

Ihre Mandanteninformationen 4. 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. Aufwendungen für Erststudium und Erstausbildung abziehbar
2. Erlöschen krankheitsbedingt nicht gewährter Urlaubsansprüche
3. Keine Arbeitnehmer-Haftung bei Strafanzeigen gegen Arbeitgeber
4. HIV Infektion ist (für sich genommen) keine Behinderung
5. Elektronische Rechnungen ab 1.7.2011 - Lohnt sich die Umstellung?
6. Deutschland und Schweiz unterzeichnen Steuerabkommen
7. Arbeitnehmer darf nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte haben
8. Arbeitsaltersgrenze bei Piloten ist europarechtswidrig
9. Erster (ernst zu nehmender) Angriff auf die Erbschaftsteuerreform
10. Sind Fremdgeschäftsführer und Vorstände unionsrechtlich Arbeitnehmer?
11. Neues Gesetz zur Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG)
12. Auffälligkeiten bei "Chi-Quadrat-Test": kein Grund zur Umsatzschätzung

1. Aufwendungen für Erststudium und Erstausbildung abziehbar

Kernproblem

Die Behandlung der Kosten der erstmaligen Berufsausbildung und des Erststudiums beschäftigt seit geraumer Zeit die Gerichte. Nach einer Änderung der Rechtsprechung im Jahr 2002 unterscheidet der Bundesfinanzhof (BFH) nicht mehr zwischen Aus- und Fortbildung, sondern stellt auf den Veranlassungszusammenhang ab. So konnten bis zum Jahr 2003 auch Kosten des Erststudiums als Werbungskosten abzugsfähig sein oder Verluste als Verlustvorträge festgestellt werden. Mit einer Änderung des EStG wollte der Gesetzgeber dann wieder ab 2004 die alte Rechtslage herstellen und ordnete solche Kosten der privaten Lebensführung zu, deren Förderung als Sonderausgaben auf 4.000 EUR eingeschränkt ist (damit auch Wegfall eines Verlustausgleichs für negative "Einkünfte"). Etwas anderes gilt nur für die im Zusammenhang mit einem Ausbildungs-Dienstverhältnis anfallenden Aufwendungen (z. B. Fachhochschulen der Beamten, Referendare), die weiterhin unbeschränkt als Werbungskosten abzugsfähig sind. Dann herrschte erst einmal Ruhe, bis der BFH trotz neuer Gesetzeslage einigen Studenten mit vorher abgeschlossener Berufsausbildung den Werbungskostenabzug gewährte (Buchhändlerin/Lehramt, Hotelfachfrau/Tourismusmanagement, Bürokaufmann/Betriebswirt, Koch/Hotelmanagement). Anschließend wurden auch Fälle beim BFH anhängig, bei denen das Studium oder die Ausbildung unmittelbar nach der Schulausbildung begann.

Entscheidung

Der BFH entschied jetzt im Fall der Ausbildung eines Berufspiloten, dass die entstandenen Aufwendungen von ca. 28.000 EUR dem Grunde nach vorweggenommene Werbungskosten für eine künftige nicht-selbstständige Tätigkeit als Pilot seien. Einer Medizinstudentin, die unmittelbar nach dem Abitur das Studium aufgenommen hatte, bescheinigte er den Veranlassungszusammenhang zum Beruf, soweit das Studium Berufswissen vermittele und damit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sei. Für weitere Untersuchungen wurden beide Fälle an die Finanzgerichte zurückverwiesen.

Konsequenz

Dem Gesetzgeber sind bei der einschränkenden Gesetzesänderung handwerkliche Fehler unterlaufen. Auslöser ist die Regelung in der als Trostpflaster gedachten Zuordnung als Sonderausgaben, die begrifflich erst dann zum Zuge kommt, soweit nicht vorrangig ein Abzug als Werbungskosten in Betracht kommt. Die Einschränkung läuft dann bei beruflichem Zusammenhang ins Leere. Anders wäre es gewesen, wenn die Regelung bei den nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben/Werbungskosten angesiedelt gewesen wäre. Wie das Bundesministerium der Finanzen auf seiner Homepage ankündigte, prüft es zurzeit die gesetzgeberischen und verwaltungstechnischen Gestaltungsmöglichkeiten unter Berücksichtigung der Eckpunkte, die der BFH in seinem Urteil vorgegeben hat.

Empfehlung

Unter Beachtung von Verjährungsfristen ist grundsätzlich noch die Beantragung von Verlustfeststellungen ab 2004 möglich, soweit nicht bestandskräftige Bescheide entgegenstehen.

