entschieden.

Entscheidung

Der Kläger ist Neffe des Erblassers. Er wurde mit dem Steuersatz von 30 % zur Erbschaftsteuer veranlagt. Gegen den Erbschaftsteuerbescheid klagte er und begründete die Klage mit der Verfassungswidrigkeit der Gleichstellung der Personen in Steuerklasse II und III. Das Finanzgericht wies die Klage ab, lies jedoch die Revision zum BFH zu. Die Gleichstellung der Erwerber der Steuerklasse II mit Erwerbern der Steuerklasse III verstoße nicht gegen den Gleichheitssatz der Verfassung, nach dem wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln sei. Zwar habe der Gesetzgeber Erwerber der Steuerklasse II und Steuerklasse III gleichgestellt, obgleich die erstgenannte Personengruppe im Gegensatz zur letztgenannten Personengruppe regelmäßig eine verwandtschaftliche Nähe zum Erblasser aufweise, diese Gleichstellung lasse sich jedoch mit einer verfassungsrechtlich zulässigen Typisierung rechtfertigen. Denn beide Erwerberklassen stünden regelmäßig nicht in einer Lebens-, Erziehungs- und Hausgemeinschaft mit dem Erblasser, so dass ein geringerer Schutz bestehe. Der Kläger könne sich auch nicht darauf berufen, dass der Gesetzgeber die Gleichstellung wieder rückgängig gemacht habe. Der Gesetzgeber habe die Rückgängigmachung an einen Stichtag knüpfen können, so dass auf den Kläger zulässigerweise der gleichgestellte Rechtszustand Anwendung finde.

Konsequenz

Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig, die Revision zum BFH ist ausdrücklich zugelassen worden. Für Übertragungsvorgänge bzw. Erbfälle des Jahres 2009 bedeutet sie, dass Veranlagungen weiterhin offen zu halten sind.

2. Gleichbehandlung von Ehegatten/eingetragenen Lebenspartnern bei Grunderwerbsteuer

Kernaussage

Grundstücksübertragungen zwischen Ehegatten unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer (§ 3 Nr. 4 GrEStG). Die Befreiungsvorschrift wurde mit dem Jahressteuergesetz 2010 auch auf eingetragene Lebenspartnerschaften ausgedehnt. Anders als die vergleichbaren Regelungen zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht jedoch nicht rückwirkend, sondern erst ab Inkrafttreten des Jahressteuergesetz 2010 am 14.12.2010.

Sachverhalt

Der Antragsteller trennte sich im Jahr 2009 von seinem Lebenspartner. Im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung erhielt der Antragsteller von seinem Lebenspartner dessen Miteigentumsanteil an einem Hausgrundstück und beantragte die Befreiung von der Grunderwerbsteuer. Das Finanzamt verweigert die Befreiung und verwies auf den seiner Meinung nach eindeutigen Wortlaut der grunderwerbsteuerlichen Vorschrift (§ 3 Nr. 4 GrEStG), der eine Steuerbefreiung im Streitjahr nur für "Ehegatten" vorsehe und diese nicht auf "Lebenspartner" ausdehne.

Entscheidung

Das niedersächsische Finanzgericht gewährte dem Antragsteller vorläufigen Rechtsschutz in Form der Aufhebung der Vollziehung des Grunderwerbsteuerbescheids. Es folgt dabei den Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zur verfassungsrechtlich gebotenen Gleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnern und Ehegatten bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer und überträgt die dort vorgebrachten Gründe vollumfänglich auf die Grunderwerbsteuer. Die Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts zur Gleichbehandlung zielen nach Ansicht des Finanzgerichts auf die gesamte Rechtsordnung ab, mithin auch auf das Steuerrecht und damit auf das Grunderwerbsteuerrecht und nicht allein auf das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht. Nach Ansicht des Finanzgerichts sei es zumindest "grenzwertig", wenn der Gesetzgeber die noch offenen Lebenspartner-Altfälle (Erwerbsvorgänge zwischen dem 1.8.2001 und dem 13.12.2010) bei der Grunderwerbsteuer nicht den Ehegattenerwerbsvorgängen gleichstelle und damit nicht von der Besteuerung befreit.

Konsequenz

Das Gericht fordert in seinem Beschluss den Gesetzgeber unmissverständlich auf, eine entsprechende Gesetzeskorrektur bei der Grunderwerbsteuer mit einer Anwendungsregelung für die Vergangenheit, wie etwa bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer, vorzunehmen. Andernfalls werde man die Angelegenheit dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorlegen.

3. Keine Benachteiligung bei Bewerbung nach erfolgter Stellenbesetzung

Rechtslage

Nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz (AGG) haben abgelehnte Bewerber einen Schadensersatzanspruch gegen den Arbeitgeber, wenn sie aufgrund eines diskriminierenden Auswahlverfahrens bzw. einer diskriminierenden Einstellungsentscheidung nicht eingestellt worden sind. Das Landesarbeitsgericht Köln hat nunmehr (nochmals) bestätigt, dass es Voraussetzung für diesen Schadensersatzanspruch ist, dass die Einstellungsentscheidung bei Eingang der Bewerbung des vermeintlich diskriminierten Bewerbers noch nicht gefallen war.

