respond GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

WEKO respond GmbH Haagener Straße 33 79539 Lörrach

Haagener Straße 33
79539 Lörrach
Telefon (07621) 1538-0
Telefax (07621) 1538-16
Ihr Ansprechpartner: Markus Welte
M.Welte@weko-respond.de
www.weko-respond.de

Lörrach, im August 2014

Mandantenrundschreiben im August 2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Ihnen nun vorliegende Rundschreiben 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. Neues zur Organschaft und zum Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften
2. Grunderwerbsteuer bei Grundstücksschenkung unter Auflage
3. Gewerbesteuermessbetrag: Gewerbesteuerpflicht durch Beteiligungserträge?
4. Abfindung: Zusammenballung von Einkünften (Einkommensteuer)
5. Liquidation der Gesellschaft: Zur Anwendung der Grundsätze der wirtschaftlichen Neugründung
6. Zur Geschäftsführerhaftung: Nicht abgeführte Lohnsteuer an das Finanzamt
7. Zur Entschädigung wegen überlanger Verfahrensdauer
8. BMF zur Aufteilung der Vorsteuer bei Gemeinkosten
9. Vorsteuerabzug: Verweis auf Geschäftsunterlagen in Rechnungen zulässig
10. "Syndikusanwälte": Keine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht
11. Verlustausgleichbeschränkung für Steuerstundungsmodelle
12. Pensionszusage: Verdeckte Gewinnausschüttung wegen vorzeitiger Kapitalabfindung
13. Zum steuerbegünstigten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn
14. Auslandsspende innerhalb der EU: Zur Abzugsmöglichkeit
15. Ohne Leistungserbringung gibt es keinen Vorsteuerabzug aus Anzahlungen
16. GrEStG: Kann Erbengemeinschaft selbstständiger Rechtsträger sein?

17. Zur Bestimmbarkeit eines Personenkreises
18. Beweisverwertungsverbote im Besteuerungsverfahren
19. Zuwendungszeitpunkt eines Kontoguthabens (Schenkungsteuer)
20. Begünstigtes Betriebsvermögen und Pflichtteilsverbindlichkeiten

Mit freundlichen Grüßen
WEKO

gez. Markus Welte Steuerberater Wirtschaftsprüfer	gez. i.V. Matthias Koch Steuerberater	gez. i.V. Andreas Kundlacz Steuerberater

1. Neues zur Organschaft und zum Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften

Einführung

Sowohl die Organschaft als auch der Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften regelmäßig Gegenstand von Gerichtsverfahren. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) Europäischen Gerichtshof (EuGH) 3 grundsätzliche Fragen vorgelegt, deren Beantwortung erheblicher Bedeutung sein wird.

Vorlagen des BFH

Die erste Frage betraf den Vorsteuerabzug einer Führungsholding. Diese hält nicht nur die Beteiligungen an ihren Tochtergesellschaften, sondern erbringt auch entgeltliche Dienstleistungen an die Töchter. Die Dienstleistungen berechtigen grundsätzlich zum Vorsteuerabzug, das reine Halten von Beteiligungen hingegen nicht. Der BFH sieht hier die Notwendigkeit die Vorsteuern aus Eingangsleistungen, die keinem der genannten Bereiche direkt zuzuordnen sind, aufzuteilen. Der EuGH soll klären, welcher Maßstab dieser Aufteilung zugrunde zu legen ist. Mit der zweiten Frage möchte der BFH klären, ob entgegen den Vorgaben des nationalen Umsatzsteuergesetzes (UStG) auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können. Das nationale UStG sieht hier nur juristische Personen als Organgesellschaften vor, während die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) insoweit keine Vorgaben enthält, was gegebenenfalls als Verstoß gegen das Gebot der Rechtsformneutralität zu werten ist. Sollte der EuGH hierin einen Verstoß gegen das Unionsrecht sehen, so soll er die dritte Frage klären, ob Holdinggesellschaften sich dann unmittelbar auf das Unionsrecht berufen können.

Konsequenzen

Die Entscheidung des EuGH wird mit Spannung abzuwarten sein. Dies gilt insbesondere hinsichtlich der Antwort des EuGH auf die zweite Frage. Sollte der EuGH die Ausweitung der Organschaft auf Personengesellschaften als Organgesellschaften befürworten, so wird dies zu gravierenden Änderungen führen. Unternehmen die von der Entscheidung des EuGH profitieren können, also Holdinggesellschaften, die einen höheren Vorsteuerabzug für sich reklamieren oder für die ein Einbezug einer Personengesellschaft als Organgesellschaft vorteilhaft wäre, sollten die entsprechenden Veranlagungen offen halten.

2. Grunderwerbsteuer bei Grundstücksschenkung unter Auflage

Kernaussage

Die schenkungsteuerliche Begrenzung des Jahreswerts einer Nutzung findet für Zwecke der Grunderwerbsteuer keine Anwendung. Auflagen, die der Grunderwerbsteuer unterliegen, müssen grunderwerbsteuerlich folglich nicht nach übereinstimmenden Maßstäben des Schenkungsteuergesetzes berechnet werden.