2. Erlöschen krankheitsbedingt nicht gewährter Urlaubsansprüche

Rechtslage

Insbesondere eine jüngere Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) hat dazu geführt, dass Verunsicherung im Bereich der Urlaubsansprüche besteht. Es gilt, dass der gesetzliche Mindestanspruch, wenn er wegen Krankheit nicht genommen werden kann, nicht verfällt und während der Krankheit weiter anwächst. Seither sind krankheitsbedingt nicht genommene Urlaubsansprüche ständiges Thema arbeitsgerichtlicher Entscheidungen. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte zuletzt darüber zu entscheiden, ob solche Urlaubsansprüche bei Wiederaufnahme der Arbeit den normalen Befristungsregelungen unterliegen, nach denen nicht genommener Jahresurlaub bis längstens zum 31.3. des Folgejahres übertragen werden kann, wenn eine diesbezügliche Vereinbarung besteht.

Sachverhalt

Der Kläger, dessen Urlaubsanspruch 30 Tage im Jahr betrug, der aber nicht ins Folgejahr übertragbar war, war zwischen Januar 2005 und Juni 2008 dauerhaft erkrankt. Nach seiner Rückkehr in den Beruf gewähr-

te ihm der Arbeitgeber im Jahr 2008 insgesamt 30 Urlaubstage. Mit seiner Klage begehrte der Kläger die Feststellung, dass ihm aus den Jahren 2005 bis 2007 noch 90 Urlaubstage zustünden.

Entscheidung

Das BAG wies die Klage ab. Zwar blieben die wegen der Krankheit nicht genommenen Urlaubsansprüche erhalten. Allerdings würden diese krankheitsbedingt nicht genommenen Urlaubsansprüche bei Rückkehr zur Arbeit nicht anders behandelt als "normale" Urlaubsansprüche. Das heißt, sie unterliegen nach Rückkehr in die Tätigkeit den gleichen Verfallfristen, so dass sie am 31.12.2008 untergegangen seien.

Konsequenz

Die Entscheidung stellt klar, dass krankheitsbedingt nicht genommene Urlaubsansprüche "normalen" Urlaubsansprüchen gleich gestellt sind. Sie werden nicht bevorzugt behandelt, insbesondere wandeln sie sich nicht in einen Abgeltungsanspruch um. Offen gelassen hat das Bundesarbeitsgericht allerdings die - aus einem anderen Verfahren heraus beim Europäischen Gerichtshof anhängige - Frage, ob und in welchem Umfang Urlaubsansprüche über Jahre hinweg angesammelt werden können. In einem Parallelurteil unterstellte das BAG den Urlaubsabgeltungsanspruch den arbeits- oder tarifvertraglich vereinbarten Verfall- oder Ausschlussfristen. Der Abgeltungsanspruch entstehe mit Beendigung des Arbeitsverhältnisses und sei kein "fortgesetzter" Urlaubs-, sondern reiner Geldanspruch, so dass er Verfall- und Ausschlussfristen zugänglich sei. Ohne eine entsprechende Klausel käme es beim Abgeltungsanspruch zur Regelverjährung von 3 Jahren.

3. Keine Arbeitnehmer-Haftung bei Strafanzeigen gegen Arbeitgeber

Kernfrage/Rechtslage

Sogenanntes "Whistleblowing", das öffentliche Bekanntmachen von Missständen beim Arbeitgeber, ist von dem Recht auf freie Meinungsäußerung umfasst, so dass eine darauf gestützte fristlose Kündigung unbegründet sein kann. So hat der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte jüngst Arbeitnehmer geschützt, die ihren Arbeitgeber berechtigterweise "an den Pranger" gestellt haben und dafür gekündigt wurden. Das Landesarbeitsgericht

Hamm hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob ein Arbeitnehmer, der seinen Arbeitgeber ungerechtfertigter Weise wegen Missständen beschuldigt, für diejenigen Schäden aufkommen muss, die sein Arbeitgeber dadurch erlitten hat.

Sachverhalt

Nach einer Kündigung gegenüber einer Ärztin gingen gegen die Klinik und den Klinikleiter, gestützt auf interne Fakten, anonyme Anzeigen wegen fahrlässiger Tötung bei Polizei, Staatsanwaltschaft und Presse ein. Die Vorwürfe waren haltlos; Straftaten nicht zu beweisen. Der Klinik entstand ein Schaden in Millionenhöhe. Im Rahmen der Ermittlungen stellte sich heraus, dass der Lebensgefährte der gekündigten Ärztin die anonymen Anzeigen verfasst hatte. Mit ihrer Klage machte die Klinik einen Teil des Schadens gegen die Ärztin und ihren Lebensgefährten geltend und verlor.

Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht sah keine Haftungsgrundlage für die Arbeitnehmerin und den Lebensgefährten, ließ allerdings die Revision zum Bundesarbeitsgericht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zu. Zur Begründung führte es aus, dass es an einer ausreichenden Kausalität fehle. Arbeitnehmerin und Lebensgefährte hätten nicht damit rechnen müssen, dass der Fall in dieser konkreten Weise in die Öffentlichkeit getragen würde. Im Übrigen sei die Erstattung einer Strafanzeige ein rechtlich geschütztes Verhalten, das nur bei Mutwilligkeit oder völliger Haltlosigkeit ein kausales pflichtwidriges Verhalten darstellen und zum Schadensersatz führen könne.

