

Aus dem Inhalt

GmbH

Ringweise Anteilsveräußerung kein Gestaltungsmissbrauch ... 3
 Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH: Angestellter oder Unternehmer? 5

Umsatzsteuer

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen europarechtswidrig? 3
 Abgabe von Speisen an Imbissständen 4

Betriebsausgaben/Werbungskosten

Sofortabzug von Kreditgebühren 3
 Erststudium steuerlich absetzbar 4
 Betriebsausgabenabzug bei Bewirtungskosten 4
 Häusliches versus außerhäusliches Arbeitszimmer 7
 Fahrten Wohnung - Betrieb bei mehreren Arbeitsstätten 7

Alle Unternehmer

Turnus der Betriebsprüfung 4
 Ärger mit der „Gewerbeauskunft Zentrale“ 7

Kapitalanlagen

Nahestehende Personen bei der Abgeltungsteuer 6
 Teilwertabschreibungen auf Wertpapiere im Betriebsvermögen 8

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Anforderungen an eine betriebsbedingte Kündigung 6

Kommentar

Verlustabzug beim Anteilsverkauf: in dubio pro fisco 5

Kapitalanlagen

Handlungsbedarf zum Jahresende bei der Abgeltungsteuer

Ziel der Einführung der sog. Abgeltungsteuer war unter anderem die Vereinfachung der Besteuerung von Kapitalerträgen. Dies ist jedoch misslungen: Trotz der scheinbaren Einfachheit des Steuerabzugs durch die Banken besteht zum Jahresende erheblicher Handlungsbedarf, auf den wir Sie im Folgenden aufmerksam machen möchten.

Verlustverrechnung

Verluste aus der Veräußerung von Kapitalanlagen, die nach dem 31.12.2008 erworben wurden, können grundsätzlich mit anderen Kapitalerträgen verrechnet werden. Eine Ausnahme gilt lediglich für Verluste aus Aktiengeschäften; diese können nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden. Die Verlustverrechnung wird im Rahmen des Abgeltungsteuereinbehalts bereits auf Ebene der Bank vorgenommen. Übersteigen die Verluste bei einer Bank die erzielten Kapitalerträge, überträgt die Bank diese im Rahmen der sog. Verlustverrechnungstöpfe auf das Folgejahr, wobei ein Topf für die Aktienverluste sowie ein Topf für die sonstigen Verluste geführt wird. Die Verluste werden auf diese Weise vorgetragen und können im Folgejahr mit positiven Kapitalerträgen derselben Bank verrechnet werden.

In der Regel verfügt ein Steuerpflichtiger jedoch über Kapitalanlagen bei verschiedenen Banken. Daher kann sich die Konstellation ergeben, dass bei einer Bank ein Überschuss an positiven Kapitalerträgen verbleibt, der zu einer Steuerbelastung führt, bei einer anderen Bank dagegen Verlustverrechnungstöpfe ungenutzt vorgetragen werden.

Um dies zu vermeiden, kann bis zum **15. Dezember** ein Antrag auf Bescheinigung der Verluste gestellt werden. Die Bank schließt in diesem Fall die Verlusttöpfe; ein Vortrag findet nicht mehr statt. Stattdessen sind die bescheinigten Verluste sowie positive Kapitalerträge einer anderen Bank im Rahmen der Einkommensteuererklärung anzugeben, sodass auf diese Weise eine Verrechnung statt-

findet und zuviel bezahlte Abgeltungsteuer erstattet werden kann. Zu beachten ist, dass es sich bei der Frist bis zum 15.12.2011 um ein gesetzliches Datum handelt. Anträge auf Verlustbescheinigung müssen daher zwingend spätestens an diesem Tag der Bank zu gehen.

Die Beantragung einer Bescheinigung ist jedoch nicht immer empfehlenswert. Zum einen ist zu bedenken, dass sich daraus die Notwendigkeit der Erklärung von Kapitalerträgen ergibt, die ansonsten gegebenenfalls hätte vermieden werden können. Zum anderen erfolgt die Verlustnutzung im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung regelmäßig erst mit erheblicher Zeitverzögerung, da die Erstattung oder Verrechnung zuviel bezahlter Abgeltungsteuer erst nach Abgabe der Steuererklärung und nach Erlass des Steuerbescheids erfolgt, was erfahrungsgemäß mindestens einige Monate in Anspruch nimmt.

Eine viel schnellere Verrechnung kann häufig erreicht werden, wenn bei der Bank, welche die Verlusttöpfe vorträgt, in den ersten Monaten des nächsten Jahres mit Kapitalerträgen gerechnet wird, die für eine Verrechnung zur Verfügung stehen. Aufgrund der Verrechnung wird auf die positiven Kapitalerträge keine Abgeltungsteuer einbehalten, sodass sich die Verluste unter Umständen früher als im Rahmen der Steuerfestsetzung auswirken.

Freistellungsauftrag

Eine Erklärung der Kapitaleinkünfte ist notwendig, wenn der Werbungskostenpauschbe-



Editorial

In der Schweiz vermutete Schwarzgelder deutscher Steuerpflichtiger sind ein Dauerbrenner. Die Politik hofft, dort neue Steuerquellen erschließen zu können.

Die Versuche, an das schweizerische Steuersubstrat zu gelangen, waren in der Vergangenheit vielfältig. Nach hitzigen Diskussionen und zeitweiligen Verstimmungen im deutsch-schweizerischen Verhältnis hat die Finanzverwaltung sogar zu rechtlich fragwürdigen Mitteln gegriffen und durch den Ankauf von sog. Steuer-CDs Mitarbeiter von Banken in der Schweiz zu Straftaten angestiftet.

Mit der Aufnahme von Verhandlungen über ein deutsch-schweizerisches Steuerabkommen hat Deutschland sich nun auf einen seriöseren Weg begeben. Künftig soll die schweizerische Finanzverwaltung auf Kapitalerträge von Deutschen eine Abgeltungsteuer erheben, die in ihrer Höhe der deutschen Abgeltungsteuer entspricht.

Damit soll, ohne dass die Finanzverwaltung Namen deutscher Steuerpflichtiger erfährt, die Steuerpflicht genauso wie bei inländischen Banken in Deutschland abgegolten sein. Die Steuer soll an den deutschen Fiskus weitergeleitet werden, ohne dass die Steuerzahler benannt werden. Für die in der Vergangenheit nicht gezahlten Steuern soll eine einmalige Abgabe erhoben werden, die zwischen 19% und 34% des Vermögensbestandes beträgt. Nur in begründeten Ausnahmefällen soll die deutsche Finanzverwaltung Anfragen an die schweizerischen Kollegen stellen dürfen.