Sachverhalt

Die Klägerin überließ dem B ein Wohngrundstück, der ihr ein unentgeltliches lebenslängliches Wohnungs- und Mitbenutzungsrecht einräumte. Der Jahreswert des Wohnungsrechts wurde mit 9.000 EUR beziffert. Bei der Bemessung der Schenkungsteuer wurden das Wohnungs- und Mitbenutzungsrecht unter Berücksichtigung des für schenkungsteuerliche Zwecke geltenden Maximaljahreswerts einer Nutzung mit 98.110 EUR erwerbsmindernd berücksichtigt. Das Finanzamt ermittelte als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer indes einen Wert von 109.170 EUR (9.000 EUR x 12,130) und berücksichtigte dabei gemäß § 17 Abs. 3 Nr. 2 Bewertungsgesetz (BewG) nicht die Begrenzung des Jahreswerts nach § 16 BewG. Der hiergegen eingereichten Klage folgte das Finanzgericht mit der Begründung, bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer sei der Kapitalwert nur in der Höhe zu berücksichtigen, in der er bei der Schenkungssteuer bereicherungsmindernd abgezogen würde (98.110 EUR). Hiergegen legte das Finanzamt Revision beim Bundesfinanzhof ein.

Entscheidung
Im Revisionsverfahren folgten die Richter der Argumentation des Finanzamtes. Bei einer Schenkung unter Nutzungs- oder Duldungsauflagen unterliegt die Auflage mit ihrem Wert der Grunderwerbsteuer. Dieser Wert ermittele sich nach §§ 14 und 15 BewG. Die schenkungsteuerliche Beschränkung des Jahreswerts gemäß § 16 BewG sei für Zwecke der Grunderwerbsteuer nicht anwendbar. Die Festsetzung der Schenkungsteuer und Grunderwerbsteuer habe somit grundsätzlich unabhängig voneinander zu erfolgen.

Konsequenz
Die Entscheidung steht im Einklang mit dem Gesetzeswortlaut. Gemäß § 17 Abs. 3 Satz 2 BewG findet § 16 BewG auf die Grunderwerbsteuer keine Anwendung. Sie betrifft jedoch nur Fälle, in denen keine sonstige Grunderwerbsteuerbefreiung eintritt. Die Einräumung von Nutzungsrechten durch den Ehegatten oder den eingetragenen Lebenspartner des Übertragenden sowie Einräumungen an Verwandte in gerader Linie unterliegen beispielsweise nicht der Grunderwerbsteuer.

3. Gewerbesteuermessbetrag: Gewerbesteuerpflicht durch Beteiligungserträge?

Kernaussage
Trotz dauerhaftem Defizit kann der Betrieb eines Freibades durch Beteiligungserträge körperschaftsteuerpflichtig werden. Gewinnerzielungsabsicht liegt auch dann vor, wenn zur Verbesserung der Ertragslage Aktien in den Betrieb eingelegt werden, um Verluste aus vorangegangenen Jahren mit zukünftigen Erträgen verrechnen zu können.

Sachverhalt
Das gemeindliche Freibad erwirtschaftete erhebliche Verluste. Um dieses Defizit auszugleichen, legte die Klägerin Beteiligungen an 2 Körperschaften ein. Die Beteiligungen waren jeweils geringer als 15 %. Der per Saldo entstandene Gewinn wurde durch das Finanzamt der Gewerbesteuer unterworfen. Durch die geringe Beteiligungshöhe erfolgte keine Kürzung der Dividendenerträge für gewerbesteuerliche Zwecke. Da durch die Einlage nach Ansicht des Finanzamts insgesamt Gewinnerzielungsabsicht bestand, erfolgte die Feststellung eines Gewerbesteuermessbetrags. Die Klägerin hielt dagegen, dass der Betrieb objektiv dauerhaft defizitär sei und daher auch durch die Einlage von Beteiligungen, die im Rahmen der Vermögensverwaltung gehalten wurden, nicht geeignet sei, einen steuerpflichtigen Betrieb gewerblicher Art zu begründen.

Entscheidung
Die gegen die Feststellung des Gewerbesteuermessbetrags erhobene Klage hatte vor dem Finanzgericht (FG) Köln keinen Erfolg. Gewinnerzielungsabsicht liege auch dann vor, wenn zur Verbesserung der Ertragslage Aktien in einen Betrieb eingelegt werden, um die in der Vergangenheit erwirtschafteten Verluste mit künftigen Erträgen aus Dividenden verrechnen zu können. Mit Einlage der Beteiligungen ändere sich die Ertragslage des Betriebs grundlegend. Zudem könnten die Anteile gewillkürtes Betriebsvermögen darstellen. Wegen grundsätzlicher Bedeutung wurde die Revision vor dem Bundesfinanzhof (BFH)zugelassen.

Konsequenz
Die Entscheidung steht im Einklang mit der Rechtsprechung des BFH. Im Jahr 2006 hatte das FG Düsseldorf noch gegenteilig mit der Begründung entschieden, die Einlage von Aktien stelle aus betriebswirtschaftlicher Sicht keine geeignete Maßnahme zur Strukturverbesserung des originären Betriebes dar. Es bleibt abzuwarten, ob der BFH seine Meinung zu einem späteren Zeitpunkt den Düsseldorfer Richtern anpasst.

4. Abfindung: Zusammenballung von Einkünften (Einkommensteuer)

Kernproblem

Für außerordentliche Einkünfte kann ein ermäßigter Steuersatz bei Bemessung der Einkommensteuer in Betracht kommen. Werden an einen Arbeitnehmer Abfindungen gezahlt, wird in ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) grundsätzlich dann eine Außerordentlichkeit bejaht, wenn die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen. Das ist dann der Fall, wenn die Abfindung in einem Veranlagungsjahr gezahlt wird und die entgehenden Einnahmen übersteigt. Erhält der Arbeitnehmer weniger oder ebenso viel, wie er bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses erhalten hätte, besteht nach Auffassung des BFH für eine Ermäßigung des Steuersatzes kein Anlass. Ob bei dieser Betrachtung immer nur Vorjahre heranzuziehen sind oder inwieweit sich außergewöhnliche Ereignisse bei der Prognose auswirken, war Streitgegenstand beim Niedersächsischen Finanzgericht (FG).

Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer erkrankte im November 2010 dauerhaft und erhielt bis zum Bezug einer Erwerbsunfähigkeitsrente im April 2012 Krankengeld. Im Mai 2011 kündigte sein Arbeitgeber das Arbeitsverhältnis aus betriebsbedingten Gründen. Vor dem Arbeitsgericht einigte man sich auf eine Abfindung von 50.000 EUR, die im Jahr 2012 zusammen mit noch nicht abgerechneten Reisekosten von 5.166 EUR ausbezahlt wurde. Daneben wurden Kranken- und Arbeitslosengelder von 29.826 EUR vereinnahmt. Das Finanzamt lehnte eine Steuerermäßigung ab, weil der Arbeitnehmer in den 3 Jahren vor der Krankheit Einkünfte von durchschnittlich 96.155 EUR bezog und die Abfindung damit nach Auffassung der Verwaltung keinen Progressionsnachteil nach sich zog. Der Arbeitnehmer sah die Prognose des Finanzamts aufgrund seiner Krankheit als realitätsfern an und klagte vor dem FG.

Entscheidung

Die Finanzrichter gewährten die Steuerermäßigung. Für die Vergleichsbetrachtung der Einkünfte sei maßgebend, was sich bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses voraussichtlich ergeben hätte. Hierfür orientiere sich der BFH zwar grundsätzlich an dem Vorjahr. Dies gelte aber nur, solange die Verhältnisse des Vorjahres auch diejenigen des Folgejahres mit großer Wahrscheinlichkeit abbilden würden. Dagegen seien außergewöhnliche Ereignisse bei der Prognose zu berücksichtigen. Diesen Grundsatz habe auch das Bundesfinanzministerium in seinem aktuellen BMF-Schreiben zu Entlassungsentschädigungen aufgenommen. Folglich seien die Erkrankung des Steuerpflichtigen und darauf beruhende niedrigere Einkünfte zu berücksichtigen.

Konsequenz

Obwohl das FG die Revision zugelassen hatte, ist das Urteil rechtskräftig geworden. Das lässt eine allgemeine Anwendung durch die Verwaltung vermuten.

5. Liquidation der Gesellschaft: Zur Anwendung der Grundsätze der wirtschaftlichen Neugründung

Kernaussage

Die Grundsätze der wirtschaftlichen Neugründung finden auch in der Liquidation der Gesellschaft Anwendung. Dies führt zu erheblichen Haftungsrisiken, sofern die wirtschaftliche Neugründung nicht gegenüber dem Registergericht offengelegt wird. Es besteht dann nämlich eine Unterbilanzhaftung, bezogen auf die Deckungslücke zwischen Stammkapital und dem Vermögen im Zeitpunkt der wirtschaftlichen Neugründung.

Sachverhalt

Im Juli 2002 wurde die GmbH durch den Ehemann der Beklagten mit einem Stammkapital von 25.000 EUR gegründet. Im Dezember 2004 wurde die Auflösung der Gesellschaft beschlossen, weshalb im Jahr 2005 der Geschäftsbetrieb ruhte.

Im März 2006 wurde die Fortsetzung der GmbH beschlossen und die Geschäfte wurden wieder aufgenommen. Im Mai 2006 trat der Ehemann seinen Geschäftsanteil an die Beklagte ab, die sodann in einer Gesellschafterversammlung die Änderung der Firma der GmbH beschloss. Im Dezember 2009 wurde das Insol- venzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet und der Kläger wurde zum Insolvenzverwalter bestellt.

Er ist der Auffassung, die Beklagte hafte wegen fehlender Offenlegung einer wirtschaftlichen Neugründung für die Differenz zwischen dem Stammkapital und dem im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung vorhandenem Vermögen. Der Bundesgerichtshof hob die stattgebenden Entscheidungen der Untergerichte auf und verwies die Sache zurück.

Entscheidung

Auch bei der Reaktivierung von Liquidationsgesellschaften besteht die Gefahr einer Umgehung der Gründungsvorschriften. Entsprechend einer werbenden Gesellschaft kommt eine wirtschaftliche Neugründung allerdings nur bei der Wiederbelebung einer inaktiven Liquidationsgesellschaft in Betracht. Allein die Zweckänderung von der Abwicklungsgesellschaft hin zu einer werbenden Gesellschaft ist als solche keine wirtschaftliche Neugründung. Werden während der Abwicklungsphase noch nennenswerte Liquidationstätigkeiten wahrgenommen, die auf den Schluss der Liquidation zusteuern, kann nicht von einem Gesellschaftsmantel ausgegangen werden. Auf ein nach außen gerichteten Geschäftsbetrieb komme es insoweit nicht an. Eine Haftung besteht zudem nur im Falle einer Unterbilanz im Zeitpunkt der Anmeldung der Fortsetzung der Gesellschaft zum Handelsregister.

Konsequenz

Bei der Verwendung des "Mantels" einer inaktiven Abwicklungsgesellschaft sind wie bei der Wiederbelebung einer ehemals werbenden Gesellschaft die Gründungsvorschriften zu beachten. Stets ist zu prüfen, ob die Gründungsvorschriften entsprechend Anwendung finden.