Konsequenz

Sollte der Fall in die Revision gehen, wird sein dortiger Ausgang mit Spannung abzuwarten sein. Einstweilen kann sich der Strafanzeige erstattende Arbeitnehmer (wirtschaftlich) sicher fühlen. Im Zusammenspiel mit der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte verwundert die Entscheidung allerdings, weil sich die Rechtslage - verkürzt dargestellt - so verhält, dass der berechtigt Strafanzeige stellende Arbeitnehmer vor Kündigung geschützt ist und der unberechtigt Strafanzeige stellende Arbeitnehmer keine wirtschaftlichen Folgen zu fürchten braucht.

4. HIV Infektion ist (für sich genommen) keine Behinderung

Rechtslage

Auch wenn es im Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz (AGG) ausdrücklich anders geregelt ist, ist inzwischen mit der Rechtsprechung unstreitig, dass die Regelungen des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes aufgrund europäischer Vorschriften auch auf Kündigungen anwendbar sind. Danach sind unter anderem diskriminierende Kündigungen wegen einer Behinderung untersagt. Das Arbeitsgericht Berlin hat jetzt darüber entschieden, ob eine HIV Infektion eine Behinderung darstellt oder nicht.

Sachverhalt

Der HIV-infizierte Kläger war vom Arbeitgeber, einem Pharmaunternehmen, in der Probezeit wegen seiner HIV-Infektion gekündigt worden. Hiergegen wehrte sich der Kläger mit dem Argument, die HIV-Infektion stelle eine Behinderung dar, aufgrund derer er diskriminiert worden sei und verlangte die Zahlung einer Entschädigung. Daraufhin führte der Arbeitgeber arbeitssicherheitstechnische Gründe für die Kündigung ins Feld. Das Arbeitsgericht Berlin wies die Klage ab.

Entscheidung

Ungeachtet der Tatsache, dass das Kündigungsschutzgesetz keine Anwendung fand, weil der Kläger noch keine 6 Monate beschäftigt gewesen war, urteilte das Gericht im Hinblick auf die Entschädigung, dass die bloße Infektion mit dem HIV-Virus (noch) keine Behinderung darstelle. Insbesondere sei der Kläger zwar infiziert, aber (noch) nicht in seiner Erwerbstätigkeit eingeschränkt gewesen.

Konsequenz

Die Entscheidung kann noch mit Berufung angegriffen werden; der weitere Verfahrensverlauf wird mit Spannung abzuwarten sein. Jedenfalls dann, wenn die Grenze der bloßen Infizierung überschritten wird und die Krankheit ausbricht, dürfte eine andere Haltung der Arbeitsgerichte zu erwarten sein. Dann wird sich zeigen, ob in diesem Fall die Arbeitssicherheit Rechtfertigung für ein gegebenenfalls diskriminierendes Verhalten sein kann.

5. Elektronische Rechnungen ab 1.7.2011 - Lohnt sich die Umstellung?

Kernaussage

Kürzlich wurde das Steuervereinfachungsgesetz 2011 verabschiedet; es beinhaltet Neuregelungen zu den elektronischen Rechnungen, die rückwirkend ab dem 1.7.2011 gelten. Für die Praxis stellt sich jetzt die Frage, ob nun elektronisch abgerechnet werden sollte bzw. elektronische Eingangsrechnungen akzeptiert werden sollten.

Gesetzliche Neuregelung

Bisher galten nur Rechnungen mit qualifizierter Signatur und solche, die im EDI-Verfahren versendet werden, als elektronische Rechnungen i. S. d. Umsatzsteuergesetzes (UStG). Nunmehr gelten auch Rechnungen die z. B. per E-Mail, Computer-Fax oder Web-Download übermittelt werden, als elektronische Rechnungen. Unverändert muss der Rechnungsempfänger die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhaltes sowie die Lesbarkeit gewährleisten. Hierzu kann er neben den bisher akzeptierten Verfahren auch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren einsetzen. Dieses muss einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und empfangener Leistung schaffen. In seiner einfachsten Form soll laut Bundesfinanzministerium (BMF) hier ein Abgleich der Rechnung mit der Bestellung den Anforderungen genügen.

