

## Informationsbrief 10/2013

für

GmbH-Gesellschafter bzw. -Geschäftsführer

### 1. Zufluss von Urlaubs- und Weihnachtsgeld als Arbeitslohn bei Aufhebung der Zusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer

#### Kernproblem

Der Zufluss von Arbeitslohn wird bei einem Arbeitnehmer normalerweise durch Gutschrift auf einem Bankkonto oder Barauszahlung bewirkt. In Sonderfällen kann auch eine Gutschrift in den Büchern des Arbeitgebers einen Zufluss bewirken, wenn der Arbeitnehmer auf seinen Anspruch ohne weiteres Zutun seines im Übrigen leistungsbereiten und liquiden Arbeitgebers zurückgreifen kann. Besonderheiten gibt es bei Gesellschafter-Geschäftsführern: Hier kann eine Zuflussfiktion zum Tragen kommen, wenn es der Gesellschafter aufgrund seiner beherrschenden Stellung selbst in der Hand hat, die von der Gesellschaft geschuldeten Beträge an sich auszuzahlen. In der Praxis kommt es gerade bei familiengeführten Gesellschaften vor, dass zwar Sondervergütungen vereinbart sind, diese aber tatsächlich nicht ausbezahlt werden. In einem solchen Fall hat der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt eine Entscheidung gefällt.

#### Sachverhalt

Der Gesellschafter-Geschäftsführer und seine Ehefrau, die als kaufmännische Angestellte im Unternehmen tätig war, hielten zu jeweils 50 % die Gesellschaftsanteile einer GmbH. Im Jahr 1997 vereinbarten beide mit der GmbH die Gewährung von Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Obwohl die Gesellschaft über genug Liquidität verfügte, wurden Zahlungen aber nur für das Jahr 1997 geleistet, nicht aber für die Jahre 1998 bis 2002. Eine bilanzielle Passivierung der Schuld unterblieb. Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung ging das Finanzamt für die Streitjahre 1999 bis 2002 von einem Zufluss bei Fälligkeit aus und änderte die Einkommensteuerbescheide der Eheleute. Hiergegen klagten diese erfolgreich beim Finanzgericht. Der BFH hat sich nach der Revision des Finanzamts zum Zufluss von Arbeitslohn und der Bewirkung einer verdeckten Einlage geäußert.

#### Entscheidung

Der BFH verneinte den Zufluss der Vergütungen. Dagegen sprach zum einen, dass die von der Rechtsprechung geprägten Grundsätze zur Zuflussfiktion grundsätzlich nur bei beherrschenden Gesellschaftsverhältnissen anzuwenden sind. Hält ein Gesellschafter nicht mehr als 50 % der Anteile, kann eine Beherrschung nur dann unterstellt werden, wenn er mit anderen Gesellschaftern zusammenwirkt, die gleichgerichtete finanzielle Interessen verfolgen und mit denen er eine entsprechende Willensbildung in der GmbH herbeiführen kann. Allein der Umstand, dass die Gesellschafter Eheleute sind, kann eine solche Vermutung aber nicht begründen. Zudem unterstellt der Senat, dass der arbeitsvertraglich eingeräumte Anspruch konkludent aufgehoben ist; denn indem die Eheleute trotz der mehrjährigen Nichtauszahlung widerspruchlos ihre Tätigkeit fortsetzen, hätten diese ein Angebot auf Änderung des Vertrags angenommen. Man-

gels Fälligkeit konnte damit auch keine Zufluss begründende verdeckte Einlage bewirkt werden.

### **Konsequenz**

Trotz der erfreulichen Entscheidung des BFH sollte ein Verzicht vor Fälligkeit schriftlich dokumentiert werden.