Sachverhalt

Der Kläger hatte sich auf eine Stellenanzeige als "Hausaufgabenbetreuung" beworben, die unter Verstoß gegen das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz alleine auf weibliche Kräfte ausgerichtet war. Auf Nachfrage wurde ihm durch die beklagte Arbeitgeberin mitgeteilt, dass die Stelle bereits vergeben sei. Ungeachtet dessen klagte er auf Schadensersatz wegen Benachteiligung aufgrund des Geschlechts, wobei die Arbeitgeberin im Prozess nachweisen konnte, dass die Stellenanzeige bereits vor Eingang der Bewerbung des Klägers zurückgezogen worden war. Der Kläger unterlag in allen Instanzen.

Entscheidung

Unabhängig von der Frage, ob eine Diskriminierung im konkreten Fall vorlag, setzt eine Benachteiligung zunächst voraus, dass die Bewerbung im Zeitpunkt der Besetzungsentscheidung bereits vorliegt. Denn ist eine Stelle bereits besetzt, können alle späteren Bewerber nicht mehr berücksichtigt werden. Jede Person, die sich verspätete beworben hätte, hätte daher diese Ablehnung erfahren, so dass eine Benachteiligung nicht vorliegen kann.

Konsequenz

Die Entscheidung überrascht nicht. Sie korrespondiert mit einem parallelen Urteil des Bundesarbeitsgerichts. Erstaunlicherweise hat das Landesarbeitsgericht Köln aber zusätzlich noch in seiner Entscheidung ausgeführt, dass ein Schadensersatzanspruch denkbar gewesen wäre, wenn der Kläger hätte beweisen können, dass die Einstellungsentscheidung noch hätte revidiert werden können.

4. Geschenkgutscheine - demnächst umsatzsteuerpflichtig?

Kernaussage

Gutscheine, die auf einen bestimmten Nennbetrag lauten (z. B. 20 EUR), können bei dem ausstellenden Einzelhändler gegen eine beliebige Ware oder Dienstleistung eingetauscht werden. Hiervon abzugrenzen sind Warengutscheine, die nur gegen eine genau bezeichnete Leistung eingetauscht werden können.

Rechtslage

Bisher galt die Ausgabe von Nennwertgutscheinen in Deutschland als reiner Zahlungsmitteltausch und war daher umsatzsteuerlich ohne Relevanz. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat aber nun entschieden, dass die Aushändigung von Nennwertgutscheinen an Arbeitnehmer der Umsatzsteuer unterliegt, sofern diese im Gegenzug auf einen Teil ihrer Vergütung verzichten. Der Fall betraf einen Arbeitgeber aus dem Vereinigten Königreich, der die Gutscheine zu einem unter dem Nennwert liegenden Betrag erworben hatte.

Neue Verwaltungsanweisung

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen weist darauf hin, dass derzeit noch nach der bisherigen Praxis verfahren werden kann, bis die Finanzverwaltung entscheidet, wie zukünftig Nennwertgutscheine zu behandeln sind.

Konsequenz

Zunächst lösen Nennwertgutscheine noch keine Umsatzsteuer aus. Dies wird aber voraussichtlich nicht so bleiben. Unternehmen, die solche Gutscheine in Umlauf bringen (z. B. Amazon) als auch solche, die diese einkaufen und an Dritte weitergeben, müssen daher die weitere Entwicklung beachten, um umsatzsteuerlichen Risiken zu entgehen.

5. Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Firmenfahrzeugen

Kernproblem

Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt, bemisst sich der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung typischerweise mit monatlich 1 % des Pkw-Listenpreises. Kann der Wagen auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden, erhöht sich der Sachbezug um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte zuletzt in 3 Urteilen seine Rechtsauffassung aus dem Jahr 2008 bestätigt, nach der die 0,03 %-Zuschlagsregelung nur einen Korrekturposten für abziehbare Werbungskosten darstelle und sie daher nur dann und insoweit zur Anwendung käme, wie der Dienstwagen tatsächlich für solche Fahrten genutzt worden sei. In den 3 Streitfällen waren die Fahrzeuge lediglich zwischen 60 und 100 Tage für Fahrten zur Arbeit genutzt worden. Die frühere Rechtsprechung des BFH wurde jedoch von der Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass belegt; lediglich bei "Park an Ride" wollte man bei Vorlage einer Jahresbahnfahrkarte von verminderten Entfernungskilometern ausgehen. Jetzt musste das BMF klein begeben und hat der Anwendung mit folgenden Vorgaben zugestimmt.

Zeitliche Anwendung

Der Lohnsteuerabzug des Jahres 2010 soll nicht mehr geändert werden. Im Veranlagungsverfahren aber ist die Rechtsprechung in allen offenen Fällen anwendbar. Das bedeutet, dass der hiervon betroffene Arbeitnehmer jetzt entgegen dem Ausweis in der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitgebers eine Herabsetzung seines Bruttoarbeitslohns erreichen muss. Praktische Probleme sind vorprogrammiert. Ab 2011 kann der Arbeitgeber die Rechtsprechung auch für den Lohnsteuerabzug anwenden und in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer für jedes Kalenderjahr einheitlich festlegen; während des Jahres ist ein Wechsel nicht möglich (einmalige Ausnahme in 2011). Der Arbeitnehmer kann aber im Veranlagungsverfahren die Methode wechseln. Einen monatlichen Wechsel lässt auch hier das BMF nicht zu. Will man jedoch auch die Sozialversicherungsbeiträge schmal halten, sollte tunlichst bereits im Abzugsverfahren eine Günstigerprüfung durchgeführt werden.