Ob dieses Modell die erforderlichen politischen Mehrheiten findet, ist allerdings noch unsicher. Gerade der Verzicht auf den Datenaustausch wird in der SPD kritisiert. Ob die anonyme Steueramnestie vorteilhaft ist, wird vom Einzelfall abhängen. Bei ertragsarmen Depots könnte eine offizielle Deklaration der Erträge in Deutschland günstiger sein.

Das Inkrafttreten des Abkommens ist derzeit für das Jahr 2013 geplant. Angesichts der erforderlichen technischen Vorbereitungen bei den schweizerischen Banken wird diese Zeit in jedem Fall gebraucht. Wenn das Abkommen tatsächlich die erforderliche Zustimmung in der Politik findet – was derzeit keineswegs sicher ist –, wird es noch einige Zeit dauern, bevor deutsche Steuerbürger in den Genuss der anonymen Amnestie kommen. Die Zeiten, in denen die Schweiz eine verlässliche Steueroase war, sind jedenfalls vorbei.

Gerhard Schmitt
Rechtsanwalt, Steuerberater
Partner der RÖVERBRÖNNER GMBH & Co. KG

Fortsetzung von Seite 1

trag in Höhe von 801 Euro (Ehegatten 1.602 Euro) nicht bereits im Rahmen des Quellenabzugs durch die Banken berücksichtigt wurde. Das kann passieren, wenn entweder gar keiner Bank oder einer Bank, bei der am Jahresende ein Verlustüberhang verbleibt, ein Freistellungsauftrag erteilt wurde oder auch bei nicht optimaler Aufteilung der Freistellungsbeträge. Um dies zu vermeiden, sollte gegen Ende des Jahres nochmals überprüft werden, ob der Werbungskostenpauschbetrag vollständig genutzt wurde, oder ob noch eine Umverteilung auf eine Bank möglich ist, bei der zum Jahresende nochmals Kapitalerträge (z. B. jährlich fällige Zinsen) erwartet werden. Der Werbungskostenpauschbetrag kann auf mehrere Banken verteilt werden.

Kirchensteuer

Derzeit führen die Banken nur Abgeltungsteuer und Solidaritätszuschlag automatisch ab. Um auch die Kirchensteuer direkt von der Bank einbehalten und abführen zu lassen, muss bei der Bank ein entsprechender Antrag mit Angabe des Bundeslandes und der Konfession gestellt werden. Besteht Kirchensteuerpflicht und wird kein Antrag gestellt, ist für die korrekte Kirchensteuerfestsetzung eine Erklärung der Kapitalerträge notwendig. Ein Antrag für 2011 kann im laufenden Jahr nicht mehr gestellt werden. Allerdings ist der Antrag für das Jahr 2012 noch möglich. Dieser muss dann jedoch bis zum 31.12.2011 bei der Bank eingehen.

Antrag auf Bescheinigung der Kapitalerträge

Der Gesetzgeber ist mit Einführung der Abgeltungsteuer irrtümlicherweise davon ausgegangen, dass die meisten Steuerpflichtigen ihre Kapitalerträge zukünftig nicht mehr im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung angeben müssen. Aus diesem Grund sind die Banken seither auch nur noch dann gesetzlich verpflichtet, eine Bescheinigung der Kapitalerträge zu erteilen, wenn diese ausdrücklich verlangt wird. Die Erfahrung hat jedoch gezeigt, dass eine Erklärung der Kapitalerträge in Fällen mit nicht geringfügigem Kapitalvermögen in aller Regel nicht vermieden werden kann.

Zu viele komplizierte Besonderheiten führen dazu, dass eine korrekte Besteuerung nach wie vor nur im Rahmen der – im Vergleich zur früher deutlich komplizierteren – Veranlagung sicher gestellt werden kann. Gegebenenfalls empfiehlt es sich daher, frühzeitig eine solche Bescheinigung bei der Bank zu beantragen.

Zwar gibt es einige Banken, die die Bescheinigungen automatisch erteilen, andere Banken verlangen dagegen eine Bearbeitungsgebühr oder setzen sogar eine Frist für die Beantragung der Bescheinigung. Im Gegensatz zur Frist hinsichtlich der Verlustbescheinigung handelt es sich hierbei jedoch nicht um eine gesetzliche Frist, sodass auch ohne Fristwahrung grundsätzlich eine Bescheinigung erteilt werden muss.

GmbH

Ringweise Anteilsveräußerung kein Gestaltungsmissbrauch

Die verlustbringende Veräußerung eines Kapitalgesellschaftsanteils an einen Mitgesellschafter bei einem zeitnahen Erwerb eines Gesellschaftsanteils in gleicher Höhe von einem anderen Gesellschafter stellt keinen Gestaltungsmissbrauch dar. Das entschied der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 7.12.2010 (IX R 40/09).

Im Fokus des zugrunde liegenden Sachverhalts steht eine im Jahre 2000 gegründete GmbH. Diese handelte in den Jahren 2000 und 2001 fast ausschließlich mit Aktien am neuen Markt. Aufgrund der negativen Börsenentwicklung erlitt die GmbH einen erheblichen Wertverlust.

Vor diesem Hintergrund veräußerten sechs der sieben Gesellschafter der GmbH im Jahr 2001 ihre jeweilige Beteiligung von 14,29% mit einem deutlichen Verlust. Zeitgleich mit dem Verkauf erwarben die Gesellschafter wieder eine Beteiligung in gleicher Höhe von einem jeweils anderen Mitgesellschafter. Dies ergab im Ergebnis eine Anteilsrotation, nach der alle Gesellschafter wieder in gleicher Höhe beteiligt waren. Nach einer Betriebsprüfung wurden die Veräußerungsverluste eines Gesellschafters (des Klägers) wegen Gestaltungsmissbrauchs aberkannt. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH sah in dieser Anteilsrotation hingegen keine missbräuchliche Gestaltung im Sin-

ne des § 42 AO. Das Motiv, Steuern zu sparen, mache eine steuerliche Gestaltung noch nicht unangemessen. Die Berücksichtigung eines Veräußerungsverlustes stehe nicht nur im Einklang mit § 17 EStG, sondern entspreche auch dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Auch der zeitgleiche Ankauf von Anteilen von Mitgesellschaftern stehe dem nicht entgegen.