## **2. Porto, durchlaufender Posten oder Entgelt?**

### **Kernproblem**

Werbeagenturen, Lettershops etc. versenden Briefe, Prospekte, Flyer usw. für ihre Kunden. Dabei wird das Porto zunächst verauslagt und den Kunden anschließend weiterberechnet. Wirtschaftlich stellt das Porto einen durchlaufenden Posten dar. Umsatzsteuerlich hingegen kann es auch einen steuerpflichtigen Bestandteil des Entgelts darstellen.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Nach Ansicht der Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen kann das Porto nur als durchlaufender Posten behandelt werden, wenn der Kunde in Rechtsbeziehungen zur Deutschen Post AG tritt. Nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen der Deutschen Post AG bestehen Rechtsbeziehungen zwischen ihr und den auf den Sendungen genannten Absendern. Dementsprechend muss der Kunde als Absender auf dem Brief bzw. Paket aufgeführt sein, damit die Weiterbelastung des Portos auch umsatzsteuerlich als durchlaufender Posten zu behandeln ist. Verwenden die Agenturen einen eigenen Freistempler, so stellt die Weiterbelastung des Portos einen durchlaufenden Posten dar, wenn das Unternehmen in den Stempel das sogenannte "Klischee" des Auftraggebers einsetzt oder auf andere Weise den Kunden, z. B. durch Absenderaufkleber oder Aufdruck des Absenders auf den Umschlag, als eigentlichen Absender kennzeichnet. Kein durchlaufender Posten liegt dagegen vor, wenn die Agentur in ihren Rechnungen die Verauslagung im fremden Namen und auf fremde Rechnung nicht offen legt oder die Agentur Rabatte der Deutschen Post AG nicht an ihre Kunden weitergibt, also mehr Porto weiterbelastet als sie selbst gezahlt hat oder bei Porto von Versandhandelsunternehmen.

### **Konsequenzen**

Betroffene Unternehmen sollten prüfen, ob ihre Deklaration und Rechnungsstellung den Grundsätzen der Verfügung entspricht. Zu beachten ist, dass die generelle Steuerbefreiung der Post mit Wirkung vom 1.7.2010 entfallen ist. Geschäftsbriefe unterliegen daher regelmäßig der Umsatzsteuer. Stellt die Weiterbelastung dann einen durchlaufenden Posten dar, so gilt dies auch für die Umsatzsteuer. In diesem Fall darf nur der Bruttobetrag weiterbelastet und die in diesem Betrag enthaltene Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen werden. Wird dies nicht beachtet, so schuldet das versendende Unternehmen diese Umsatzsteuer, zusätzlich zu der Umsatzsteuer, die für die eigene Dienstleistung fällig wird. Den Kunden kann der Vorsteuerabzug aus der Rechnung der Post ermöglicht werden, indem ihnen die Originalrechnung der Post ebenfalls weitergeleitet wird.

### 3. Demnächst Organschaft auch für Personengesellschaften?

#### **Kernaussage**

Ist eine juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert, so liegt eine Organschaft vor. Das eingegliederte Unternehmen (Organgesellschaft) verliert umsatzsteuerlich seine Selbstständigkeit. Der Organträger tritt dafür in die Stellung der Organgesellschaft ein. Aufgrund der obigen Definition können Personengesellschaften nach dem [Umsatzsteuergesetz \(UStG\)](#) zwar Organträger sein, nicht jedoch Organgesellschaft.

#### **Sachverhalt**

Eine bisher als Organgesellschaft anerkannte GmbH wurde in eine GmbH & Co. KG umgewandelt. Das Finanzamt verlangte daraufhin Umsatzsteuer auf die Umsätze der Klägerin an die GmbH & Co. KG, die bis zur Umwandlung nicht steuerbare Innenleistungen darstellten. Hierdurch ergab sich eine Mehrbelastung für den bisherigen Organkreis, da die GmbH & Co. KG ein Altenheim betrieb und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Der Kläger wehrte sich gegen die Festsetzung mit dem Argument, dass die im [UStG](#) enthaltene Beschränkung der Organschaft auf Kapitalgesellschaften als mögliche Organgesellschaften gegen den in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ([MwStSystRL](#)) verankerten Grundsatz der Rechtsformneutralität verstoße.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht München folgt der Argumentation des Klägers. Demnach stellt es die Mehrwertsteuersystemrichtlinie den Mitgliedstaaten zwar frei, ob sie vom Instrument der Organschaft Gebrauch machen, dies rechtfertigt jedoch nicht, dieses Instrument auf juristische Personen als Organgesellschaften zu beschränken.