Materielle Anwendung

Für den Fall der Einzelbewertung der Fahrten verlangt das BMF im Lohnsteuerabzugsverfahren Nachweise des Arbeitnehmers, die mit zum Lohnkonto zu nehmen sind. So soll z. B. monatlich eine fahrzeugbezogene Erklärung mit Datumsangabe der Fahrten zur Arbeitsstätte erstellt werden. Aus Vereinfachungsgründen kann für den Lohnsteuereinbehalt die Erklärung des Vormonats zugrunde gelegt werden. Kompliziert wird es bei der Berechnung des Sachbezugs. Wer geglaubt hat, monatlich werde von höchstens 15 Tagen zu je 0,002 % ausgegangen, sieht sich getäuscht. Die Verwaltung will stattdessen von einer jahresbezogenen Begrenzung auf 180 Tage ausgehen. Das BMF-Schreiben enthält hierzu einige Beispiele. So kann es passieren, das unterjährig bei mehr als 15 monatlichen Fahrten ein Sachbezug von über 0,03 % anfällt (z. B. bei 19 Fahrten zu 0,002 % = 0,038 %) und mögliche Vorteile dann erst zum Ende des Jahres durch Kappung auf 180 Tage winken. Bei bisheriger Anwendung der Altregelung kann jetzt in 2011 noch einmal gewechselt werden; die 180 Tage werden zeitanteilig gemindert. Wird erst im Veranlagungsverfahren gewechselt, kann es richtig kompliziert werden, denn es ist nachzuweisen, wie der Arbeitgeber den Zuschlag bisher ermittelt hat.

Konsequenz

Die Lohnbüros werden sich wohl oder übel sofort mit dem BMF-Schreiben auseinandersetzen müssen, denn hier gibt es unmittelbare Folgen für Lohnsteuer, Sozialversicherung und Pauschalierung auf Fahrten zur Arbeitsstätte. Auch in offenen Veranlagungsfällen sollte man sich nicht mehr ohne Weiteres auf die Lohnsteuerbescheinigung verlassen und Nutzer von Dienstwagen, insbesondere Außendienstler, hierzu befragen.

6. Schulungskosten von Betriebsratsmitgliedern in deren Muttersprache

Kernfrage

Das Betriebsverfassungsgesetzes (BetrVG) hat insbesondere die Aufgaben, Rechte und Pflichten des Betriebsrates zu regeln. Ein Ziel des Gesetzes ist, den Betriebsrat (und das einzelne Betriebsratsmitglied) in eine Lage zu versetzen, die eine ordnungsgemäße Wahrnehmung der Rechte und Pflichten ermöglicht. Das Arbeitsgericht Berlin hatte aktuell darüber zu entscheiden, ob deshalb auch die Schulungskosten von Betriebsratsmitgliedern in deren Muttersprache vom Arbeitgeber zu übernehmen sind.

Sachverhalt

Dem beim Arbeitgeber bestehenden Betriebsrat gehören 2 Ausländer (hier: US Amerikaner) an. Da diese nicht über ausreichend deutsche Sprachkenntnisse verfügten, entsandte der Betriebsrat sie zu einer in englischer Sprache durchgeführten 3-tägigen Schulung, die Grundkenntnisse im Arbeits- und Betriebsverfassungsrecht vermitteln sollte. Der Arbeitgeber weigerte sich, die Kosten von 1.600 EUR je Schulungstag zu übernehmen. Der Betriebsrat gewann das gegen diese Entscheidung eingeleitete Beschlussverfahren vor dem Arbeitsgericht.

Entscheidung

Der Betriebsrat, dem ein Beurteilungsspielraum zustehe, so das Gericht, habe annehmen dürfen, dass die Teilnahme der beiden Betriebsratsmitglieder an der Schulung erforderlich war. Denn diese habe die für die Betriebsratsarbeit erforderlichen Kenntnisse vermittelt. Auch die Schulung in englischer Sprache sei erforderlich gewesen, da die beiden Ausländer einer in deutscher Sprache durchgeführten Schulung nicht in der gebotenen Weise hätten folgen können. Das gelte umso mehr, weil es sich beim Arbeits- und Betriebsverfassungsrecht um eine komplexe Materie handele. Denn von Betriebsratsmitgliedern könne nicht verlangt werden, ihr Amt nur bei ausreichenden Kenntnissen der deutschen Sprache auszuüben.

Konsequenz

Die Entscheidung überrascht vor dem Hintergrund der Zielsetzung des Betriebsverfassungsgesetzes wenig, macht aber deutlich, wie kostspielig ein Betriebsrat sein kann. Die Entscheidung ist zwar noch nicht rechtskräftig, dürfte allerdings angesichts der Tatsache, dass eine Entscheidung zu Ungunsten des Betriebsrates als "mittelbare" Beschränkung der passiven Wahlberechtigung angesehen werden könnte, Bestand haben.