Konsequenzen

Gegenüber der bisher sehr restriktiven Handhabung stellt die Neuerung eine Vereinfachung dar. Allerdings ist noch nicht eindeutig geklärt, wie ein internes Kontrollsystem, das Überprüfungen durch die Finanzverwaltung standhält, etabliert und gegebenenfalls dokumentiert werden kann. Zwar hat das BMF einen "Frage-Antwort-Katalog" zur Neuregelung veröffentlicht, der vermeintlich relativ geringe Anforderungen vorgibt, doch ist fraglich, ob Prüfer sich hierauf einlassen werden. Geschieht dies nicht, droht die Versagung des Vorsteuerabzuges. Wer zukünftig elektronische Rechnungen nutzen möchte, sollte daher mit der Umsetzung warten, bis das BMF sich hierzu verbindlich geäußert hat. Ferner ist zu beachten, dass die Archivierung elektronischer Rechnungen nicht vereinfacht wurde; es ist

also nach wie vor nicht möglich, diese in Papierform aufzubewahren. Vielmehr muss die Aufbewahrung auf einem Datenträger erfolgen, der keine Änderungen mehr zulässt. Neben den vermeintlichen Vorteilen der Neuregelung wurden allerdings auch die Kontrollbefugnisse der Finanzverwaltung erheblich verschärft. Nunmehr dürfen die Prüfer auch im Rahmen der Umsatzsteuernachschau, also unangemeldet, Einsicht in die EDV der Unternehmen nehmen. Es bleibt dann keine Zeit mehr, hierauf zu reagieren, so dass die Daten ständig prüfungsbereit gehalten werden müssen.

6. **Deutschland und Schweiz unterzeichnen Steuerabkommen**

Kernaussage

Die Finanzminister der Länder Deutschland und Schweiz haben am 21.9.2011 ein Abkommen zur Regelung der offenen Fragen zur Besteuerung von Kapitalerträgen deutscher Anleger in der Schweiz unterzeichnet. Für die Zukunft wird mittels einer Abgeltungssteuer eine Gleichbehandlung für die steuerliche Erfassung von Kapitalerträgen sichergestellt, unabhängig davon, ob diese in der Schweiz oder in Deutschland erzielt wurden. Flankierend dazu kommt ein erweiterter Auskunftsaustausch, der ein erhebliches Entdeckungsrisiko für potentielles neues Schwarzgeld in der Schweiz schafft.

Eckpunkte des Steuerabkommens

- Bei Schweizer Banken angelegtes unversteuertes Altvermögen deutscher Anleger soll mit einer Einmalabgabe von 19-34 % des Vermögensbestandes abgegolten werden (anonyme Regulierung der Vergangenheit, sogenannte Standardvariante). Wer dies nicht möchte, muss seine Konten bzw. Depots in der Schweiz zwingend schließen. - Für die Zukunft sollen Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne mit einer jährlichen Abgeltungssteuer von 26,375 % belegt werden. D. h. Zinsen, Dividenden, sonstige Einkünfte und Veräußerungsgewinne werden pauschal und anonym besteuert und abgeführt. Die Höhe der Abgabe richtet sich nach der Dauer der Kundenbeziehung sowie dem Anfangs- und Endbetrag des Kapitalbestandes. Die Zahlung soll auch in Deutschland in strafrechtlicher Hinsicht abgeltende Wirkung haben. Dies gilt nicht, wenn vor der Unterzeichnung des Abkommens Anhaltspunkte zur Einleitung eines Strafverfahrens vorlagen oder die Vermögenswerte aus Verbrechen herrühren. - Bis zur Umsetzung des Ab-

kommens soll für deutsche Steuerpflichtige mit unversteuertem Vermögen in der Schweiz weiterhin eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich sein. - Deutschland kann bei plausiblen Anlass zahlenmäßig beschränkte Auskunftsgesuche (750-999 in den ersten 2 Jahren) stellen. Sog. fishing expeditions bleiben indes ausgeschlossen. - Der gegenseitige Marktzutritt für Finanzinstitute soll erleichtert werden.

Konsequenz

Mit dem Steuerabkommen wird ein jahrelanger Streit zwischen Deutschland und der Schweiz beigelegt. Bei dem "steuerpolitischen Meilenstein" handelt es sich um eine Kompromisslösung, mit der beide Länder leben können. Ermöglicht wird dadurch die Besteuerung der in der Schweiz angelegten Vermögenswerte von deutschen Steuerpflichtigen. Gleichzeitig wird weiterhin die Privatsphäre der Anleger gewahrt. Das Abkommen muss noch von beiden Staatsparlamenten genehmigt werden und soll Anfang 2013 in Kraft treten.