#### **Konsequenz**

Immer wieder bietet die Umsatzsteuer Urteile, die die bisherige Praxis in Frage stellen bzw. über den Haufen werfen; dieses ist ein Solches. Auch wenn zu erwarten ist, dass die Finanzverwaltung das Urteil nicht akzeptieren wird und das Verfahren voraussichtlich erst mit einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ein Ende finden wird, müssen sich Personengesellschaften, die – abgesehen von der Rechtsform – als Organgesellschaften zu qualifizieren wären, mit dem Urteil auseinandersetzen. Dabei kann das Urteil je nach Fallkonstellation vor- oder nachteilig sein. Vorteile können sich, wie im Fall, ergeben, wenn die Gesellschaft nicht in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Nachteile ergeben sich z. B. durch die Ausdehnung der Haftung der Organgesellschaften auf die Umsatzsteuer des Organträgers. Bietet das Urteil Vorteile, müssen die Veranlagungen offen gehalten werden. Ist das Urteil dagegen nachteilig, so besteht kein akuter Handlungsbedarf, die weitere Rechtsentwicklung ist aber zu beobachten.

### 4. Wie ist ein Liquidationsverlust steuerlich zu beurteilen?

#### **Kernaussage**

Das sogenannte Teileinkünfteverfahren gilt auch in Verlustfällen. Zudem wird infolge der Veräußerungsfiktion die dem Gesellschafter zufließende Einnahme wie ein Bezug eines Kaufpreises behandelt. Aus diesem Grunde kann der Liquidationsverlust bei ei-

ner Stammkapitalauskehrung unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens auch nur zu 60 % berücksichtigt werden.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin war an dem 25.000 EUR betragenden Stammkapital einer GmbH zu einem Drittel beteiligt. Im Jahr 2009 wurde die Auflösung der GmbH beschlossen, weshalb die Auskehrung des sich noch im Gesellschaftsvermögen befindlichen Teils des Stammkapitals erfolgte. Entsprechend ihrer Quote wurden an die Klägerin 3.138 EUR ausgezahlt. Weitere Zahlungen in Form von Dividenden, Ausschüttungen oder sonstigen Rückzahlungen aus dem Stammkapital der GmbH hat die Klägerin nicht erhalten. Sie beantragte bei dem beklagten Finanzamt den vollen Abzug der ihr entstandenen Verluste. Das Finanzamt wandte das Teileinkünfteverfahren an und berücksichtigte einen Verlust nur in Höhe von 60 %. Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab.

### **Entscheidung**

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung gilt das Teileinkünfteverfahren auch in Verlustfällen. Sofern die Klägerin die Auffassung vertritt, dass jedenfalls eine zurückgezahlte Stammeinlage nicht zu Einnahmen im Sinne des Teileinkünfteverfahrens führen könne, da sich bereits aus allgemeinen Grundsätzen ergebe, dass Kapitalrückzahlungen keine Einnahmen seien, kann dem nicht gefolgt werden. Ein allgemeiner Grundsatz dahingehend, dass eine Einnahme aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft erst dann vorliegt, wenn und soweit der Wert der im Zuge der Auflösung erhaltenen Wirtschaftsgüter das Stammkapital übersteige, lässt sich nicht dem Gesetz entnehmen. Aus diesem Grunde sind die Anschaffungskosten nur zu 60 % abzuziehen.

### **Konsequenz**

Die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) wurde wegen der Bedeutung der Frage der steuerlichen Beurteilung von Kapitalrückzahlungen im Rahmen der Liquidation einer Kapitalgesellschaft zugelassen und bleibt abzuwarten. Betroffene sollten prüfen, ob sie sich auf das vorgenannte finanzgerichtliche Urteil beziehen können und sodann einen Einspruch ruhend stellen.

## **5. Voraussetzungen für Einfirmenvertreterschaft**

### **Kernaussage**

Ein selbstständiger Handelsvertreter, dem verboten ist, für Konkurrenzunternehmen tätig zu sein und der eine anderweitige Tätigkeit frühestens 21 Tage nach Eingang seiner Anzeige über diese Tätigkeit aufnehmen darf, ist kein so genannter "Einfirmenvertreter" im Sinne der entsprechenden Bestimmung des [Handelsgesetzbuches \(§ 92 a HGB\)](#).