7. Pauschale Zuschläge für Sonntags- oder Nachtarbeit nicht steuerfrei

Kernaussage

Nach § 3b Abs. 1 EStG sind neben dem Grundlohn gewährte Zuschläge steuerfrei, wenn sie für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist allerdings, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden; sie dürfen nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein.

Sachverhalt

Der Kläger ist Flugkapitän. Sein Brutto-Monatsgehalt setzt sich entsprechend einem Kollektivvertrag aus Grundgehalt und einer Flugzulage i. H. v. 36,9 % des Grundgehalts zusammen. Zwischen den Tarifparteien wurde bzgl. der Flugzulage eine Widmung erstellt, in der eine Aufteilung nach Nachtarbeit, Samstagsarbeit, Sonntagsarbeit und für allgemeine Beruferschwerenisse erfolgt. Die Zulagenkomponenten werden pauschal im Wege einer monatlich gleichbleibenden Flugzulage abgegolten. In seiner Einkommensteuererklärung erklärte der Kläger einen Teil der Zulage erfolglos als steuerfreie Nacht- und Sonntagsarbeit. Das Finanzgericht wies die gegen die Versagung der Anerkennung durch das beklagte Finanzamt gerichtete Klage zurück.

Entscheidung

Das Finanzgericht entschied, dass der Kläger keine nach § 3b EStG steuerfreien Zuschläge erzielt hat. Er hat neben dem Grundlohn keine Zuschläge für Nacht- und Sonntagsarbeit bezogen. Die streitige Flugzulage, die auch die Erschwernisse der Nacht- und Sonntagsarbeit entgelt, ist vielmehr Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch nachts und sonntags, geleistete Tätigkeit. Im Streitfall steht das monatliche Entgelt des Klägers in keinem Bezug zu seiner tatsächlich erbrachten zuschlagswürdigen Arbeitsleistung. Grundgehalt und Flugzulage werden vielmehr ungeachtet der Einsatzzeiten des Klägers in stets gleicher Höhe geschuldet. Außerdem wird diese monatlich gleichbleibende Pauschale auch im Rahmen der Urlaubs- und Weihnachtssonderzahlung sowie im Krankheitsfall gewährt.

Konsequenz

Zuschläge für Sonntags- und Nachtarbeit sind nur dann und insoweit steuerfrei, als sie den im Einzelnen ermittelten Zuschlägen für tatsächlich geleistete Stunden zu diesen Zeiten entsprechen. Daher sollten diese Zeiten dokumentiert und entsprechend separat abgerechnet werden, um die Steuerfreiheit in Anspruch nehmen zu können.

8. Wirkung der Bekanntgabe von ErbSt-Bescheiden gegenüber Testamentsvollstrecker

Rechtslage

Ist ein Testamentsvollstrecker ernannt, hat dieser für die Erben die steuerlichen Pflichten zu erfüllen; insbesondere gibt er die Erbschaftsteuererklärung ab. Erbschaftsteuerbescheide sind ihm gegenüber verfahrensrechtlich bekannt zu geben. Für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten von Vermächtnisnehmern ist der Testamentsvollstrecker regelmäßig nicht zuständig. Etwas Anderes ergibt sich nur dann, wenn ihn eine Wahrnehmungspflicht trifft oder er die Erbschaftsteuererklärung auch für die Vermächtnisnehmer tatsächlich abgibt. Das Finanzgericht Düsseldorf hatte über eine Konstellation zu entscheiden, in der sich ein Vermächtnisnehmer auf die Nichtigkeit eines Erbschaftsteuerbescheides berief, weil dieser nicht gegenüber dem Testamentsvollstrecker bekannt gegeben worden war.

Sachverhalt

Über einen Nachlass war Dauertestamentsvollstreckung angeordnet, wobei der Testamentsvollstrecker nicht nur die Erfüllung von Vermächtnissen sicherstellen, sondern die Vermächtnisgegenstände im Rahmen der Dauervollstreckung auch noch verwalten sollte. Die vorzeitige Freigabe aus der Verwaltung war allerdings möglich. Der Kläger war im Zusammenhang mit einem zweiten, selbstständigen Erbfall Vermächtnisnehmer geworden. In diesem zweiten Erbfall gaben die Erben die Erbschaftsteuererklärung selbst ab, in der das Vermächtnis Berücksichtigung im Rahmen der Veranlagung fand. Gegen die gegenüber dem Vermächtnisnehmer unmittelbar festgesetzte Erbschaftsteueranlagung, der ein ungünstigeres Verwandtschaftsverhältnis zugrunde lag, legte der Kläger Einspruch ein und beantragte zulässigerweise, dass

der Erbschaftsteuerveranlagung das für ihn günstigere Verwandtschaftsverhältnis aus dem ersten Erbfall zugrunde gelegt werden sollte. Der Erbschaftsteuerbescheid sei nichtig, weil er nicht dem Testamentsvollstrecker bekannt gegeben worden sei.