Im Einzelfall habe es der BFH zwar als rechtsmissbräuchlich angesehen, wenn durch Verknüpfung mehrerer gegenläufiger Rechtsgeschäfte auf der Nutzungsebene das Ergebnis der ersten Transaktion tatsächlich und wirtschaftlich konterkariert wird. Anteilsveräußerung und -erwerb berühren aber die Vermögensebene des Klägers. Der BFH macht deutlich, dass der zeitnahe Neuerwerb von Anteilen eine neue Ausgangssituation darstelle, die bei ggf. späterer Veräußerung der Anteile zu einem – aufgrund der niedrigeren Anschaffungskosten – höheren steuerverhafteten Gewinn führe.

Die klare Grenzziehung des BFH zwischen zulässiger Gestaltung und Gestaltungsmissbrauch erlaubt in geeigneten Fällen die frühzeitige Realisierung eines Veräußerungsverlustes – allerdings unter Anwendung des nunmehr geltenden Teileinkünfteverfahrens – bei unmittelbar nachfolgendem Erwerb anderer Anteile an derselben Gesellschaft.

Betriebsausgaben/Werbungskosten

Sofortabzug von Kreditgebühren

Bei Kreditaufnahme muss vom Kreditnehmer häufig eine einmalige Bearbeitungsgebühr entrichtet werden. Bei betrieblichen Darlehen stellt sich dabei die Frage, ob die Bearbeitungsgebühr sofort in voller Höhe als Betriebsausgabe abgezogen werden kann oder ob der Aufwand mittels eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten auf die Laufzeit des Kredits verteilt werden muss. Der Bundesfinanzhof hat dazu nun entschieden, dass ein Sofortab-

zug immer dann zulässig ist, wenn der Kreditnehmer das Darlehen auch im Falle einer vorzeitigen Beendigung des Vertrags nicht (auch nicht teilweise) zurückverlangen kann. Nur ausnahmsweise soll ein Sofortabzug auch in diesen Fällen ausscheiden, wenn eine solche vorzeitige Vertragsbeendigung unwahrscheinlich ist, beispielsweise weil der Vertrag nur aus wichtigem Grund gekündigt werden kann.

Umsatzsteuer

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen europarechtswidrig?

Unternehmer und juristische Personen schulden grundsätzlich für erbrachte Lieferungen oder Leistungen, soweit sie nicht steuerfrei sind, die Umsatzsteuer. Für bestimmte Leistungen schuldet jedoch der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer. Das sog. Reverse-Charge-Verfahren ist in §13b UStG geregelt, der festlegt für welche Leistungen eine Umkehr der Steuerschuld durchzuführen ist. Im Laufe der letzten Jahre wurde die Vorschrift ständig verändert und erweitert. Unter die Vorschrift fallen auch Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen – mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsarbeiten, allerdings nur dann, wenn der Leistungsempfänger selbst ebenfalls solche Leistungen erbringt.

Grundlage für die Ausgestaltung dieser Vorschrift ist die Ermächtigung des EU-Rates vom 30.3.2004 zum Reverse-Charge-Verfahren; bei der Erbringung von Bauleistungen an einen Steuerpflichtigen liegt diese zugrunde. Der Bundesfinanzhof hat dem Europäischen Gerichtshof nun allerdings Zweifelsfragen zur Vereinbarkeit der deutschen Regelung mit dem EU-Recht vorgelegt (BFH, Beschluss vom 30.6.2011, V R 37/10). Ernstliche EU-rechtliche Zweifel bestehen vor allem in der Frage, ob die Ermächtigung des EU-Rates nur Baudienstleistungen betrifft oder aber auch Werklieferungen einschließt. Falls die Ermächtigung sich auch auf Lieferungen erstreckt, ist weiter zu entscheiden, ob ein Mitgliedsstaat von der Ermächtigung abweichen kann und Untergruppen bilden darf.

Der EU-Rat erlaubt die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens nur, wenn der Leistungsempfänger Steuerpflichtiger ist, in der deutschen Regelung muss der Leistungsempfänger zusätzlich selbst Bauleistungen erbringen. Die Finanzverwaltung geht von einem Steuerschuldnerwechsel nur dann aus, wenn mindestens 10% des Weltumsatzes des Leistungsempfängers im Vorjahr aus Bauleistungen bestand. Insoweit ist es auch von elementarer Bedeutung, welche Leistungen für die Berechnungen einbezogen werden.

Die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs wird für die Besteuerung von Bauleistungen von großer Bedeutung – für die Vergangenheit und die Zukunft – sein.

Umsatzsteuer

Abgabe von Speisen an Imbissständen

Mit zwei Urteilen hat der Bundesfinanzhof (BFH) zur bisher oftmals umstrittenen umsatzsteuerlichen Abgrenzung von Essenslieferungen (Steuersatz 7%) und Restaurationsleistungen (Steuersatz 19%) Stellung genommen.

Eine umsatzsteuerlich ermäßigte Essenslieferung liegt demnach vor, wenn nur einfach zubereitete Speisen (wie z. B. Pommes Frites oder ähnlich standardisiert hergestellte Speisen) veräußert werden und dem Imbissbesucher lediglich behelfsmäßige Vorrichtungen zum Verzehr der Speisen im Stehen (wie z. B. Theken oder Ablagebretter bei Imbissständen) angeboten werden.

Sobald der leistende Unternehmer seinen Kunden jedoch zusätzliches Mobiliar wie Tisch(e) mit Stühlen oder Bänken zur Verfügung stellt, handelt es sich nicht mehr um eine umsatzsteuerlich begünstigte Essenslieferung, sondern um eine dem Regelsteuersatz von 19% unterliegende Restaurationsleistung. Verzehr vorrichtungen Dritter – wie z. B. eines Standnachbarn – sind nicht zu berücksichtigen.

Alle Unternehmer Turnus der Betriebsprüfung

Der Turnus, in dem Betriebe einer steuerlichen Betriebsprüfung unterzogen werden, ist unterschiedlich. Bei sog. Großbetrieben (z. B. Handelsbetriebe mit Umsatzerlösen von mehr als 6.900.000 Euro oder einem steuerlichen Gewinn von mehr als 265.000 Euro) werden grundsätzlich alle Veranlagungsjahre lückenlos geprüft, und zwar im Abstand von drei bis vier Jahren. Andere Betriebe werden nur in mehr oder weniger unregelmäßigen Abständen geprüft. Der Bundesfinanzhof hat nun klargestellt, dass auch ein Kleinbetrieb keinen Anspruch darauf hat, nach Durchführung einer Betriebsprüfung für eine gewisse Zeit verschont zu werden (BFH-Beschluss vom 16.2.2011, VIII B 246/09, BFH/NV 2011 S. 748). Auch nach Abschluss einer Außenprüfung sollte man daher für eine nächste Prüfung vorsorgen.