### **Sachverhalt**

Die Klägerin betreibt ein Finanzdienstleistungsunternehmen. Der Beklagte war für sie als Handelsvertreter tätig. Die Klägerin verlangt von ihm die Rückzahlung von Provisionsvorschüssen sowie die Rückzahlung eines Darlehens. Nach dem geschlossenen Handelsvertretervertrag muss der Handelsvertreter die Ausübung einer anderen Er-

werbstätigkeit anzeigen und darf diese erst 21 Tage später aufnehmen. Im Übrigen ist ihm nicht erlaubt, für Konkurrenzunternehmen parallel tätig zu werden. Das Landgericht hat der Klage nahezu vollumfänglich stattgegeben. Der beklagte Handelsvertreter ist der Auffassung, der Rechtsweg sei nicht zur ordentlichen Gerichtsbarkeit, sondern zu den Arbeitsgerichten eröffnet. Nach einem Vorabverfahren (§ 17a GVG) vor dem Berufungsgericht, in dem der ordentliche Rechtsweg für eröffnet erklärt wurde, hat der Beklagte hiergegen Rechtsbeschwerde eingelegt.

### **Entscheidung**

Vor dem Bundesgerichtshof (BGH) hatte die Rechtsbeschwerde keinen Erfolg. Eine Zuständigkeit der Arbeitsgerichte würde sich nur dann ergeben, wenn der Beklagte so genannter "Einfirmenvertreter" ist. Voraussetzung dafür ist, dass der Handelsvertreter zu der Personengruppe gehört, für die nach dem [HGB](#) die untere Grenze der vertraglichen Leistungen des Unternehmers festgesetzt werden kann und wenn der Handelsvertreter in den letzten 6 Monaten im Durchschnitt monatlich nicht mehr als 1.000 EUR bezogen hat. Erstere Voraussetzung ist gegeben, wenn der Handelsvertreter nicht für andere Unternehmer tätig werden darf. Das vorliegende Konkurrenzverbot reicht hierfür jedoch nicht aus, da der Handelsvertreter in anderen Wirtschaftszweigen für Nicht-Konkurrenzunternehmen tätig werden durfte. Durch die 21-Tage-Wartefrist wurde die Tätigkeit für andere Unternehmen nur erschwert, nicht jedoch ausgeschlossen.

### **Konsequenz**

Dem Handelsvertreter ist es nicht gelungen, die Streitigkeit vor die Arbeitsgerichtsbarkeit zu bringen. Die Entscheidung zeigt, dass hier trotz großer Abhängigkeit zu dem Finanzdienstleistungsunternehmen keine Einfirmenvertreterschaft besteht.

## **6. Wann ist eine GmbH nach Eigenkapitalersatzrecht überlassungsunwürdig?**

### **Rechtslage**

Nach früherem Eigenkapitalersatzrecht ist im Fall der eigenkapitalersetzenden Gebrauchsüberlassung von einer Überlassungsunwürdigkeit im Zusammenhang mit der Insolvenzreife die Rede. Hierbei ist zu untersuchen, ob ein vernünftig und wirtschaftlich handelnder Dritter dazu bereit wäre, der Gesellschaft den Gegenstand zu überlassen. Für die Bestimmung der Überlassungsunwürdigkeit ist die Bonität der Gesellschaft entscheidend und nicht, ob der vereinbarte Mietzins für den Vermieter günstig ist.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war als alleiniger Gesellschafter über eine GmbH mittelbar an der Schuldnerin, einer weiteren GmbH, beteiligt. Er vermietete der Schuldnerin seit 1994 das ihm gehörende Betriebsgrundstück sowie bewegliches Anlagevermögen. Der Mietzins wurde von der Schuldnerin bis einschließlich April 2005 bezahlt. Im Mai 2005 geriet die Schuldnerin in Insolvenz und der Beklagte wurde zum Insolvenzverwalter bestellt. Der Kläger verlangt Zahlung der rückständigen Mietzinsen bis Juni 2006. Der Beklagte fordert widerklagend die Rückzahlung der zwischen November 2004 bis April 2005 gezahlten Mietzinsen wegen eigenkapitalersetzender Nutzungsüberlassung. Der Klä-

ger hatte in den ersten beiden Instanzen Erfolg. Der Bundesgerichtshof (BGH) hob das Berufungsurteil auf und wies die Sache zur erneuten Entscheidung zurück.