6. Zur Geschäftsführerhaftung: Nicht abgeführte Lohnsteuer an das Finanzamt

Kernaussage

Das Prinzip der Gesamtverantwortung eines jeden gesetzlichen Vertreters verlangt zumindest eine gewisse Überwachung der Geschäftsführung im Ganzen. Selbst bei Vorliegen einer klaren, eindeutigen und schriftlichen Aufgabenverteilung unter den Geschäftsführern muss der nicht mit den steuerlichen Angelegenheiten einer Gesellschaft betraute Geschäftsführer einschreiten, wenn die Person des anderen Geschäftsführers oder die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft dies erfordern.

Sachverhalt

Der Kläger war zusammen mit dem H. Geschäftsführer einer GmbH. Im Jahr 2010 war für die beschäftigten Arbeitnehmer für mehrere Monate keine Lohnsteuer an das Finanzamt (FA) abgeführt worden. Nach erfolglosen Vollstreckungsmaßnahmen bei der GmbH nahm das FA den Kläger mit einem Haftungsbescheid in Anspruch. Der Kläger legte gegen den Haftungsbescheid Einspruch ein und machte geltend, dass nach einer internen Zuständigkeitsvereinbarung nur der H. für die Erledigung steuerlicher Aufgaben zuständig gewesen sei. Er selbst sei seiner Überwachungspflicht nachgekommen, indem er sich in regelmäßigen Abständen darüber informiert habe, dass die steuerlichen Pflichten der Gesellschaft erfüllt worden seien. Nach erfolglosem Einspruch klagte der Kläger.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Trotz der internen Aufgabenverteilung haftet hier der Kläger. Aus dem Prinzip der Gesamtverantwortung folgt die Pflicht zu einer gewissen Überwachung etwaiger anderer Geschäftsführer. Zwar kann durch eine interne Aufgabeverteilung die Verantwortlichkeit des einzelnen Geschäftsführers beschränkt werden. Allerdings muss diese Aufgabeverteilung schriftlich fixiert sein, was vorliegend nicht der Fall war. Aber selbst bei Vorliegen einer klaren schriftlichen Aufgabenverteilung muss der nicht mit den steuerlichen Angelegenheiten einer Gesellschaft betraute

Geschäftsführer einschreiten, wenn die Person des anderen Geschäftsführers oder die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft dies erfordern.

Dies gilt etwa in finanziellen Krisensituationen. Außerdem muss er dafür sorgen, dass er im Fall des Eintritts einer solchen Krise rechtzeitig davon erfährt. Vorliegend fehlte es an einem Einschreiten, konkret hätte der Kläger darauf hinwirken müssen, dass die Löhne nur gekürzt ausgezahlt werden und die Lohnsteuer abgeführt werden kann.

Konsequenz
Durch die rechtskräftige Entscheidung wird die Haftungsbeschränkung durch Ressortverteilung extrem eingeschränkt und die Geschäftsführerhaftung ausgeweitet.

7. Zur Entschädigung wegen überlanger Verfahrensdauer

Kernaussage
Obsiegt der Kläger ausschließlich aufgrund der überlangen Verfahrensdauer, weil eine zu Gunsten des Klägers wirkende Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung zu einem Zeitpunkt, in dem das Verfahren bereits verzögert war, eingetreten ist, hat der Kläger keinen "Nachteil" erlitten. Er kann dann keine Geldentschädigung beanspruchen.

Sachverhalt
Der Kläger gab in seiner Steuererklärung für das Jahr 2004 außergewöhnliche Belastungen in Form von Kosten für einen zivilgerichtlichen Rechtsstreit an. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Kosten ab. Im Jahr 2005 erhob der Kläger Klage beim Finanzgericht (FG). Im Jahr 2010 wurde diese abgewiesen. Zur Begründung wurde die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) angeführt, nach der bei Zivilprozesskosten eine Vermutung gegen die - bei außergewöhnlichen Belastungen erforderliche - Zwangsläufigkeit spreche. Nach Aufhebung des Urteils durch den BFH und Zurückverweisung an das FG, wurde die Klage im April 2011 erneut abgewiesen. Nach erneuter Beschwerde obsiegte der Kläger vor dem BFH im Februar 2012. Der Kläger erhob daraufhin Entschädigungsklage wegen überlanger Verfahrensdauer.

Entscheidung
Die Entschädigungsklage blieb erfolglos. Die überlange Verfahrensdauer hat dem Kläger gewichtige Vorteile verschafft. Die Vermutung, dass bei einer überlangen Verfahrensdauer ein Nachteil entstehe, ist widerlegt. Der Kläger hat den Rechtsstreit gerade deshalb gewonnen, weil er so lange gedauert hat. Die Rechtsprechungsänderung erging erst im Jahr 2011. Wäre das Verfahren in angemessener Zeit beendet worden, wäre die Klageabweisung - zu Ungunsten des Klägers - bei der Rechtsprechungsänderung bereits rechtskräftig gewesen. Der Nachteil der überlangen Verfahrensdauer ist damit ausnahmsweise durch die dem Kläger zu Gute kommende Rechtsprechungsänderung kompensiert. Zwar kann theoretisch nicht ausgeschlossen werden, dass der Kläger bei einer früheren Entscheidung des FG seinerseits die Rechtsprechungsänderung herbeigeführt hätte, dies stellt aber eine nicht belegbare Hypothese dar.