Entscheidung

Der Kläger unterlag vor dem Finanzgericht. Der Testamentsvollstrecker sei (zunächst) nur dann Zugangsvertreter, wenn er die Steuererklärung in Bezug auf diejenigen Personen abgegeben habe, die als Erben am Nachlass teilhaben. Dies gelte in der Regel nicht für die gegen einen Vermächtnisnehmer festzusetzende Erbschaftsteuer. Zwar müsse eine Bekanntgabe an den Testamentsvollstrecker dann erfolgen, wenn die Testamentsvollstreckung nicht nur auf Erfüllung des Vermächtnisses, sondern auch auf dessen Verwaltung gerichtet sei, was vorliegend der Fall war. Dennoch sei der Erbschaftsteuerbescheid im konkreten Fall nicht dem Testamentsvollstrecker bekannt zu geben gewesen. Denn aus dem Gesetz ergebe sich, dass die Regelungen über die Bekanntgabe von Steuerbescheiden gegenüber dem Testamentsvollstrecker nur dann eingreifen, wenn der Testamentsvollstrecker die Erbschaftsteuererklärung entweder tatsächlich abgegeben habe oder zumindest zur Abgabe der Erbschaftsteuererklärung verpflichtet war, was hier nicht der Fall war.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt die verfahrensrechtlichen Fallstricke in der Erbschaftsteuer. Der Vermächtnisnehmer ist verstärkt aufgefordert, sich um seine erbschaftsteuerlichen Angelegenheiten selbst zu kümmern. Allerdings ist die Revision ausdrücklich zugelassen worden.

9. Berücksichtigung des Geschlechts von Versicherten ist diskriminierend

Kernproblem

Die Anwendung geschlechtsspezifischer Risikofaktoren ist im Bereich des Versicherungswesens weit verbreitet. Deutlich höhere Prämien zahlen Frauen z. B. wegen der höheren Lebenserwartung in der Rentenversicherung und der privaten Krankenversicherung. Dahingegen ist die Kfz-Versicherung für Frauen günstiger, da ihr Unfallrisiko geringer ist. Diese unterschiedliche Behandlung stellt eine Diskriminierung dar und ist mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zu vereinbaren. Versicherungen müssen daher ab dem 21.12.2012 einheitliche Tarife anbieten.

Sachverhalt

Die Kläger des Ausgangsverfahrens erhoben bei dem belgischen Verfassungsgerichtshof eine Klage auf Nichtigkeitserklärung eines belgischen Gesetzes zur Umsetzung der EG-Richtlinie zur Verwirklichung der Gleichbehandlung von Frauen und Männern beim Zugang zu und bei der Versorgung mit Gütern und Dienstleistungen (Richtlinie 2004/113/EG). Nach dieser Richtlinie sind Unterschiede bei Versicherungsprämien, die sich aus dem Geschlecht als Risikofaktor ergeben, bis spätestens zum 21.12.2007 abzuschaffen. Allerdings sieht die Richtlinie eine Ausnahme vor, wonach die Mitgliedstaaten ab diesem Datum Ausnahmen von dem Grundsatz geschlechtsneutraler Prämien und Leistungen zulassen dürfen, wenn die zugrundeliegenden Daten verlässlich sind und der Öffentlichkeit zugänglich sind. Mit dem streitgegenständlichen Gesetz wurde von dieser Ausnahmemöglichkeit Gebrauch gemacht. Da eine Richtlinie der Union betroffen war, setzte der belgische Verfassungsgerichtshof das Verfahren aus und legt dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) die Frage nach der Vereinbarkeit der Ausnahmeregelung mit dem Gleichheits- und Diskriminierungsgrundsatz vor.

Entscheidung

Der EuGH erklärte die Ausnahme von der Grundregel geschlechtsneutraler Prämien und Leistungen im Versicherungssektor für mit Wirkung zum 21.12.2012 ungültig. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs verlangt der Gleichbehandlungsgrundsatz, dass vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich und unterschiedliche Sachverhalte nicht gleich behandelt werden dürfen, sofern eine solche Behandlung objektiv nicht gerechtfertigt ist. Die in der Richtlinie (Art. 5 Abs. 2) vorgesehene Ausnahme von der Gleichberechtigung von Frauen und Männern gestattet den Mitgliedstaaten eine unbefristete Ungleichbehandlung. Die Regelung ist daher mit dem in der Richtlinie verfolgten Ziel der Gleichbehandlung nicht vereinbar.

Konsequenz

Es bleibt abzuwarten, welche Auswirkungen diese Entscheidung auf den deutschen Versicherungsmarkt haben wird; insbesondere, ob Prämienhöhungen zu erwarten sind. Altverträge sind von diesem Urteil jedoch nicht betroffen.

10. Rückstellungen für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Kernaussage

Im Jahr 2002 stellte der Bundesfinanzhof (BFH) erstmals fest, dass Rückstellungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen handels- sowie steuerrechtlich grundsätzlich zu bilden sind. Die Berechnung dieser Rückstellung eröffnete in der Vergangenheit allerdings unter anderem wegen individueller Aufbewahrungsfristen (6 oder 10 Jahre) für unterschiedliche Arten von Geschäftsunterlagen und divergierender Meinungen über die korrekte Berechnung einen gewissen Interpretationsspielraum.

Sachverhalt

Der Kläger ist Betreiber einer Apotheke; er erzielt hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen bildete er im Jahresabschluss des Streitjahres 2003 eine Rückstellung von 10.700 EUR. Er hatte dafür die jährlich entstehenden Kosten für die Aufbewahrung von 1.070 EUR mit 10 multipliziert. Er nahm als Aufbewahrungsfrist für alle Unterlagen 10 Jahre an; zudem berücksichtigte er durch den Faktor 10 den Umstand, dass sein Archiv zwar jährlich durch Aussonderung von bereits mehr als 10 Jahre alter Unterlagen entlastet werde, dieser frei werdende Stauraum aber auch gleichzeitig mit neuen Unterlagen aufgefüllt würde. Das Finanzamt folgte dieser Berechnung nicht. Der Kläger unterlag schließlich vor dem BFH.