### **Entscheidung**

Das Berufungsgericht hat rechtsfehlerhaft die Überlassungsunwürdigkeit verneint. Überlassungsunwürdigkeit besteht, wenn ein Dritter einen entsprechenden Nutzungsüberlassungsvertrag über die Betriebseinrichtungen unter den gegebenen Umständen mit der Gesellschaft nicht schließen würde. Für die Bestimmung der Überlassungsunwürdigkeit ist die Bonität der Gesellschaft als Mieter oder Pächter entscheidend und nicht, ob der vereinbarte Miet- oder Pachtzins für den Vermieter oder Verpächter günstig ist, die Vermietung oder Verpachtung demnach vorteilhaft ist. Überlassungsunwürdigkeit liegt nicht vor, wenn die Gesellschaft über die Mittel verfügt oder sich diese im Kapitalmarkt verschaffen kann, um den betreffenden Gegenstand selbst zu erwerben.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung bezieht sich auf Altfälle, in denen das Insolvenzverfahren vor dem 23.10.2008 eröffnet worden ist. Insolvenzureife, d. h. Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung und Kredit- bzw. Überlassungsunwürdigkeit sind eigenständige Tatbestände der Krise im Sinne des Eigenkapitalersatzrechts, welches durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) entfallen ist.

## **7. Haftung des Alleingeschafters nach Zustimmung des Finanzamts zum Insolvenzplan**

### **Kernaussage**

Erfüllt ein Alleingeschafter die Haftungsvoraussetzungen der [Abgabenordnung \(AO\)](#) für Steuern der Gesellschaft dem Grunde und der Höhe nach, steht einer Inanspruchnahme als Haftungsschuldner auch nicht entgegen, dass das Finanzamt dem Insolvenzplan für die Gesellschaft zugestimmt hat.

### **Sachverhalt**

Der Kläger war alleiniger Anteilseigner und Vorstand einer Aktiengesellschaft (AG). Wegen rückständiger Umsatzsteuer und Säumniszuschlägen der AG nahm das beklagte Finanzamt den Kläger in Februar 2007 in Haftung. In dem über das Vermögen der AG eröffneten Insolvenzverfahren stimmte das beklagte Finanzamt im Juni 2007 einem Insolvenzplan zu, wonach die Gläubiger mit einer Quote von 0,5 % ihrer Forderungen befriedigt werden sollten. An dem Haftungsbescheid hielt das Finanzamt fest. Der Kläger ist der Auffassung, dass der Haftungsbescheid wegen der Zustimmung des Finanzamts zum Insolvenzplan gegen Treu und Glauben verstoße. Durch seine Inanspruchnahme werde die mit dem Insolvenzplan verfolgte Sanierung des Unternehmens unmöglich gemacht. Denn die Gesellschaft sei entscheidend von seiner Person abhängig und daher tatsächlich mit einem Einzelunternehmen gleichzustellen. Die Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

**Entscheidung**

Entgegen der Auffassung des Klägers steht seiner Inanspruchnahme nicht entgegen, dass das Finanzamt dem Insolvenzplan für die AG zugestimmt hat. Der Insolvenzplan wirkt nur zwischen den Planbeteiligten. Die Rechte der Insolvenzgläubiger gegen Mitschuldner werden durch den Plan nicht berührt. Auch mit einem auf den Grundsatz von Treu und Glauben gestützten Anspruch auf Schutz des Vertrauens des Gesellschafters in den im Insolvenzplan vereinbarten Teilerlass des Finanzamts kann die Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheids nicht begründet werden. Ein solches Vertrauen ist wegen der schuldhaften Verletzung der steuerlichen Pflichten als gesetzlicher Vertreter der AG nicht zu berücksichtigen. Zudem sind die faktischen Auswirkungen der Inanspruchnahme des Alleingeschafters auf die Sanierung der AG nicht als widersprüchliches Verhalten des Finanzamts zu beanstanden.