Konsequenz
Nach der Gesetzesänderung in § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG sind Zivilprozesskosten ab dem Jahr 2013 grundsätzlich nicht mehr abziehbar. Für die Vorjahre kann sich jedoch bei erfolgter Geltendmachung der Zivilprozesskosten auf die Rechtsprechungsänderung berufen werden. Die Entschädigung wegen überlanger Verfahrensdauer kommt hier nicht in Frage, da - auch wenn der erste Rechtszug schon fast 5 Jahre dauerte - erst dadurch der Kläger obsiegte.

8. BMF zur Aufteilung der Vorsteuer bei Gemeinkosten

Einführung
Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte zuletzt Stellung zur Aufteilung der Vorsteuer bei Gemeinkosten gezogen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat diese Rechtsprechung nun übernommen.

Neue Verwaltungsanweisung
Das Schreiben des BMF betrifft die Vorsteueraufteilung der "allgemeinen Kosten des Unternehmens".

Dies sind die Kosten, die zwar keinem Umsatz unmittelbar zuzurechnen sind, dennoch aber im Rahmen der Preiskalkulation berücksichtigt werden, also insbesondere die Gemeinkosten. Die Aufteilung hat nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug zulassen, zu den Gesamtumsätzen (Umsatzschlüssel) zu erfolgen. Hierbei sind die gesamten Umsätze des Besteuerungszeitraumes, in der Regel dem Kalenderjahr entsprechend, zu berücksichtigen. Wird in den Voranmeldungen ein vorläufiger Aufteilungsschlüssel verwendet, so kann eine Korrektur der Vorsteuer auf Basis des endgültigen Aufteilungsschlüssels in der Umsatzsteuerjahreserklärung erfolgen.

Konsequenz
Die Auffassung des BMF wird in der Praxis die Aufteilung der Vorsteuerbeträge aus den Gemeinkosten erleichtern, da der Aufteilungsschlüssel nicht für jeden Voranmeldungszeitraum neu zu bestimmen ist.

9. Vorsteuerabzug: Verweis auf Geschäftsunterlagen in Rechnungen zulässig

Rechtslage
Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist eine ordnungsgemäße Rechnung. In letzter Zeit häufen sich die Fälle, in denen Unternehmen der Vorsteuerabzug versagt wird, weil die Beschreibung der abgerechneten Leistung in der Rechnung unzureichend ist. Ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) kann hier aber Abhilfe schaffen.

Sachverhalt
Strittig war der Vorsteuerabzug aus Rechnungen, die in der Leistungsbeschreibung auf die "getroffenen Vereinbarungen" verwies, ohne diese näher zu erläutern. Die Finanzverwaltung und das Finanzgericht in erster Instanz lehnten einen Vorsteuerabzug ab, da die Leistungsbeschreibung keine Identifizierung der erbrachten Leistung ermögliche. Ein Verweis auf die getroffenen Vereinbarungen reiche hierfür schon deshalb nicht aus, da die Vereinbarungen nicht den Rechnungen beigefügt waren.

Entscheidung
Der BFH erteilt der Finanzverwaltung eine klare Absage. Demnach ist es für den Vorsteuerabzug ausreichend, wenn in der Rechnung auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen wird, die die Identifizierung der erbrachten Leistung ermöglichen. Bedingung hierfür ist lediglich, dass der Verweis die entsprechenden Geschäftsunterlagen eindeutig bezeichnet; eine Beifügung der Unterlagen zur Rechnung ist hingegen nicht erforderlich.

Konsequenz
Das Urteil des BFH ist nicht nur sachgerecht, sondern auch praxistauglich. Unternehmen, die komplexe Leistungen erbringen, brauchen nunmehr keine umfangreichen, den Rahmen einer normalen Rechnung sprengenden, Leistungsbeschreibungen in die Rechnungen aufzunehmen. Ein einfacher, aber eindeutiger Verweis auf den zugehörigen Vertrag, Auftrag o. ä. reicht aus. Zu beachten ist lediglich, dass die bezeichnete Unterlage sowohl dem Rechnungsaussteller, als auch dem Leistungsempfänger vorliegen muss.

10. "Syndikusanwälte": Keine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht

Kernaussage

Abhängig beschäftigten "Syndikusanwälten" steht kein Befreiungsanspruch in der gesetzlichen Rentenversicherung zu. Für diejenigen, die bereits von der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht zugunsten der berufsständischen Versorgungswerke befreit sind, soll sich aus Gründen des Vertrauensschutzes nichts ändern.

Sachverhalt

Die Kläger der 3 Ausgangsverfahren hatten bei der beklagten Deutschen Rentenversicherung Bund die Befreiung in der gesetzlichen Rentenversicherung beantragt. Die Anträge wurden abgelehnt, weil die Kläger in ihren jeweiligen Beschäftigungen keine anwaltliche Tätigkeit ausübten.

Die Entscheidungen der Landessozialgerichte differierten: Das Landessozialgericht (LSG) Nordrhein-Westfalen vertrat die Auffassung, dass eine Befreiung im Falle eines Arbeitsverhältnisses mit einem nichtanwaltlichen Arbeitgeber generell nicht möglich sei. Unterschiedlich urteilten die Senate des LSG Baden-Württemberg, wonach die Befreiung möglich sein sollte, sofern die Beschäftigung weder die Versagung oder Rücknahme der Anwaltszulassung noch ihren Widerruf rechtfertige oder aber bezüglich der zu beurteilenden Tätigkeit die kumulative Erfüllung der Merkmale Rechtsberatung, -entscheidung, -gestaltung und -vermittlung vorliegen müssen. Das Bundessozialgericht (BSG) hat alle 3 Klagen abgewiesen.