Entscheidung

Der BFH stellte klar, dass lediglich die am Bilanzstichtag bereits entstandenen Unterlagen für die Berechnung der Aufbewahrungsrückstellung berücksichtigungsfähig sind. Dabei ist, ausgehend von einer Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren für alle Geschäftsunterlagen, der vereinfachende Ansatz der Finanzverwaltung, d. h. die Annahme einer durchschnittlichen Restaufbewahrungsdauer von 5,5 Jahren, nicht zu beanstanden. Diese ermittelt sich aus dem Durchschnitt der Restaufbewahrungsdauer aller am Bilanzstichtag bereits vorhandenen Unterlagen ($[(10+1):2 = 5,5]$).

Konsequenz

Die Entscheidung des BFH schränkt den Interpretationsspielraum für die Berechnung der Aufbewahrungsrückstellung bezüglich der Berücksichtigung in Zukunft entstehender Unterlagen ein. Damit schafft er Rechtssicherheit für die Bilanzierenden, die ihre Rückstellung mit Hilfe der vereinfachenden Formel der Finanzverwaltung ermitteln. Dass im vorliegenden Fall entschieden wurde, dass noch nicht verursachte Kosten bei der Berechnung der Rückstellung nicht zu berücksichtigen sind, war zu erwarten. Angesichts des in aller Regel lediglich steuerstundenden Effekts dieser Rückstellung im Jahr ihrer Bildung ist eine möglichst einfache, von der Finanzverwaltung akzeptierte Ermittlungsmethode zu begrüßen.

11. Zurechnung von Kinderbetreuungskosten bei Unverheirateten

Kernaussage

Steuerpflichtige, die Einkünfte erzielen, können 2/3 der wegen ihrer Erwerbstätigkeit anfallenden Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zu ihrem Haushalt gehörenden und noch nicht 14 Jahre alten Kindes wie Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehen, sofern die Voraussetzungen (Vorlage Rechnung und Zahlungsnachweis) dafür erfüllt sind. Ausgaben, die Dritte geleistet haben (sog. Drittaufwand) können grundsätzlich nur beim Dritten berücksichtigt werden. Lediglich in Fällen der sog. Abkürzung des Zahlungsweges tilgt der Dritte im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen dessen Schuld, so dass die Zahlungen dem Steuerpflichtigen zugerechnet werden können.

Sachverhalt

Der nichtselbstständig tätige Kläger lebt mit seiner ebenfalls nichtselbstständig tätigen Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Kind in einem Haushalt zusammen. Beide tragen zu den Aufwendungen des Haushalts bei. Das gemeinsame Kind wurde in einer Kindertagesstätte betreut. Die Lebensgefährtin hatte den Betreuungsvertrag mit der Kindertagesstätte unterschrieben und das Entgelt von ihrem Konto gezahlt. Das Finanzamt lehnte es ab, 2/3 dieser Betreuungskosten als erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten des Klägers wie Werbungskosten zu berücksichtigen, weil die Betreuungskosten nicht vom Kläger, sondern von der Mutter getragen worden seien. Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem Finanzgericht Erfolg. Die Richter entschieden, dass die Eltern über die Aufteilung der Aufwendungen entscheiden können. Das Urteil hatte jedoch keinen Bestand, der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab.

Entscheidung

Nach Ansicht des BFH hat der Kläger selbst keine Kinderbetreuungskosten getragen. Die Zahlung vom Konto der Lebensgefährtin kann ihm weder vollständig noch anteilig zugerechnet werden. Denn die Lebensgefährtin hat die Zahlung allein auf ihre eigene Verbindlichkeit geleistet: nur sie hatte den Vertrag mit der Kindertagesstätte unterzeichnet. Somit scheidet auch der sog. Drittaufwand als Möglichkeit einer Zurechnung beim Kläger aus.

Konsequenz

Sofern beabsichtigt ist, dass sich die Eltern die Kinderbetreuungskosten teilen, sollte die Vereinbarung mit der Kindertagesstätte von beiden Eltern abgeschlossen werden, damit Kinderbetreuungskosten beiden Eltern zugerechnet werden können. Ob im vorliegenden die von einem Gemeinschaftskonto gezahlten Entgelte teilweise dem Kläger zuzurechnen wären, obwohl nur die Lebensgefährtin der Kindertagesstätte zivilrechtlich verpflichtet war, ist nicht geklärt. Dies ist wohl eher zu verneinen, da es wohl in erster Linie auf die Zurechnung der Verpflichtung ankommt.