**Konsequenz**

Das Planverfahren kann eine Unternehmensentschuldung ermöglichen. Ansprüche der Gläubiger gegen Dritte, z. B. aus Bürgschaft oder Mitschuld oder wegen Haftung, bleiben unberührt. Das Urteil verdeutlicht, dass eine Freizeichnung der Geschäftsführer bzw. Vorstände bei solchen Fallgestaltungen regelmäßig misslingt.

**8. § 613a: Freiwerden von Tarifbindung bei Betriebsübergang****Kernfrage**

Kommt es zu einem Betriebsübergang, gilt, dass der übernehmende Arbeitgeber verpflichtet ist, die Arbeitsverhältnisse in der Form zu übernehmen, wie sie zum Zeitpunkt des Übergangs bestanden. Hinzu kommt, dass Tarifverträge ihre Wirksamkeit behalten. Der Europäische Gerichtshof hatte nunmehr in einem britischen Verfahren in diesem Spannungskreis zu entscheiden. Unabhängig von den Fragen der gesetzlichen Tarifbindung galt es, darüber zu befinden, ob arbeitsvertragliche Verweisklauseln zur "ewigen" Anwendbarkeit von Tarifverträgen führen können.

**Sachverhalt**

Ein Betrieb war von der öffentlichen Hand an ein Privatunternehmen veräußert worden. Die Regelungen zum Betriebsübergang waren anwendbar. Die übergegangenen Arbeitsverträge sahen eine sogenannte dynamische Bezugnahme Klausel vor. Das heißt, aus dem Arbeitsvertrag selber heraus sollte der öffentliche Tarifvertrag in Gestalt seiner jeweils geltenden Fassung Anwendung finden. Als dieser Tarifvertrag neu geregelt wurde, verweigerte der neue Arbeitgeber dessen Umsetzung mit der Begründung, auf ihn könne kein Tarifvertrag Anwendung finden, wenn er nicht Partei des Tarifvertrages werden könne.

**Entscheidung**

Der Europäische Gerichtshof gab dem Arbeitgeber Recht. Entscheidendes Kriterium für die Anwendung eines vor Betriebsübergang geltenden Tarifvertrages, auf den die Arbeitsverträge dynamisch verweisen, sei, dass auch der neue Arbeitgeber zumindest die Möglichkeit haben müsse, Tarifvertragspartei zu werden. Dies war im konkreten Fall gerade nicht möglich, weil der private neue Eigentümer nicht Partei des öffentli-

chen Tarifvertrages werden konnte. Es sei dem neuen Arbeitgeber daher verwehrt, an den Verhandlungen über die neuen Tarifvertragskonditionen teilzunehmen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung stärkt die Arbeitgeberposition im Bereich des Betriebsübergangs. Tarifverträge werden, selbst wenn ihre Geltung dynamisch über Arbeitsverträge gesichert ist, nur dann anwendbar, wenn es dem Betriebserwerber möglich ist, Tarifvertragspartei zu werden. Davon unabhängig ist allerdings die Frage, ob der letzte Tarifvertrag, der bei Übergang wirksam war, dauerhaft Bestand hat oder durch einen anderen Tarifvertrag in der Branche, in der der Erwerber tätig ist, ersetzt wird.

## **9. Betriebsbedingte Kündigung trotz freien Arbeitsplatzes im Ausland?**

### **Kernfrage**

Will ein Arbeitgeber eine betriebsbedingte Kündigung aussprechen, ist im Rahmen der Sozialauswahl angesichts des sogenannten "ultima ratio Prinzips" einer Kündigung stets zu fragen, ob nicht ein anderer gleichwertiger bzw. vergleichbarer Arbeitsplatz für den zu kündigenden Arbeitnehmer zur Verfügung steht. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob dieser vergleichbare Arbeitsplatz auch im (EU)Ausland liegen könnte.

### **Sachverhalt**

Der beklagte Arbeitgeber, der ein Zweitwerk in einem anderen Mitgliedstaat der EU unterhielt, schloss seine Produktionsstätte in Deutschland und verlagerte die Produktion ins EU-Ausland. Der in der Produktion beschäftigte Kläger machte im Rahmen seiner Kündigungsschutzklage geltend, die betriebsbedingte Kündigung sei unwirksam, weil ihm nicht wenigstens die Gelegenheit gegeben worden sei, über einen Umzug an den anderen ausländischen Standort nachzudenken; insoweit wäre eine Änderungskündigung möglich gewesen.