7. **Arbeitnehmer darf nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte haben**

Kernproblem

Ob ein Arbeitnehmer eine oder mehrere regelmäßige Arbeitsstätten hat, kann Anknüpfungspunkt für viele steuerliche Fragestellungen sein. Dies gilt z. B. für die Bemessung von steuerlichen Sachbezügen bei der Überlassung von Firmen-Pkw, wenn der Wagen auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden kann. Dass es hier auch auf die Häufigkeit der Fahrten zur Arbeitsstätte ankommt und bei Unregelmäßigkeit eine Minderung der Sachbezüge in Betracht kommt, hatte der Bundesfinanzhof (BFH) jüngst schon festgestellt. Andere Fragestellungen ergeben sich aus dem Reisekostenrecht. Werden Fahrten des Arbeitnehmers zwischen mehreren regelmäßigen Arbeitsstätten durchgeführt, ist eine steuerfreie Arbeitgebererstattung von Fahrtkosten oder Verpflegungsmehraufwand als Reisekosten ebenso wenig möglich, wie ein alternativer Werbungskostenabzug des Arbeitnehmers. Unliebsame Überraschungen gab es dann in der Vergangenheit bei Lohnsteuer-Außenprüfungen, wenn der Prüfer mehrere Arbeitsstätten identifizieren konnte.

Bisherige Rechtsprechung

Nach der Rechtsprechung des BFH konnte ein Arbeitnehmer mehrere regelmäßige Arbeitsstätten nebeneinander haben (so z. B. rechtskräftig entschieden für mehrere im

Wechsel aufgesuchte Busdepots eines Linienbusfahrers oder Rettungsstationen eines Rettungsassistenten). Gleiches galt, wenn die betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer durchschnittlich im Kalenderjahr an einem Arbeitstag je Arbeitswoche aufgesucht wurde.

Änderung der Rechtsprechung

Ein Arbeitnehmer kann nach neuer Auffassung des BFH nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte innehaben, auch wenn er fortdauernd und immer wieder verschiedene Betriebsstätten seines Arbeitgebers aufsucht. In einem solchen Fall sei der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit zu bestimmen. Ferner sei insbesondere zu berücksichtigen, welcher Tätigkeitsstätte der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugeordnet worden sei, welche Tätigkeit er an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnehme und welches konkrete Gewicht dieser Tätigkeit zukomme. Diese Leitsätze können nach Zurückverweisung an das Finanzgericht einem Geschäftsführer zugute kommen, der in einem bei seiner Wohnung belegenen angemieteten Keller-raum des Arbeitgebers (mit separatem Zugang) Wartungs- und Optimierungsarbeiten an der betrieblichen EDV-Anlage durchführte. Gleiches gilt für einen Außendienstmitarbeiter, der den Betriebssitz des Arbeitgebers regelmäßig nur zu Kontrollzwecken aufsuchte. Auch eine für 15 Filialen einer Supermarktkette zuständige Managerin übe eine wechselnde Auswärtstätigkeit ohne regelmäßige Arbeitsstätte aus, wenn keine der Tätigkeitsstätten eine hinreichend zentrale Bedeutung habe.

Konsequenz

Nach diesen Entscheidungen kommt auch (wie im 1. Fall geschildert) der Vermietung des Arbeitsraums an den Arbeitgeber (hier über die Lebensgefährtin gestaltet) besondere Bedeutung zu, soweit eine Trennung zur häuslichen Sphäre möglich ist.

8. Arbeitsaltersgrenze bei Piloten ist europarechtswidrig

Kernfrage

Gesetze, Tarifverträge und/oder Arbeitsverträge können Altersgrenzen vorschreiben, deren Erreichen zum Ende einer (bestimmten) Beschäftigung führt. Insbesondere gilt dies für gefahrintensive Tätigkeitsbereiche. Gleichzeitig verbieten europäische wie nationale Richtlinien bzw. Gesetze die Diskriminierung wegen Alters. Der Europäische Gerichtshof hatte nunmehr über die

Zulässigkeit einer deutschen Tarifvertragsregelung unter europäischem Recht zu entscheiden, nach der die Arbeitsverhältnisse des Cockpit-Personals mit Erreichen des 60. Lebensjahres enden.

Sachverhalt

Die Tarifverträge der Fluggesellschaft Lufthansa sehen vor, dass die Arbeitsverträge des Cockpitpersonals, also insbesondere der Piloten, mit Erreichen des 60. Lebensjahres automatisch enden. Hiergegen hatten mehrere Piloten wegen Altersdiskriminierung geklagt und die Fortsetzung ihrer Arbeitsverhältnisse verlangt.

Entscheidung

Der Europäische Gerichtshof entschied auf die Vorlage des Bundesarbeitsgerichts hin zugunsten der Piloten. Zwar seien Diskriminierungen wegen Alters dort zu rechtfertigen, wo Tätigkeiten gewisse körperliche Fähigkeiten erforderten, die mit dem Alter regelmäßig nachließen. Ferner sei eine Diskriminierung wegen Alters dann zu dulden, wenn sie aufgrund nationaler Gesetzgebung zur Wahrung der öffentlichen Sicherheit notwendig sei. Vor diesem Hintergrund sei die tarifvertragliche Regelung isoliert betrachtet sogar zu rechtfertigen. Allerdings sehen die außertariflichen und internationalen Regelungen eine Altersgrenze von 65 Jahren vor, so dass ein generelles Tätigkeitsverbot (= Beendigung des Arbeitsverhältnisses) unverhältnismäßig und nicht zu rechtfertigen sei.