Neu ist, dass die Finanzverwaltung demnächst die sog. zeitnahe Betriebsprüfung einführen will. Während bislang grundsätzlich drei Jahre „am Stück“ geprüft werden, soll künftig auch die Prüfung von einem oder zwei, nur kurze Zeit zurückliegenden Besteuerungszeiträumen möglich sein.

Betriebsausgaben/Werbungskosten

Erststudium steuerlich absetzbar

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Urteilen vom 28.7.2011 entschieden, dass Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein im Anschluss an das Abitur durchgeführtes Studium nach geltender Rechtslage als Werbungskosten steuerlich anzuerkennen sein können.

In den genannten Fällen hatten die Steuerpflichtigen versucht, Aufwendungen für ihre Berufsausbildung beziehungsweise ihr Studium als vorweggenommene Werbungskosten geltend zu machen. Sie beantragten beim Finanzamt jeweils eine entsprechende Verlustfeststellung. Die Steuerverwaltung lehnte diese Anträge ab, weil Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium nicht geltend gemacht werden können, soweit sie nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses entstanden sind. In den Revisionsverfahren hat der BFH nun geurteilt, dass die Finanzgerichte im Einzelfall prüfen müssen, ob und welche Aufwendungen der Kläger zum Werbungskostenabzug steuerlich zugelassen werden.

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Für die Abgrenzung beruflicher Aufwendungen ist das Veranlassungsprinzip maßgebend. Die Aufwendungen sind danach

beruflich veranlasst, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf besteht, und die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs geleistet werden. Dabei ist es ausreichend, wenn die Ausgaben den Beruf des Arbeitnehmers im weitesten Sinne fördern. Dies gilt nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich auch dann, wenn der Steuerpflichtige gegenwärtig noch keine Einnahmen erzielt. Bei berufsbezogenen Bildungsmaßnahmen hat der BFH insbesondere klargestellt, dass bei den vorweggenommenen Werbungskosten eine betriebliche Veranlassung regelmäßig gegeben sei, wenn die erstmalige Berufsausbildung das erforderliche Berufswissen vermittelt und damit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist.

Das Bundesministerium der Finanzen prüft nunmehr die gesetzgeberischen und verwaltungstechnischen Eingrenzungsmöglichkeiten unter Berücksichtigung der Eckpunkte, die der BFH in seinem Urteil vorgegeben hat. Ob dann von einer Abzugsfähigkeit aller Bildungskosten auszugehen ist, bleibt abzuwarten.

Hinweis: Bei studierenden Kindern ist sicherzustellen, dass die Kosten nicht unmittelbar von den Eltern oder einer anderen Person bezahlt werden.

Betriebsausgaben/Werbungskosten

Betriebsausgabenabzug bei Bewirtungskosten

Der Betriebsausgabenabzug bei Bewirtungskosten bleibt ein beliebter Streitpunkt im Rahmen von Betriebsprüfungen, der zum Leidwesen des Steuerpflichtigen häufig damit endet, dass die Bewirtungskosten aufgrund mangelhafter Angaben nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Der § 4 Abs. 5 Nr. 2 Satz 2 EStG regelt, dass der teilweise Abzug von betrieblich veranlassenen Bewirtungskosten die schriftliche Angabe von Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen voraussetzt. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen nach Satz 3 der Vorschrift Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; in diesem Fall ist die Rechnung über die Bewirtung beizufügen. Bewirtungen aus geschäftlichem Anlass i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 2 EStG sind daraus folgernd solche, bei denen Personen bewirtet werden, zu denen Geschäftsbeziehungen bestehen

oder angebahnt werden sollen. Gleichzeitig muss aber auch die betriebliche Veranlassung nachgewiesen werden, wie sich aus dem eindeutigen Wortlaut der Vorschrift ergibt.

Das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 11.5.2011 erneut bestätigt, dass der teilweise Betriebsausgabenabzug den Nachweis der konkreten betrieblichen Veranlassung einer geschäftlichen Bewirtung voraussetzt. Hierzu genügt es nicht, lediglich die Namen und die Funktion der bewirteten Personen aufzuführen. Das FG München entschied mit Urteil vom 28.11.2007 bereits, dass allgemeine Angaben wie „Geschäftsbesprechung, Geschäftsessen, Akquisitionsbesprechung oder Mandatsbesprechung“ **nicht** ausreichend sind. Vielmehr ist zum Nachweis der betrieblichen Veranlassung der konkrete Zusammenhang mit einem geschäftlichen Vorgang oder einer Geschäftsbeziehung darzustellen.

Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH: Angestellter oder Unternehmer?

Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH können ihre Geschäftsführertätigkeit als „abhängiges Dienstverhältnis“ oder als „unternehmerisches Auftragsverhältnis“ gestalten. Die Höhe der Beteiligung an der GmbH spielt dabei zwar eine wesentliche Rolle, ist aber nicht allein entscheidend. Es kommt stets auf die gesamten Umstände des Einzelfalls an. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) erneut bestätigt (Urteil v. 20.10.2010, VIII R 34/08). Für eine nichtselbständige Tätigkeit sprechen u. a. die persönliche Abhängigkeit, Weisungsgebundenheit, Eingliederung in den Betrieb, feste Arbeitszeiten, regelmäßige monatliche Bezüge, Anspruch auf Urlaub und sonstige Sozialleistungen. Merkmale einer selbstständigen Tätigkeit sind dagegen die eigenständige Organisation der Arbeit, Eigenverantwortung

und Risiko, keine oder nur geringe Vorgaben zu Anwesenheitszeiten im Betrieb sowie eine unternehmertypische Vergütung.