### **Entscheidung**

Das BAG wies die Klage ab. Zur Begründung führten die Richter aus, dass das [Kündigungsschutzgesetz](#) alleine auf Betriebe im Inland Anwendung finde. Der Arbeitgeber hatte aber keine Möglichkeit, den Kläger in einem inländischen Betrieb weiter zu beschäftigen. Insoweit sei der Grundsatz der Änderungskündigung vor Beendigungskündigung dann nicht anzuwenden, wenn der freie Arbeitsplatz im Ausland liege. Ungeklärt ließ das BAG dabei aber die Frage, ob sich die Rechtslage dann ändere, wenn es nicht zu einer Betriebsstilllegung komme, sondern der Betrieb oder ein Teilbetrieb als Ganzes ins Ausland verlagert werden würde, also die Lage mit einem Betriebsübergang vergleichbar sei.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung des BAG erleichtert im internationalisierten Geschäft die Frage von Produktionsverlagerungen bei bestehenden Betriebsstätten im In- und Ausland. Abzuwarten bleibt, wie das BAG den Fall einer echten Betriebsverlagerung bei Neueröffnung einer ausländischen Betriebsstätte entscheidet.



## 10. Dokumentationspflicht für Verrechnungspreise ist europarechtskonform

### Kernproblem

Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen mit ausländischen nahe stehenden Personen unterhalten, müssen diese Geschäftsbeziehungen nach [§ 90 Abs. 3 AO](#) besonders dokumentieren. Diese Dokumentationspflichten treffen insbesondere deutsche Unternehmen, die Teil eines internationalen Konzerns sind und die mit anderen (ausländischen) Gruppenunternehmen Leistungsbeziehungen unterhalten. In einer solchen Dokumentation muss auch dargelegt werden, dass die für diese Leistungsbeziehungen vereinbarten Preise (Verrechnungspreise) einem Fremdvergleich standhalten.

### Sachverhalt

Eine deutsche GmbH handelte mit den Aktien deutscher Aktiengesellschaften. Zur Unterstützung bei diesen Finanztransaktionen kaufte die GmbH bestimmte Dienstleistungen bei einer luxemburgischen AG ein, die zur selben Unternehmensgruppe gehörte. Grundlage für diese Dienstleistungen war ein im Jahr 2008 abgeschlossenes "Service Agreement" zwischen beiden Unternehmen. Für das Jahr 2008 zahlte die GmbH an die AG Gebühren in Höhe von rd. 4,7 Mio. EUR. Das Finanzamt verlangte im Rahmen einer Außenprüfung eine Verrechnungspreis-Dokumentation. Die GmbH kam dieser Aufforderung nicht nach und erhob nach erfolglosem Einspruch schließlich Klage vor dem Finanzgericht. Die GmbH berief sich in ihrer Klage u. a. auf die innerhalb der EU vertraglich garantierte Dienstleistungsfreiheit. Diese sei verletzt, da die Dokumentationspflicht an dem Umstand anknüpfe, dass es sich bei der AG um eine ausländische Gesellschaft handele. Wäre die AG hingegen eine deutsche Gesellschaft, bestände keine Dokumentationspflicht.

### Entscheidung

Das Finanzgericht und schließlich auch der Bundesfinanzhof (BFH) wiesen die Klage der GmbH ab. Zwar greife [§ 90 Abs. 3 AO](#) in den Schutzbereich der Dienstleistungsfreiheit ein, weil sie grenzüberschreitende Sachverhalte anders behandle als innerstaatliche Vorgänge. Diese Ungleichbehandlung zu Lasten grenzüberschreitender Dienstleistungen sei jedoch durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt. Als zwingender Grund des Allgemeininteresses sei insbesondere das Erfordernis einer wirksamen Steueraufsicht anerkannt. Und für eine wirksame Steueraufsicht seien die Dokumentationspflichten erforderlich, weil ohne sie eine Verrechnungspreisprüfung durch die Finanzverwaltung nicht möglich sei.