Konsequenz

Der Europäische Gerichtshof kippt mit seiner Entscheidung eine dem Grunde nach rechtmäßige tarifvertragliche Regelung, weil sie im Kontext zu gleichartigen Regelungen im außertariflichen Bereich diskriminierend ist. Damit erweitert das Gericht die Angriffsmöglichkeiten gegen tarifvertragliche Regelungen, wenn parallel "bessere" Regelungen auf dem freien Markt bestehen.

9. Erster (ernst zu nehmender) Angriff auf die Erbschaftsteuerreform

Rechtslage

Die zum 1.1.2009 in Kraft getretene und zum 1.1.2010 (zum Teil rückwirkend) überarbeitete Erbschaftsteuerreform begegnet erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken. Dies insbesondere im Hinblick auf die steuerliche Behandlung von entfernteren Verwandten, die die Reform durch höhere Steuersätze (besonders im Jahr 2009) zum Teil gegenfinanzieren, und die weiterhin bestehende Ungleichbehandlung unterschiedlicher Vermögensarten. Bisher gab es

vereinzelt Versuche, die Erbschaftsteuerreform unmittelbar anzugreifen, die jedoch gescheitert sind. Nunmehr ist beim Bundesfinanzhof (BFH) das erste, durch den Instanzenzug gegangene, Verfahren über verfassungsrechtlich bedenkliche Teile der Erbschaftsteuerreform rechtshängig. Den Rechtsstreit will der BFH offenbar dazu nutzen, die Erbschaftsteuerreform einer verfassungsrechtlichen Überprüfung zuzuführen.

Sachverhalt

Der Erbe war Neffe des Erblassers. Er erwarb 2009 (anteilig) einen Nachlass, der aus Barvermögen und einem Steuererstattungsanspruch bestand. Die Finanzverwaltung bewertete den nur aus Kapitalforderungen bzw. Barvermögen bestehenden Nachlass mit dem Nominalwert und setzte nach der Rechtslage 2009 Erbschaftsteuer mit einem Steuersatz von 30 % in der Steuerklasse II fest. Mit seiner hiergegen gerichteten Klage machte der Erbe geltend, es sei verfassungswidrig, dass das geerbte Vermögen im Vergleich zu beispielsweise Betriebsvermögen erbschaftsteuerlich nicht privilegiert sei und er außerdem einem Steuersatz wie jeder fremde Dritte unterfalle. Er unterlag vor dem Finanzgericht. Aufgrund seiner Revision forderte der BFH das Bundesministerium der Finanzen nunmehr auf, dem Rechtsstreit beizutreten.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hat die Aufforderung an das Bundesministerium der Finanzen ausgesprochen, um folgende Fragen durch Stellungnahmen und Erfahrungswerte des Ministeriums zu klären: a) Verfassungsmäßigkeit der Gleichstellung entfernterer Angehöriger der Steuerklasse II mit fremden Dritten der Steuerklasse III im Jahre 2009 und b) Verfassungsmäßigkeit von Betriebsvermögensprivilegierungen der Erbschaftsteuerreform. Denn diese ermöglichen es durch Gestaltungen, die Steuerfreiheit von Vermögenserwerben zu erreichen, und zwar unabhängig von der Zusammensetzung des Vermögens und dessen Bedeutung für das Gemeinwohl. Gleichzeitig hat der BFH angekündigt, das Bundesverfassungsgericht anzurufen, soweit Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit bestünden.

Konsequenz

Während die bisherigen Versuche, die Erbschaftsteuerreform vor Gerichten anzugreifen, von vorneherein ohne große Aussicht

auf Erfolg waren, zeigt die Entscheidung des BFH, dass es den Richtern ernst mit der Verfassungsprüfung der Erbschaftsteuerreform ist. Dies bedeutet zugleich, dass Erbschaftsteuerbescheide mit Einspruch und Verweis auf die Verfassungswidrigkeit der Erbschaftsteuerreform angegriffen und offen gehalten werden sollten.

10. Sind Fremdgeschäftsführer und Vorstände unionsrechtlich Arbeitnehmer?

Rechtslage

Eine Vielzahl arbeitnehmerschützender Regelungen ist europarechtlich kodifiziert. Darunter fallen insbesondere die Regelung des Diskriminierungsschutzes und grundlegende Arbeitnehmerschutzvorschriften (hier: Mutterschutz). Dabei gilt, dass sich diese europarechtlichen Regelungen nach dem unionsrechtlichen Arbeitnehmerbegriff richten. Nach deutschem Arbeitnehmerbegriff sind Mitglieder eines Vertretungsorgans einer Kapitalgesellschaft, insbesondere der GmbH-Geschäftsführer, in keinem Fall als Arbeitnehmer anzusehen, weil der Geschäftsführer Arbeitgeberfunktionen wahrnimmt. Entsprechend kann der Geschäftsführer auch keine Arbeitnehmerschutzrechte in Anspruch nehmen. Für den Bereich des Mutterschutzes hatte der Europäische Gerichtshof (EuGH) auf eine lettische Vorlagefrage hin darüber zu entscheiden, ob die Kündigung bzw. die Abberufung einer schwangeren Geschäftsführerin aufgrund geltender Mutterschutzvorschriften wirksam sein kann.