Entscheidung

Die Regelungen des SGB VI verlangen für die Möglichkeit der Befreiung, dass der Betroffene durch ein und dieselbe Tätigkeit gesetzlich zur Mitgliedschaft in 2 verschiedenen Versorgungseinrichtungen gezwungen ist. Die Beschäftigung also die Versicherungspflicht in beiden Systemen auslöst. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt. Die Tätigkeit als angestellter Mitarbeiter eines Unternehmens ist wesensverschieden von der Tätigkeit des Rechtsanwalts. Unabhängiges Organ der Rechtspflege und damit Rechtsanwälte sind die Unternehmensjuristen somit nur in ihrer freiberuflichen, versicherungsfreien Tätigkeit außerhalb ihres Dienstverhältnisses.

Konsequenz

Wer bereits eine Befreiung erlangt hat, muss voraussichtlich nicht mit einer Aufhebung eben dieser rechnen. Allerdings besteht der Vertrauensschutz nur, soweit es zu keiner Änderung des Beschäftigungsverhältnisses kommt. Bei Änderungen von Anstellungsverträgen ist dies zu bedenken.

11. Verlustausgleichbeschränkung für Steuerstundungsmodelle

Kernaussage

Verluste aus der Beteiligung an sogenannten Steuerstundungsmodellen dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit anderen Einkünften verrechnen werden. Ein Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund modellhafter Gestaltungen durch Verluste steuerliche Vorteile erlangt werden sollen. Die Regelung zu der Verlustausausgleichsbeschränkung ist hinreichend bestimmt und einer Auslegung zugänglich.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine Leasinggesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG. Die Gesellschaftsgründung erfolgte im Jahr 2006 auf Basis eines "Konzeptpapiers zur Gründung einer Leasinggesellschaft", auf dessen Grundlage bereits andere Kommanditgesellschaften gegründet worden waren. Abweichend von den früheren Konzeptpapieren sieht der Prospekt der Klägerin keine Nachsteuerbetrachtung für den Kommanditisten beziehungsweise keine Erläuterungen zu etwaigen Steuerersparnissen vor. In ihrer Feststellungserklärung für das Streitjahr 2006 gab die Klägerin unter Einbezug einer Ansparrücklage in Höhe von 114.000 EUR einen Verlust aus Gewerbebetrieb in

Höhe von 115.284 EUR an. Das Finanzamt versagte die Anerkennung der Ansparrücklage und stellte einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.284 EUR fest. Die Einkünfte wurden in Höhe von 20.000 EUR der GmbH in Höhe von 21.284 EUR dem Beigeladenen zugerechnet. Das Finanzamt war der Ansicht, es handele sich um ein Steuerstundungsmodell und stellte in gleicher Höhe einen verrechenbaren Verlust fest. Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof gaben der Klägerin Recht.

Entscheidung

Im vorliegenden Fall liegt kein Steuerstundungsmodell vor. Dieses ist nur dann anzunehmen, wenn auf Grund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies ist wiederum der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen durch das gebotene Konzept zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste geboten werden, die mit übrigen Einkünften zu verrechnen sind. Ob in der Sache ein Steuerstundungsmodell gegeben ist, ist im Wege einer wertenden

Gesamtbetrachtung zu ermitteln. Jedenfalls verstößt die Regelung zur Verlustausgleichsbeschränkung für Steuerstundungsmodelle nicht gegen das Bestimmtheitsgebot, da die Norm hinreichend klar formuliert und aufgrund dessen auslegbar ist.

Konsequenz

Ist aufgrund der modellhaften Gestaltung der Beteiligung davon auszugehen, dass die prognostizierten Anfangsverluste 10 % des aufzubringenden Kapitals übersteigen, liegt ein Steuerstundungsmodell vor. Das Urteil zeigt, dass sich dies Modell mit der entsprechenden Vertragsgestaltung vermeiden lässt.

12. Pensionszusage: Verdeckte Gewinnausschüttung wegen vorzeitiger Kapitalabfindung

Kernaussage

Die Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) bei einer GmbH liegen vor, wenn eine Pension entgegen der ursprünglichen Vereinbarung im Wege einer Einmalzahlung ausgezahlt wird. Dies gilt auch dann für den gesamten Vorgang, wenn der Rückdeckungsanspruch mit der Pensionsrückstellung saldiert wird und in Summe lediglich eine geringe Vermögensminderung vorliegt.