Dies lässt sich für steuergestalterische Zwecke nutzen. Wesentliche Vorteile der Behandlung als Unternehmer sind die Einsparung von Sozialabgaben und die administrative Vereinfachung, da keine Lohnsteuer abzuführen ist; ferner die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs bei der Anschaffung von Wirtschaftsgütern. Weil der Unternehmer-Geschäftsführer für seine Altersvorsorge selbst verantwortlich ist und ein Unternehmer-Risiko trägt, kann seine Vergütung höher bemessen sein. Zu beachten ist, dass der Unternehmer-Geschäftsführer, sofern er als Gewerbetreibender einzustufen ist, Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, die auch der Gewerbe-

steuer unterliegen. Eine Behandlung als Gewerbetreibender ist jedoch nicht zwingend. Verfügt der Geschäftsführer über eine akademische oder fundierte autodidaktische Vorbildung, kann er oftmals als Freiberufler auftreten.

Bislang ungeklärt ist, ob die GmbH-Beteiligung eines Unternehmer-Geschäftsführers zu dessen Betriebsvermögen gehört oder ob es sich um Privatvermögen handelt. Hieraus können sich ggf. weitreichende Konsequenzen ergeben.

Wichtig ist, dass der Anstellungs- oder Beratervertrag ein stimmiges Gesamtbild ergibt, die Vertragsgestaltung dem Fremdvergleich entspricht, und dass der Vertrag in der Praxis auch „gelebt“ wird.

Verlustabzug beim Anteilsverkauf: in dubio pro fisco



Dirk-Ralf Gloger
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner der RÖVERBRÖNNER GMBH & CO. KG

Mit seinen Urteilen vom 25.6.2009 und vom 14.7.2009 hatte sich der Bundesfinanzhof (BFH) wiederholt gegen die bisherige Verwaltungsauffassung gestellt und entschieden, dass der Abzug von Erwerbsaufwand im Zusammenhang mit Veräußerungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei Beteiligungen von mindestens 1% (§ 17 Abs. 1 und Abs. 4 EStG) jedenfalls dann nicht nach dem Halbabzugsverbot – bzw. dem Teilabzugsverbot ab dem Veranlagungszeitraum (VZ) 2009 – gem. § 3 c Abs. 2 Satz 1 EStG begrenzt ist, wenn der Steuerpflichtige keinerlei durch seine Beteiligung vermittelte Einnahmen erzielt hat.

Auf das erste BFH-Urteil reagierte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) am

15.2.2010 mit einem Nichtanwendungserlass, was wiederum den BFH dazu veranlasste, in seinem Beschluss vom 18.3.2010 unter Hinweis auf die beiden vorausgehenden Urteile explizit und unmissverständlich mitzuteilen, dass er den Sachverhalt als geklärt ansehe. Daraufhin hob das BMF mit Schreiben vom 28.6.2010 den Nichtanwendungserlass zwar auf, wies aber vorsichtshalber gleichzeitig darauf hin, dass es beabsichtige, die bisherige Verwaltungsauffassung durch eine Gesetzesänderung zu normieren.

Nun lag der Ball allerdings wieder beim BFH; am 6.4.2011 folgten drei weitere Urteile zu diesem Thema: Es wurde entschieden, dass das Halbabzugsverbot nicht greift, wenn der Steuerpflichtige lediglich solche Einnahmen erhalten hat, für die noch das Anrechnungsverfahren galt (bis einschließlich VZ 2000). Hingegen sind auch im Fall von veräußerungsbedingten Einnahmen (Veräußerungspreis) Halbeinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. c EStG) und Halbabzugsverbot anzuwenden. Werden jedoch objektiv wertlose Anteile aus buchungstechnischen Gründen zu einem symbolischen Kaufpreis veräußert, kommen Halbeinkünfteverfahren und Halbabzugsverbot nicht in Betracht.

In der Folge gab die Oberfinanzdirektion Niedersachsen am 27.5.2011 eine Verfügung he-

raus, in der die jeweilige Rechtslage für die verschiedenen Fallgruppen bis zum VZ 2010 zusammengefasst wird. Aber bereits ab dem VZ 2011 gilt schließlich der neue Satz 2 im § 3 c Abs. 2 EStG, der durch das Jahressteuergesetz 2010 vom 8.12.2010 eingefügt wurde, wonach künftig bereits die bloße Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen i. S. d. § 3 Nr. 40 EStG für die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (TEV) ausreichend ist. Die BFH-Rechtsprechung ist damit ab dem VZ 2011 hinfällig und das TEV uneingeschränkt einschlägig, auch wenn dies dem Zweck des Teilabzugsverbots, eine Doppelbegünstigung auszuschließen, zuwider läuft.

Mit diesem „Hin und Her“ hat die Finanzverwaltung mittels der Legislative wieder einmal dem Steuerzahler gezeigt, wie man lästige Steuerausfälle zu verhindern weiß: Eine Norm, die durch Klage erfolgreich angegriffen wird, wird einfach durch eine profiskalische Gesetzesänderung ausgehebelt!

In der Praxis bleibt daher nur noch die Möglichkeit, bei Altfällen ggf. Einspruch einzulegen. Ansonsten muss leider der Klageweg erneut beschritten werden.

Nahestehende Personen bei der Abgeltungsteuer

Grundsätzlich findet auf Einkünfte aus Kapitalvermögen der Sondertarif der Abgeltungsteuer Anwendung. Erzielt ein Steuerpflichtiger allerdings Zinserträge aus an nahestehende Personen gewährten Darlehen, sieht das Gesetz prinzipiell vor, dass solche Kapitalerträge nach den allgemeinen Regelungen zu besteuern sind. D.h. sie unterliegen – dem in vielen Fällen höheren – persönlichen progressiven Einkommensteuertarif.

Mit Urteil vom 6.7.2011 hat das Finanzgericht (FG) Niedersachsen nun erstmals zur Auslegung des Begriffs „nahestehende Person“ für Zwecke der Abgeltungsteuer Stellung genommen. Vereinfacht liegt dem Fall folgender Sachverhalt zu Grunde: Darlehensgeber ist die Mutter bzw. Großmutter der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft, die Darlehensnehmerin ist.

Mit seiner Auslegung bezweckt das Gericht, insgesamt Anreize entgegenzuwirken, die von der Steuersatzspreizung zwischen progressivem Steuertarif und Abgeltungsteuertarif ausgehen.