Sachverhalt

Die Klägerin war (für 3 Jahre) zur Geschäftsführerin einer Kapitalgesellschaft berufen, ohne an deren Kapital beteiligt zu sein (sogenannte Fremd-Geschäftsführerin). Ob ein schuldrechtlicher Anstellungsvertrag bestand, war zwischen den Parteien streitig. Jedenfalls erhielt die Geschäftsführerin eine Vergütung und hatte Urlaubsansprüche. Als die Schwangerschaft der Klägerin bekannt wurde, berief das Aufsichtsgremium der Kapitalgesellschaft die Geschäftsführerin ab, was gleichbedeutend mit der Kündigung eines etwaigen Anstellungsvertrages war. Nach lettischem Recht war insbesondere die Abberufung jederzeit uneingeschränkt zulässig. Die Klägerin machte geltend, sie sei alleine wegen ihrer Schwangerschaft in diskriminierender Weise und unter Verstoß gegen unionsrechtlichen Mutterschutz abberufen bzw. gekündigt worden.

Entscheidung

Der EuGH gab der Klägerin Recht. Der unionsrechtliche Arbeitnehmerbegriff sei dadurch gekennzeichnet, dass eine Person während einer bestimmten Zeit für eine andere nach deren Weisung Leistungen erbringe, für die sie eine Vergütung erhalte. Dass das lettische Recht das Verhältnis zwischen Mitglied der Geschäftsführung einer Kapitalgesellschaft und Kapitalgesellschaft nicht als Arbeitsverhältnis einstufe, sei für die unionsrechtliche Einordnung nicht maßgeblich. Vor diesem Hintergrund sei für Zwecke der Gewährung unionsrechtlichen Mutterschutzes die Arbeitnehmereigenschaft eines Mitglieds der Unternehmensleitung einer Kapitalgesellschaft zu bejahen. Die Arbeitnehmereigenschaft bestehe, wenn das Leitungsmitglied der Gesellschaft gegenüber Leistungen erbringe und in sie eingegliedert sei, wenn es seine Tätigkeit für eine bestimmte Zeit nach der Weisung oder unter der Aufsicht eines anderen Organs dieser Gesellschaft ausübe und als Gegenleistung für die Tätigkeit ein Entgelt erhalte. Zudem wies der EuGH darauf hin, dass eine nationale Regelung, die eine Kündigung eines schwangeren Mitglieds der Unternehmensleitung einer Kapitalgesellschaft erlaube, wegen des unionsrechtlichen Diskriminierungsverbots selbst dann unzulässig sein könnte, wenn das Mitglied der Unternehmensleitung nicht unter den unionsrechtlichen Arbeitnehmerbegriff fielen.

Konsequenz

Die Entscheidung hat auch Auswirkungen für Deutschland, das in seinen nationalen Regelungen mit den im Verfahren vor dem EuGH streitgegenständlichen lettischen Gesetzesregelungen zumindest vergleichbar ist. Konkret bedeutet dies, dass jedenfalls weibliche Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft und Fremdgeschäftsführerinnen einer GmbH unter den Anwendungsbereich des Mutterschutzgesetzes fallen. Ob sie mit allen Konsequenzen als Arbeitnehmerinnen anzusehen sind, ist nicht abschließend festgestellt; allerdings geht die Ansicht des EuGH wohl in diese Richtung.

11. Neues Gesetz zur Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG)

Rechtslage

Am 27.10.2011 hat der Deutsche Bundestag das Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG) verabschiedet. Ziel des Gesetzes ist, die Sanierungswahrscheinlichkeit von krisengefährdeten Unternehmen zu steigern und damit Arbeitsplätze zu erhalten. Die geänderten bzw. neu eingefügten insolvenzrechtlichen Vorschriften werden voraussichtlich im ersten Quartal 2012 in Kraft treten.