### Konsequenz

Mit dem Urteil bestätigt der BFH, dass die in Deutschland seit 2003 geltenden Pflichten zur Erstellung einer Verrechnungspreis-Dokumentation mit dem Europarecht vereinbar sind. Unternehmen, die von der Verpflichtung betroffen sind, tun daher gut daran, diese Dokumentationen rechtzeitig zu erstellen und nicht auf die Anforderung durch die Betriebsprüfung zu warten. Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH die Frage, ob die Interpretation der Dokumentationspflichten durch die Finanzverwaltung im Rahmen verschiedener BMF-Schreiben vom Gesetzeswortlaut gedeckt ist. Gegen im Einzelfall überzogen erscheinende Anforderungen können sich deutsche Unternehmen auch weiterhin – falls erforderlich – gerichtlich zur Wehr setzen.

## 11. Rechnungsabgrenzungsposten für Handy-Subventionen

### Kernfrage

Wer einen neuen Mobilfunk-Dienstleistungsvertrag mit einer Mindestlaufzeit von 24 Monaten abschließt, kann von seinem Anbieter ein Mobiltelefon, Smartphone, Tablet o. ä. zu einem deutlich reduzierten Preis erwerben. Beim Anbieter führt die Subventionierung des Gerätverkaufs regelmäßig zu einem Verlust, da der Verkaufserlös unter den Anschaffungskosten liegt. Bilanziell stellt sich dabei die Frage, ob dieser Verlust im Zeitpunkt des Verkaufs realisiert wird oder über die Laufzeit des Dienstleistungsvertrags zu verteilen ist.

### Sachverhalt

Die Beteiligten stritten darüber, ob für Betriebsvermögensminderungen aus der verbilligten Abgabe von Mobiltelefonen ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) anzusetzen war. Klägerin ist eine GmbH, deren Gegenstand die Konstruktion, die Herstellung und der Betrieb eines privaten, mobilen Zellularfunknetzes ist. Im Streitjahr (1996) bot sie ihren Kunden den verbilligten Erwerb eines Mobiltelefons für den Fall an, dass diese einen Mobilfunkdienstleistungsvertrag (MFD-Vertrag) mit einer Laufzeit von mindestens 24 Monaten abschlossen oder einen bestehenden Vertrag entsprechend verlängerten. Das beklagte Finanzamt war der Auffassung, zwischen den MFD-Verträgen und den Kaufverträgen über die Mobiltelefone bestehe eine wirtschaftlich enge Verknüpfung i. S. von Vertragsbündelungen. Die durch die verbilligte Abgabe entstandene Betriebsvermögensminderung sei daher im Rahmen eines aktiven RAP periodengerecht über die Laufzeit des MFD-Vertrags abzugrenzen. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat seine bisherige Rechtsprechung bestätigt und festgestellt, dass ein Mobilfunkunternehmen für die verbilligte Abgabe von Mobiltelefonen bei gleichzeitigem Abschluss von Dienstleistungsverträgen einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden hat. Die BFH-Richter plädieren dabei für eine weite Auslegung der Begriffsdefinition: So erfüllte auch die Vermögensminderung durch geldwerte Sachleistung (verbilligte Abgabe des Geräts) das Kriterium einer "Ausgabe" vor dem Bilanzstichtag. Durch die Verknüpfung mit dem 24-monatigen Dienstleistungsvertrag sei außerdem das Kriterium der "bestimmten Zeit" erfüllt.

### Konsequenz

Der BFH betrachtet die beiden – formal voneinander getrennten – Verträge (Kaufvertrag, Dienstleistungsvertrag) als wirtschaftliche Einheit und gelangt auf diese Weise zu einem nachvollziehbaren und sachgerechten Ergebnis. In der Praxis dürften jedoch auch Fälle zu beobachten sein, in denen Unternehmen Geräte in der Erwartung, zukünftig Zubehör hierfür verkaufen zu können, verbilligt abgeben, ohne dass der Kunde bereits eine vertragliche Abnahmeverpflichtung eingegangen wäre. In diesem Fall dürfte die Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens ausscheiden.

=====