Vor diesem Hintergrund sieht das FG den Ausschluss des Abgeltungsteuertarifs dann als gerechtfertigt an, wenn zwischen dem Darlehensgeber und dem Gesellschafter eine Beziehung besteht, durch die der zwischen Fremdkapitalgeber und -nehmer normalerweise bestehende Interessengegensatz in ähnlicher Weise eingeschränkt oder aufgehoben wird, wie dies im Verhältnis zwischen der Kapitalgesellschaft und dem Gesellschafter selbst der Fall wäre. Damit entsprechen die Kriterien für die Bestimmung nahestehender Personen denjenigen, die der Feststellung verdeckter Gewinnausschüttungen bei Vorteilsgewährungen der Kapitalgesellschaft an Nichtgesellschafter zugrunde gelegt werden. Die das Näheverhältnis begründenden Beziehungen können daher auf familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder auch rein tatsächlicher Art beruhen. Liegt der Zinszahlung allerdings ein den Fremdvergleichsmaßstäben entsprechender Vertrag mit üblichen Zinssätzen, gängigen Vertragsbedingungen und tatsächlicher Durchführung gemäß der Vereinbarung zugrunde, müsste der wirtschaftliche Interessengegensatz ausreichend

belegt sein, sodass für ein Näheverhältnis kein Platz bleibt und damit – trotz bestehendem Verwandtschaftsverhältnis – die Abgeltungsteuer angewendet wird.

Diese Auslegung des Begriffs der nahestehenden Person für das Näheverhältnis zwischen natürlichen Personen ist auch auf die weiteren Fallgestaltungen des § 32 d Abs. 2 Nr. 1 EStG übertragbar. So dürfte das bloße Angehörigenverhältnis eine enge familienrechtliche Beziehung begründen, sodass wirtschaftliche Interessengegensätze detailliert zu dokumentieren sind. Die gegen diese Entscheidung zugelassene Revision ist beim BFH unter dem Az. VIII R 31/11 eingelegt worden. Steuerpflichtige sollten daher gegen entsprechende Entscheidungen der Finanzverwaltung Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens bis zu einer Entscheidung des BFH erwirken.

Generell erfolgt bei Privatdarlehen kein Steuereinkauf durch den Schuldner der Zinsen; diese sind vielmehr in der Einkommensteuererklärung des Gläubigers zu erfassen.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Anforderungen an eine betriebsbedingte Kündigung

Das Landesarbeitsgericht Köln hat sich in einer kürzlich veröffentlichten Entscheidung näher mit den Grundsätzen zur Sozialauswahl bei betriebsbedingten Kündigungen auseinandergesetzt. Bei diesen Kündigungen muss der Arbeitgeber bei der Auswahl der zu kündigenden Arbeitnehmer auch soziale Kriterien berücksichtigen, wie etwa Betriebszugehörigkeit, Lebensalter, Unterhaltspflichten und eine mögliche Schwerbehinderung. Das Gericht hat noch einmal dargelegt, dass die vorstehenden Kriterien grundsätzlich gleichrangig seien. Es hat dem Arbeitgeber also insoweit einen Wertungsspielraum zugestanden. Im entschiedenen Fall sah das Gericht aber diesen Wertungsspielraum als überschritten an. Hier hatte der Arbeitgeber den Unterhaltspflichten eines 35-jährigen Familienvaters gegenüber seinen zwei Kindern den Vorrang gegenüber dem Lebensalter eines 53-jährigen kinderlo-

sen Arbeitnehmers gegeben. Das Gericht erklärte daher die Kündigung des älteren Arbeitnehmers für unwirksam. Tragender Gedanke war hierbei auch, dass der jüngere Kollege nach Ansicht des Gerichts mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit noch innerhalb der Kündigungsfrist eine neue Anstellung gefunden hätte, sodass die Erfüllung der Unterhaltspflichten nicht gefährdet erschien.

Ein etwas seltsamer Sachverhalt lag dem hessischen Landesarbeitsgericht zur Entscheidung vor. In diesem Fall hatte sich das Gericht weniger mit rechtlichen Argumenten auseinandergesetzt, als vielmehr mit dem „Bild“ einer Unterschrift im Kündigungsschreiben. Der Arbeitgeber hatte der Klägerin fristlos schriftlich gekündigt. Die Klägerin trug nun vor, dass das gesetzliche Schriftformerfordernis nicht gewahrt sei, da die Kündigung lediglich mit ei-

ner sog. „Paraphe“ unterzeichnet war, es seien nur zwei nicht verifizierbare „Haken“ erkennbar. Das Gericht gab der Klägerin Recht und setzte sich in der Begründung intensiv mit dem „Unterschriftsbild“ auseinander. Hierzu führte es aus, dass das „Gebilde“, welches die Unterschrift darstellen soll, zwar nicht lesbar sein muss, es müsse aber erkennbar sein, ob das „Gebilde“ überhaupt einen Bezug zu einem Namen hat. Bedeutsam sei weiter, ob das „Gebilde“ in der Kündigung einen einheitlichen „Schriftzug“ aufweise oder zwischen den Zeichen „Lücken“ klapften. Diese Voraussetzungen für eine „Unterschrift“ waren nach Meinung des Gerichts nicht erfüllt. Bei jeder Erklärung, die dem gesetzlichen Schriftformerfordernis unterliegt, sollten also die vorstehenden Grundsätze zu den Anforderungen an die Unterschrift tunlichst beachtet werden, will man nicht Schiffbruch mit seiner Erklärung erleiden.

Betriebsausgaben/Werbungskosten

Fahrten Wohnung - Betrieb bei mehreren Arbeitsstätten

Der BFH hat unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass ein Arbeitnehmer nicht mehr als eine sog. „regelmäßige Arbeitsstätte“ bei seinem Arbeitgeber innehaben kann, auch wenn er regelmäßig verschiedene Standorte des Arbeitgebers aufsucht (Urteile vom 9.6.2011, VI R 55/10, VI R 36/10, VI R 58/09).

Nach der bisherigen Rechtsprechung konnte ein Arbeitnehmer mehrere „regelmäßige Arbeitsstätten“ bei seinem Arbeitgeber neben einander haben. Eine regelmäßige Arbeitsstätte lag vor, sobald ein Arbeitnehmer eine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers regelmäßig (zumindest einmal wöchentlich) aufsuchte. Art und Umfang der dort verrichteten Tätigkeiten waren unbeachtlich. Die Folge der bisherigen Rechtsprechung war, dass die jeweiligen Reisekosten nur in Höhe der Entfernungspauschale steuerlich abgesetzt werden konnten.