Sachverhalt

Die klagende GmbH hatte ihren beiden Gesellschafter-Geschäftsführern im August 1984 eine Versorgungszusage erteilt, wonach sie eine einmalige Kapitalabfindung von 750.000 DM erhalten sollten, wenn sie nach Vollendung des 60. Lebensjahr aus dem Dienst ausscheiden. Im Februar 1996 wurde die Kapitalabfindung aufgrund des gestiegenen Gehaltsniveaus auf 850.000 DM (434.598 EUR) angepasst. Die Rückdeckungsversicherung (798.256 EUR) wurde zum 30.12.2005 fällig und der Klägerin ausgezahlt. Im Januar 2006 wurde die Pension an den Geschäftsführer H geleistet, der sich weiterhin im Dienst der Gesellschaft befand. Der Wert der Rückdeckungsversicherung wurde mit der Pensionsrückstellung saldiert. Der darüber hinausgehende Betrag wurde gewinnerhöhend behandelt. Die Kapitalabfindung an den Gesellschafter überstieg die gebildete Rückstellung um 130.299 EUR. Der Betrag wurde gewinnmindernd behandelt. Das Finanzamt (FA) unterstellte insgesamt eine vGA, da die Erhöhung der Kapitalabfindung von H um 100.000 EUR nicht mehr erdienbar gewesen sei und die Auszahlung der Versorgungsleistung in einem Einmalbetrag auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhe. Zudem könne die für eine vGA notwendige Vermögensminderung nicht dadurch vermieden werden, dass die Auflösungen der Rückdeckungsversicherung und der Pensionsrückstellung saldiert werden. Die GmbH reichte hiergegen Klage ein. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage teilweise statt. Die Revision des FA beim Bundesfinanzhof (BFH) war erfolgreich. Die Klage wurde abgewiesen und das Urteil des FG insgesamt aufgehoben.

Entscheidung
Nach Auffassung des BFH ist die vorzeitige Auszahlung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Bei einem fremden Dritten wäre der Zeitpunkt der Auszahlung überprüft worden.

Eine vGA liege dann vor, wenn zeitgleich zur Kapitalabfindung die Pensionsrückstellung aufgelöst werde, da dann die ursprünglich als Rentenzahlung vereinbarte Pension in einem Einmalbetrag abgelöst werde. Die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis sei auch dadurch gekennzeichnet, dass die Abfindung vor Beendigung des Dienstverhältnisses erfolgte.

Konsequenz
Die Entscheidung der Richter beruht auf dem Grundsatz des Fremdvergleichs. Da ein ordentlicher und gewissenhafter Kaufmann keine vorzeitige Auszahlung der Pension in einem Einmalbetrag geduldet hätte, liegt insgesamt eine Veranlassung aufgrund des Gesellschaftsverhältnisses vor. Gesellschafter-Geschäftsführer sollten zur Vermeidung einer vGA entsprechende Klauseln in Pensionsvereinbarungen einbauen. So kann eine

Kapitalabfindung zum (niedrigeren) Rückkaufswert dem Fremdvergleich standhalten, wenn sie bereits zu Vertragsschluss vereinbart wurde. Sodann liegt allerdings in Höhe des Auszahlungsbetrags steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, für den eine Tarifermäßigung Anwendung finden kann.

13. Zum steuerbegünstigten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn

Kernaussage
Die Tatbestandsmerkmale für einen Veräußerungs- oder Aufgabegewinn setzen auch weiterhin voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert oder in das Privatvermögen überführt werden.

Sachverhalt
Der Kläger vermietete ein Grundstück an die A-GmbH im Rahmen einer Betriebsaufspaltung bis Februar 2001. Das Grundstück sowie seine Beteiligung von 51 % waren notwendiges Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens. An der B-GmbH hatte der Kläger ebenfalls eine 51 % Beteiligung und aktivierte diese als gewillkürtes Betriebsvermögen. Die Beteiligung an der B-GmbH ging im Januar 2001 in das Gesamthandsvermögen der C-Kommanditgesellschaft (KG) mit ein, bei der der Kläger als Mitunternehmer beteiligt war. Die Übertragung erfolgte zum Buchwert. Die Anteile der A-GmbH wurden veräußert, so dass mangels Vorliegen der personellen Verflechtung die Betriebsaufspaltung zwingend beendet wurde. Infolgedessen wurde das Grundstück in das Privatvermögen entnommen. Gemäß § 34 Abs. 3 EStG sollte der Gewinn aus der Betriebsaufgabe des Einzelunternehmens nun zum ermäßigten Steuersatz versteuert werden. Das Finanzamt (FA) lehnte dies ab. Aus veröffentlichten Unternehmensinformationen ging hervor, dass die B-GmbH für die betrieblichen Zwecke der A-GmbH keine untergeordnete Rolle gespielt hatte und somit nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert oder entnommen worden seien. Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen erhobene Klage ab.

Entscheidung
Die Revision vor dem Bundesfinanzhof (BFH) blieb ebenfalls erfolglos. Nach Ansicht des BFH war die Entscheidung des FA, den Gewinn des Klägers aus der Veräußerung der Anteile an der A-GmbH und der Beendigung der Betriebsaufspaltung, nicht mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern, nicht zu beanstanden. Denn der Gewinn wurde im Rahmen einer Betriebsaufgabe erzielt, bei der nicht alle stille Reserven bezogen auf die wesentlichen Betriebsgrundlagen aufgedeckt wurden. Für eine begünstigte Betriebsaufgabe hätten die Anteile an der B-GmbH nicht zum Buchwert in das Betriebsvermögen der C-KG übertragen werden dürfen.

Konsequenz
Die Entscheidung entspricht der ständigen Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung. Der Wegfall einer der Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung führt oftmals zu ungewollten Aufgabegewinnen. In diesen Fällen sollte vorab geprüft werden, ob sich eine Aufdeckung der stillen Reserven vermeiden lässt oder ob zumindest eine Versteuerung des Aufgabegewinns mit einem ermäßigten Steuersatz erfolgen kann.

14. Auslandsspende innerhalb der EU: Zur Abzugsmöglichkeit

Kernproblem
Europarechtlich ist es erforderlich, dass nicht nur Spenden an deutsche gemeinnützige Organisationen, sondern auch an vergleichbare europäische Organisationen steuermindernde Berücksichtigung finden. Voraussetzung hierfür ist, dass der Spendenempfänger die deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben erfüllt.