12. Ist die Bemessung der Grunderwerbsteuer (GrESt) nach Grundbesitzwerten verfassungsgemäß?

Rechtslage

Die Grunderwerbsteuer (GrESt) wird nach einem einheitlichen Steuersatz für sämtliche Erwerbsvorgänge erhoben. Im Regelfall bestimmt sich die Bemessungsgrundlage (§ 8 Abs. 1 GrEStG) nach dem Wert der Gegenleistung. In den gesetzlich genannten Ausnahmefällen (§ 8 Abs. 2 GrEStG), zu denen u. a. die praktisch bedeutsamen Grundstücksübergänge aufgrund von Umwandlungen sowie Anteilsvereinigungen und -übertragungen gehören, bestimmt sich die Bemessungsgrundlage nach den Grundbesitzwerten. Diese werden nach dem Bewertungsgesetz (§§ 138 ff. BewG) gesondert ermittelt. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Bewertungsvorschriften 2006 für die Erbschaft- und Schenkungsteuer für verfassungswidrig erklärt, weil sie zu zufälligen und willkürlichen Bewertungsergebnissen führten. Den verfassungswidrigen Zustand hat der Gesetzgeber ab 2007 für die Erbschaft- und Schenkungsteuer beseitigt und durch neue Bewertungsregeln ersetzt, hierauf aber für die Grunderwerbsteuer verzichtet. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun das Bundesverfassungsgericht angerufen, weil er auch von der Verfassungswidrigkeit des Ansatzes der nur noch für die Grunderwerbsteuer maßgeblichen Grundbesitzwerte als Ersatz-Bemessungsgrundlage überzeugt ist.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine US-amerikanische Gesellschaft, hatte alle Anteile an einer deutschen GmbH erworben, zu deren Vermögen in Deutschland gelegene Grundstücke gehörten. Für diese Anteilsübertragung wurde gegenüber der Klägerin Grunderwerbsteuer in Höhe von rd. 513.000 EUR auf der Grundlage der für die Grundstücke der GmbH festgestellten Grundbesitzwerte festgesetzt. Die hiergegen gerichtete Klage blieb vor dem Finanzgericht erfolglos. Das Revisionsverfahren setzte der BFH aus und legte dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur Entscheidung vor, ob die betreffende Grunderwerbsteuerliche Norm mit dem im Grundgesetz verankerten Gleichheitssatz (Art. 3 GG) vereinbar ist.

Auffassung des Bundesfinanzhofs

Das Gericht hält die grunderwerbsteuerliche Bestimmung (§ 11 GrEStG) insofern für unvereinbar mit dem Gleichheitssatz, als sie die Beteiligten an solchen Erwerbsvorgängen, für die die (Ersatz-)Steuerbemessungsgrundlage nach dem Bewertungsgesetz zu ermitteln ist, mit einheitlichen Steuersätzen belastet. Nach Ansicht des BFH ist die weitere Anwendung der Vorschriften des Bewertungsgesetzes für die Grunderwerbsteuer verfassungswidrig, weil sie aufgrund des einheitlichen Steuersatzes der Grunderwerbsteuer zu willkürlichen und zufälligen Besteuerungsergebnissen führen und deshalb mit dem Gleichheitssatz unvereinbar seien. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts bleibt nun abzuwarten.

13. Anrechnungsbegrenzung des § 34c EStG 2002 gemeinschaftsrechtswidrig?

Kernproblem

Erzielen unbeschränkt steuerpflichtige Personen ausländische Einkünfte und zahlen darauf im Ausland Steuern, so können diese Steuern unter bestimmten Voraussetzungen auf die deutsche Einkommensteuer angerechnet werden. Hierdurch soll eine doppelte Besteuerung der Einkünfte im In- und Ausland vermieden werden. Die Steueranrechnung ist jedoch der Höhe nach beschränkt. Der Anrechnungshöchstbetrag ergibt sich dabei aus folgender Verhältnisrechnung: Die deutsche Einkommensteuer, die auf das zu versteuernde Einkommen einschließlich der ausländischen Einkünfte entfällt, wird im Verhältnis der ausländischen Einkünfte zur Summe der Einkünfte aufgeteilt. Das hat zur Folge, dass vor allem privat veranlasste Ausgaben der Lebensführung (insbesondere Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen) das Anrechnungsvolumen mindern. Diese Anrechnungsbegrenzung der Höhe nach begegnet europarechtlichen Bedenken.

Sachverhalt

Die Kläger sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute, die Anteile an Kapitalgesellschaften in EU-Staaten (Niederlande, Frankreich und Luxemburg) und Nicht-EU-Staaten (Schweiz, USA und Japan) halten. Auf die hieraus erzielten Dividenden wurde im Ausland jeweils Kapitalertragsteuer einbehalten, die - aufgrund der beschriebenen Verhältnisrechnung - im Inland nur beschränkt angerechnet werden kann. Die Eheleute sehen hierin einen Verstoß gegen das höherrangige Europarecht. Sie begehren eine weitergehende Anrechnung der Kapitalertragsteuer, die zu einer entsprechenden Herabsetzung der inländischen Steuerschuld führt. Die Klage beim Finanzgericht blieb erfolglos. Im Revisionsverfahren teilte aber nunmehr der Bundesfinanzhof (BFH) die geäußerten Zweifel an der Europarechtskonformität der Anrechnungsbegrenzung und hat die Frage nunmehr dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Klärung vorgelegt.