Nach der jetzt geänderten Rechtsprechung kann ein Arbeitnehmer nur noch eine regelmäßige Arbeitsstätte haben, die den ortsgebundenen Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bildet. Sucht ein Mitarbeiter regelmäßig mehrere Tätigkeitsstätten des Arbeitgebers

auf, oder ist er weitgehend im Außendienst tätig, ist der ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit nun nach qualitativen Merkmalen zu bestimmen. Hierbei ist u.a. zu berücksichtigen, welcher Tätigkeitsstätte der Arbeitnehmer organisatorisch zugeordnet ist, welche Tätigkeiten er dort durchführt und welches Gewicht die Tätigkeiten haben. Allein die Tatsache des regelmäßigen Aufsuchens an sich reicht nicht mehr für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte aus. Haben die Tätigkeiten des Arbeitnehmers in betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers keine hinreichend zentrale Bedeutung, liegt im Einzelfall überhaupt keine regelmäßige Arbeitsstätte, sondern eine Auswärtstätigkeit vor.

Zukünftig unterliegen daher nur noch die Fahrtkosten zu maximal einer regelmäßigen Arbeitsstätte den Beschränkungen der Entfernungspauschale. Bei Fahrten zu anderen Tätigkeitsstätten des Arbeitgebers handelt es sich hingegen um Dienstreisen, für die z.B. bei Nutzung eines Dienstwagens kein zusätzlicher geldwerter Vorteil mehr zu versteuern ist. Die Reisekostenabrechnung (Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen) wird durch die geänderte Rechtsprechung des BFH stark vereinfacht.

Alle Unternehmer

Ärger mit der „Gewerbeauskunft Zentrale“

In den vergangenen Monaten wurden zahlreiche Gewerbetreibende von der „Gewerbeauskunft Zentrale“ angeschrieben. Derartige Schreiben vermitteln den äußeren Eindruck, dass es sich bei dem Absender um eine amtliche Stelle, also quasi eine Behörde handelt. Nicht wenige Unternehmer haben die mitversandten Fragebögen in der Absicht ausgefüllt, einer solchen öffentlichen Stelle die Kontaktdaten ihres Unternehmens darzulegen. Tatsächlich aber erteilten sie mit der Beantwortung dieses Fragebogens einen kostenpflichtigen Auftrag für einen Brancheneintrag im Internet. Insofern ist für jeden Gewerbetreibenden Vorsicht geboten: Er sollte auch das sog. Kleingedruckte auf der Rückseite aufmerksam zur Kenntnis nehmen.

Dort wird in kleiner Schrift u.a. mitgeteilt, dass mit Unterzeichnung ein Vertrag über die Aufnahme in das Branchenverzeichnis zu einem monatlichen Beitrag von knapp 40 Euro mit

einer zweijährigen Laufzeit zustande kommt. Das Landgericht Düsseldorf befand diese Form der Kundenakquisition für unzulässig, da sie geeignet ist, einen Rechtsverkehr zu täuschen. Diese Meinung ist aber keinesfalls unumstritten. So befand das Amtsgericht Köln, dass es einem Gewerbetreibenden durchaus zumutbar sei, Werbesendungen aufmerksam durchzuarbeiten. Entsprechend gab das Amtsgericht Köln der „Gewerbeauskunft Zentrale“ Recht, weil der Gewerbetreibende hätte erkennen können, dass es sich nicht um eine amtliche Datenabfrage handelt, sondern um ein entgeltliches Dienstleistungsangebot. Zur Schadensverhütung ist ein vorsichtiges Handeln zu empfehlen. Sollten bereits Verträge abgeschlossen worden sein, so empfiehlt es sich, ggf. unter Hinweis auf das Urteil des LG Düsseldorf, durch einen Rechtsanwalt ein Vorgehen gegen die „Gewerbeauskunft Zentrale“ prüfen zu lassen.

Betriebsausgaben/ Werbungskosten

Häusliches versus außerhäusliches Arbeitszimmer

Hintergrund für eine neue Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die grundsätzliche Abzugsbeschränkung von Aufwendungen für ein „häusliches“ Arbeitszimmer. Hier hatte der Gesetzgeber ab 2007 einen Kostenabzug nur noch dann zugelassen, sofern das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildete. Das Bundesverfassungsgericht musste den Gesetzgeber 2010 darauf hinweisen, dass er mit dieser sehr restriktiven Auffassung deutlich seine Grenzen überschritten hatte, und forderte ihn auf, eine verfassungskonforme Neuregelung zu schaffen.

Der danach geänderte und gegenwärtige Rechtsstand lässt sich wie folgt zusammenfassen: Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer dürfen grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Ausnahme 1: Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind Aufwendungen bis zu 1.250 Euro pro Jahr absetzbar. Ausnahme 2: Volle Abzugsmöglichkeit aller Kosten, sofern das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Davon abzugrenzen ist die Frage, wann überhaupt ein häusliches Arbeitszimmer vorliegt. Im Gesetz ist dieser Begriff nicht definiert, aber lt. BFH durch die Rechtsprechung ausreichend geklärt. So liegt beispielsweise im Fall eines Rechtsanwaltes, bei dem die im eigenen Haus gelegene Büroeinheit auch von dritten, nicht familienzugehörigen Personen genutzt wird, kein Arbeitszimmer vor. Es handelt sich vielmehr um freiberufliche Praxisräume, deren Kosten in vollem Umfang steuerlich abzugsfähig sind. Gleichermaßen hat der BFH auch klargestellt, dass eine ärztliche Notfallpraxis grundsätzlich nicht als häusliches Arbeitszimmer anzusehen ist, auch wenn sie mit den Wohnräumen des Arztes verbunden ist.

Aktuell bestätigte der BFH am 27.6.2011 diese Grundsätze erst recht im Fall eines gesondert zu betretenden Anbaus mit dem Büroschild „Steuerberater“. Dort arbeiteten mehrere Mitarbeiter, es gab Publikumsverkehr, einen gesonderten Wartebereich, Toiletten und Garderobe. Damit hat der Bundesfinanzhof das Finanzamt in seine Schranken gewiesen.

Teilwertabschreibungen auf Wertpapiere im Betriebsvermögen

Die Vornahme von Teilwertabschreibungen auf Wertpapiere wird ertragsteuerlich durch das Vorliegen einer voraussichtlich dauernden Wertminderung bestimmt. Unter dem Begriff der Wertpapiere werden im Folgenden Aktien, Aktienfonds sowie festverzinsliche Wertpapiere subsumiert.

Als Ausgangspunkt der aktuellen Rechtsprechung kann sicherlich das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 26.9.2007 angesehen werden. Hier hatte der BFH entschieden, dass eine Teilwertabschreibung bei **Aktien**, die als Finanzanlage gehalten werden, immer dann zulässig ist, wenn der Börsenkurs zum Bilanzstichtag unter die Anschaffungskosten gesunken ist, und keine konkreten Anhaltspunkte für ein alsbaldiges Ansteigen vorliegen.