Die wichtigsten Änderungen des ESUG

Insbesondere zur Zielerreichung beitragen sollen die Stärkung des Einflusses der Gläubiger auf die Auswahl des Insolvenzverwalters sowie die Stärkung der Position von Clearinghäusern. Daneben soll der Zugang zur Eigenverwaltung vereinfacht werden. Weiterhin ist beabsichtigt, durch eine Konzentration der gerichtlichen Zuständigkeiten eine dauerhafte Qualitätssteigerung zu erreichen. Die Einführung des neuen sogenannten Schutzschirmverfahrens ermöglicht es, innerhalb von 3 Monaten unter Aufsicht des vorläufigen Sachwalters und frei von Vollstreckungsmaßnahmen in Eigenverwaltung einen Sanierungsplan auszuarbeiten, der anschließend als Insolvenzplan umgesetzt werden kann. Weitere zentrale Neuerung ist, dass über einen Insolvenzplan in die Anteilsrechte der an der insolventen Gesellschaft beteiligten Personen eingegriffen werden kann. Insbesondere besteht die Möglichkeit, Forderungen von Gläubigern in Anteils- oder Mitgliedschaftsrechte an der notleidenden Gesellschaft umzuwandeln ("debt-equity-swap").

Aussicht

Mit der bestehenden Insolvenzordnung (InsO) hat der Gesetzgeber trotz entsprechender Instrumente bisher nicht für die Pflicht zu einer frühzeitigen Antragstellung und damit einhergehenden Sanierung gesorgt. Die Neuregelungen zum Planverfahren sowie das Schutzschirmverfahren bieten nunmehr einen Anreiz zur frühzeitigen Antragstellung. Andererseits ist zu befürchten, dass sich Neugläubiger ggf. einer stammkapitallosen Gesellschaft gegenübergestellt sehen und ihr Ausfallrisiko steigt. Ferner bestehen Bedenken, dass aufgrund der Einbindung der gesellschaftsrechtlichen Gestaltungen zur Umwandlung von Forderungen in Eigenkapital, Hedgefonds o. ä. gezielt Forderungen aufkaufen, um so die Herrschaft über das Schuldnerunternehmen zu erlangen.

12. Auffälligkeiten bei "Chi-Quadrat-Test": kein Grund zur Umsatzschätzung

Kernaussage

Im Rahmen der digitalen Betriebsprüfung werden insbesondere Fahrtenbücher, Spe- senabrechnungen und Kassenbücher überprüft, da in diesen Bereichen Manipulationen besonders häufig festgestellt werden. Mit dem sog. "Chi-Quadrat-Test" werden Verteilungseigenschaften einer statistischen Grundgesamtheit untersucht. Hierbei werden empirisch festgestellte und theoretisch erwartete Häufigkeiten verglichen und zugrunde gelegt, dass jeder Mensch Lieblingszahlen hat und diese unterbewusst bei Manipulationen in der Buchführung verwendet. Stellt der Prüfer fest, dass bestimmte Zahlen in der Buchhaltung von der statistischen Häufigkeit abweichen und einen Grenzwert überschreiten, wird von Manipulation ausgegangen. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz stellte nunmehr klar, dass der Test allein nicht geeignet ist, Beweis dafür zu erbringen, dass die Buchführung nicht ordnungsgemäß ist.

Sachverhalt

Die Klägerin betreibt einen Friseursalon. Anlässlich einer steuerlichen Außenprüfung für 2005 bis 2007 bemängelte der Prüfer, dass die Kassenbücher in Form von Excel-Tabellen geführt wurden und die Unveränderbarkeit der Kassenbucheintragungen damit nicht gewährleistet sei. Die im Rahmen der Prüfung erstellte Strukturanalyse und der darin enthaltende Chi-Quadrat-Test hätten eine 100 %ige Manipulationswahrscheinlichkeit ergeben. Das beklagte Finanzamt folgte dem Prüfer und erhöhte die erklärten Umsatzerlöse um jährlich 3.000 EUR. Die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich.

Entscheidung

Das Finanzamt hat nicht den ihm obliegenden Nachweis erbracht, dass das eingesetzte Kassenprogramm Manipulationen ermöglichte. Selbst wenn der Chi-Quadrat-Test zu Beanstandungen führt, so die Richter, sei dies nicht geeignet, Beweis dafür zu erbringen, dass die Buchführung nicht ordnungsgemäß sei. Auch begründe dies keine Zuschätzungsbefugnis. Vorliegend erscheine der Test ohnehin ungeeignet, denn ausgehend von der Preisliste des Friseursalons ergäben sich naturgemäß überdimensional häufig auftretende Zahlen.

Konsequenz

Noch immer sind viele Unternehmen nicht oder nicht genügend auf die digitale Betriebsprüfung vorbereitet. Dabei steht den Prüfern für ihre Nachforschungen eine Vielzahl von mathematisch-statistischen Methoden zur Verfügung. Im Hinblick auf die Analysemöglichkeiten der Betriebsprüfung gibt dieses Urteil Hoffnung, dass Steuerpflichtige nicht unschuldig dem Manipulationsvorwurf ausgesetzt sind. Zur Streitvermeidung bleibt die Simulation einer digitalen Betriebsprüfung die optimale Vorbereitung.

Mit freundlichen Grüßen