Entscheidung

Der BFH begründet seine Zweifel an der Europarechtskonformität der Anrechnungsbegrenzung mit der ständigen Rechtsprechung des EuGH, wonach privat veranlasste Abzugsposten (insbes. Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen) vorrangig vom Wohnsitzstaat, nicht aber von demjenigen Staat, in dem die betreffenden Einkünfte erwirtschaftet werden, zu berücksichtigen sind. Die Anrechnungsbegrenzung könne dieser unionsrechtlichen Anforderung ggf. aber nicht standhalten.

Konsequenzen

Die vom BFH geäußerten Zweifel an der Europarechtskonformität der Anrechnungsbegrenzung sind nachvollziehbar. Da nach Auffassung des BFH sogar eine Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit vorliegt, betrifft die Frage der Europarechtskonformität nicht nur Einkünfte aus EU-Staaten, sondern auch solche aus Drittstaaten. Die letztendliche Klärung der Frage durch den EuGH darf mit Spannung erwartet werden. In der Praxis sollten entsprechende Bescheide mit Hinweis auf das anhängige Verfahren offen gehalten werden.

14. Volle Freizügigkeit für Arbeitnehmer aus 8 neuen EU-Mitgliedsstaaten ab Mai

Hintergrund

Zum 1.5.2004 traten insgesamt 8 osteuropäische Staaten (insbesondere Polen, die Slowakei sowie die Baltischen Republiken) der Europäischen Union bei. Um damals den europäischen Arbeitsmarkt vor "Lohndumping" aus Osteuropa zu schützen, wurde in den Beitrittsverträgen allerdings vereinbart, dass die europarechtliche (Arbeitnehmer-)Freizügigkeit frühestens nach Ablauf von 3 Jahren mit 2-maliger jeweils 2-jähriger Verlängerungsoption in Kraft treten sollte. Deutschland hat von dieser Maximalbefristung Gebrauch gemacht; zum 1.5.2011 kann das Wirksamwerden der uneingeschränkten (Arbeitnehmer-)Freizügigkeit aber nicht mehr verhindert werden.

Rechtslage ab dem 1.5.2011

Arbeitnehmer aus den Staaten Estland, Lettland, Litauen, Polen, der Slowakischen Republik, Slowenien, der Tschechischen Republik und Ungarn genießen ab dem 1.5.2011 volle Freizügigkeit innerhalb der Europäischen Union. Sie können dann bei einem inländischen Arbeitgeber in Deutschland ohne Arbeitserlaubnis arbeiten. Möglich ist aber, dass in einzelnen Branchen (z. B. Landwirtschaft) und besonderen arbeitsrechtlichen Strukturen (z. B. kurzfristige Arbeitsverhältnisse) besondere sozialversicherungsrechtliche Regelungen einzuhalten sind. Darüber hinaus gelten für osteuropäische Arbeitnehmer die gleichen gesetzlichen Rahmenbedingungen (einschließlich z. B. Mindestlöhne) wie für deutsche Arbeitnehmer.

Konsequenz

Ab dem 1.5.2011 gelten für viele osteuropäische Arbeitnehmer dieselben Regelungen, wie sie bereits für alle anderen EU-Bürger bei der Arbeit in Deutschland bestanden. Für Arbeitnehmer aus Bulgarien und Rumänien, die 2007 der Europäischen Union beigetreten sind, gelten weiterhin Zugangsbeschränkungen.

15. "Zuvor-Beschäftigung" kein Hindernis für sachgrundlose Befristung

Rechtslage

Die sachgrundlose Befristung von Arbeitsverhältnissen ist maximal bis zu einer Dauer von 2 Jahren (bei Unternehmensneugründungen 4 Jahren) zulässig. Sie ist aber ausgeschlossen, wenn mit demselben Arbeitgeber zuvor bereits ein Arbeitsverhältnis bestanden hat. Das Bundesarbeitsgericht hatte nun über die Parameter einer "Zuvor-Beschäftigung" zu entscheiden.

Sachverhalt

Die Klägerin war beim beklagten Arbeitgeber aufgrund eines befristeten Arbeitsvertrags für 2 Jahre angestellt worden, hatte jedoch in ihrem Studium (vor mehr als 5 Jahren) bereits für diesen Arbeitgeber gearbeitet. Mit ihrer Klage wollte sie die Feststellung eines unbefristeten Arbeitsverhältnisses erreichen, unterlag jedoch schließlich vor dem Bundesarbeitsgericht.

Entscheidung

Ziel der gesetzlichen Regelung, nach der sachgrundlose Befristungen nur dann zulässig sind, wenn zuvor kein Arbeitsverhältnis bestanden habe, ist es nach Ansicht der Richter, die sachgrundlose Kettenbefristung von Arbeitsverhältnissen zu verhindern. Dieser Zweck sei in der Regel dann erreicht, wenn eine ausreichend lange Zeit zwischen einer "Zuvor-Beschäftigung" und einer dann erfolgenden Befristung liege. Maßgebliches Kriterium zur Bestimmung des ausreichend langen Zeitraums sei die gesetzliche Regelverjährung von 3 Jahren.

Konsequenz

Die bisherige strenge Rechtsprechung zur "Zuvor-Beschäftigung" ist aufgeweicht. Gleichzeitig hat das Bundesarbeitsgericht einen klaren Beurteilungsmaßstab gesetzt. Sind seit der "Zuvor-Beschäftigung" 3 Jahre vergangen, ist eine sachgrundlose Befristung zulässig.

Mit freundlichen Grüßen