Es hat zwei Jahre gedauert, ehe sich die Finanzverwaltung zu der BFH-Entscheidung geäußert hat (BMF-Schreiben vom 26.3.2009). Im Ergebnis will die Finanzverwaltung das Urteil, soweit es die Bewertung von börsennotierten Anteilen des Anlagevermögens betrifft, über den entschiedenen Einzelfall hinaus anwenden. Die Finanzverwaltung nimmt jedoch die Bandbreite der Wertminderung des Streitfalls, 40% unter den Anschaffungskosten, als Mindestwert für eine voraussichtlich dauernde Wertminderung.

Alternativ lässt das Bundesministerium der Finanzen (BMF) aber auch eine Abwertung zu, wenn der Wert am Bilanzstichtag und dem vorangegangenen Bilanzstichtag um mehr als 25% unter die Anschaffungskosten gesunken ist.

Eine Besonderheit ist dann gegeben, wenn Beteiligungen an Kapitalgesellschaften von einer Kapitalgesellschaft gehalten werden. Selbst wenn eine Wertminderung voraussichtlich dauernd ist und in der Folge in der Steuerbilanz zwingend auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben wird, wirkt sich diese Teilwertabschreibung auf das steuerliche Einkommen von Körperschaften nicht aus; Grundlage hierfür ist die außerbilanzielle Korrektur nach § 8 b Abs. 3 Satz 3 KStG.

Für Teilwertabschreibungen auf Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens hat das BMF-Schreiben vom 25.2.2000 nach wie vor Gültigkeit, d.h. die Finanzverwaltung lässt es genügen, wenn die Wertminderung zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung noch vorhanden ist oder im Zeitpunkt der Verwertung anhält. Insoweit

sind Kursschwankungen von börsennotierten Wertpapieren des Umlaufvermögens, die im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung noch bestehen, bei der Bemessung der Teilwertminderung zu berücksichtigen.

Das BMF hat nun mit Schreiben vom 5.7.2011 hinsichtlich des Vorliegens einer voraussichtlich dauernden Wertminderung bei Anteilen an **Aktienfonds**, die als Finanzanlage gehalten werden, Stellung genommen. In diesem BMF-Schreiben wird ausgeführt, dass das o.g. BMF-Schreiben vom 26.3.2009 entsprechend auf im Anlagevermögen gehaltene Investmentanteile an Publikums- und Spezial-Investmentvermögen anzuwenden ist, wenn das Investmentvermögen des Fonds zu mindestens 51% in börsennotierte Aktien als Vermögensgegenstände investiert ist. Hinsichtlich der Klassifizierung des Investmentvermögens ist ein Gespräch mit dem betreffenden Kreditinstitut empfehlenswert. Abzustellen ist auf die tatsächlichen Verhältnisse im Investmentvermögen am Bilanzstichtag des Anlegers. Irrelevant ist, ob der zu bewertende Investmentanteil selbst börsennotiert ist.

Mit Urteil vom 8.6.2011 hat der BFH entschieden, dass bei **festverzinslichen Wertpapieren** (z. B. Anleihen, Bundesobligationen, Inhaberschuldverschreibungen), die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbrieft, eine Teilwertabschreibung unter ihren Nennwert allein wegen gesunkener Kurse regelmäßig nicht zulässig ist. Dies gilt auch dann, wenn die Wertpapiere zum Umlaufvermögen gehören.

Die Klägerin hielt in ihrem Umlaufvermögen u.a. festverzinsliche Wertpapiere. Die Kurswerte von einigen dieser Wertpapiere waren am Bilanzstichtag unter die Anschaffungskosten gesunken; sie beliefen sich bei manchen Papieren auf weniger als 100% des Nominalwerts. Die Klägerin war der Auffassung, dass sie im Hinblick hierauf eine Teilwertabschreibung vornehmen könne.

Diese Meinung teilte der BFH nicht. Bei festverzinslichen Wertpapieren ist insoweit zu berücksichtigen, dass sie regelmäßig eine Forderung in Höhe des Nominalwerts des Papiers verbrieft. Der Inhaber eines solchen Papiers hat mithin das gesicherte Recht, am Ende der Laufzeit diesen Nominalwert zu erhalten. Diese Sicherheit hat er an jedem Bilanzstichtag, und zwar unabhängig davon, ob zwischenzeitlich infolge bestimmter Marktgegeben-

heiten der Kurswert des Papiers unter dessen Nominalwert gesunken ist. Ein Absinken des Kurswerts unter den Nominalwert erweist sich unter diesem zeitlichen Blickwinkel als nur vorübergehend und folglich als nicht dauerhaft. Eine andere Beurteilung kommt nur dann in Betracht, wenn Zweifel an der Bonität des Schuldners bestehen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass Teilwertabschreibungen im Bereich der Aktien und der Aktienfonds, die als Finanzanlage gehalten werden, nur unter den genannten Voraussetzungen zulässig sind. Aus diesem Grunde sollte im Laufe des Geschäftsjahres geprüft werden, ob Wertpapiere wegen eines gesunkenen Börsenkurses veräußert werden sollen und deshalb eine Umgliederung in das Umlaufvermögen vorzunehmen ist. In diesem Fall können auch Wertminderungen, die nicht die für das Anlagevermögen geltende Bandbreite erreichen, berücksichtigt werden. Bei festverzinslichen Wertpapieren können Teilwertabschreibungen mit der Begründung gesunkener Kurse regelmäßig nicht vorgenommen werden.

Impressum

Herausgeber:

 **RÖVERBRÖNNNER**

RÖVERBRÖNNNER GMBH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Rankestraße 21 · 10789 Berlin
Fon +49(0)30.20888-1636

Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin
Fon +49(0)30.890 62-0

Office@RoeverBroenner.de
www.RoeverBroenner.de

V.i.S.d.P.:

Gerhard Schmitt
RÖVERBRÖNNNER GMBH & Co. KG
Rankestraße 21 · 10789 Berlin

Konzeption und Realisation:

KAMPE-PR · Berlin · www.kampe-pr.de

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben der Mandantenzeitung „Wirtschaft & Steuern aktuell“, finden Sie unter der Adresse www.roeverbroenner.de in der Rubrik Aktuelles/ Publikationen.

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.