Sachverhalt
Die steuerpflichtige GmbH begehrte den Spendenabzug an eine im Register für juristische Personen der Stadt Rom eingetragene Vereinigung. Der Satzungszweck besteht insbesondere in der Errichtung eines Kirchengebäudes in Rom sowie in der Unterrichtung und Lehre der russisch-orthodoxen Religion und der Förderung der russischen Kultur.

Des Weiteren sieht die Satzung vor, dass die Mitgliederversammlung im Zeitpunkt der Vereinsauflösung über die Verwendung des Vermögens zu beschließen hat. Das Finanzamt berücksichtigte die Spende nicht; das Finanzgericht gab dagegen der Klage statt.

Entscheidung
Der Bundesfinanzhof verneinte den Spendenabzug bereits aus formeller Sicht. Nach seiner Ansicht kann eine Auslandsspende nur dann anerkannt werden, wenn die Satzung des Empfängers den deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen genügt. Im Streitfall ist das Gebot der Vermögensbindung nicht erfüllt, da bei Vereinsauflösung die Mitgliederversammlung über die Mittelverwendung beschließt; eine Mittelfehlverwendung ist insoweit nicht ausgeschlossen. Das Gebot der Vermögensbindung verstößt zudem nicht gegen die EU-rechtlich garantierte Kapitalverkehrsfreiheit.

Konsequenzen
Der Abzug von Spenden an eine ausländische gemeinnützige Körperschaft setzt voraus, dass diese nach deutschem Recht gemeinnützig wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde. Damit sind die Hürden bei der praktischen Umsetzung - Erfüllen der spezifischen deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen - sehr hoch.

15. Ohne Leistungserbringung gibt es keinen Vorsteuerabzug aus Anzahlungen

Kernfrage
Wer Anzahlungen leistet, kann hieraus grundsätzlich die Vorsteuer ziehen, sofern ihm hierzu eine ordnungsgemäße Anzahlungsrechnung vorliegt. Nach Erbringung der Leistung wird die Anzahlung dann im Rahmen der Schlussrechnung berücksichtigt. Der Europäischen Gerichtshof (EuGH) hat nun zu der Frage Stellung bezogen, was passiert, wenn die angezahlte Leistung niemals erbracht wird.

Sachverhalt
Ein bulgarisches Unternehmen leistete eine Anzahlung für eine Lieferung, die tatsächlich aber nie erbracht wurde. Die zuständige Finanzverwaltung versagte den Vorsteuerabzug. Zur Begründung verwies sie auf die Nicht-Erbringung der Leistung, aber auch darauf, dass der Umsatz der Steuerhinterziehung gedient habe. Letztendlich landete der Fall beim EuGH. Dieser sollte über den Vorsteuerabzug entscheiden, wobei er berücksichtigen musste, dass die Anzahlung nicht zurückgezahlt wurde und der vermeintliche Lieferant unverändert zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet war.

Entscheidung
Der EuGH verweist zunächst darauf, dass dem Unternehmen der Vorsteuerabzug zum Zeitpunkt der Zahlung nur dann verweigert werden könnte, wenn objektiv bewiesen wäre, dass das Unternehmen hätte wissen müssen, dass der Umsatz Bestandteil eines Steuerbetruges ist. Allerdings verweist der EuGH auch darauf, dass unabhängig von der Klärung der vorigen Frage durch das nationale Gericht, der Vorsteuerabzug spätestens nach Ausbleiben der Leistung zu korrigieren ist.

Dabei sei es unerheblich, ob die Anzahlung zurückgezahlt wird oder ob der Lieferant unverändert zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet ist.

Konsequenzen
Es ist ganz einfach: Werden Anzahlungen geleistet, aber die zugehörige Leistung nicht erbracht, gibt es keinen Vorsteuerabzug bzw. muss eine Korrektur des bis dato vorgenommen Vorsteuerabzuges vorgenommen werden. Auf die Rückzahlung der Anzahlung durch den vermeintlichen Lieferanten oder dessen Verpflichtung, die Umsatzsteuer weiterhin abzuführen, kommt es hierbei nicht an.

16. GrEStG: Kann Erbengemeinschaft selbstständiger Rechtsträger sein?

Kernfrage
Eine Erbengemeinschaft ist zivilrechtlich nicht rechtsfähig. Sie stellt keine eigenständige Rechtspersönlichkeit dar und ist somit auch nicht parteifähig, sondern handelt im Rechtssinn durch ihre einzelnen Mitglieder entsprechend deren Erbanteile. Der Bundesfinanzhof hat diesen zivilrechtlichen Grundsatz für Zwecke der Grunderwerbsteuer durchbrochen und die Erbengemeinschaft wie eine Gesellschaft behandelt.

Sachverhalt
Eine Erbengemeinschaft bestehend aus 2 jeweils hälftig beteiligten Erben war Inhaberin einer 85 %igen Beteiligung an einer GmbH. Die GmbH wiederum hielt Grundbesitz. Durch verschiedene gesellschaftsrechtliche Transaktionen - unter anderem eine Kapitalerhöhung, deren Konsequenzen streitig geblieben sind - war die Erbengemeinschaft zuletzt Alleingesellschafter der grundbesitzhaltenden GmbH geworden. Daraufhin setzte das Finanzamt gegen die Erbengemeinschaft Grunderwerbsteuer fest. Hiergegen wandten sich die Erben mit der Begründung, die Erbengemeinschaft sei nicht rechtsfähig, es sei darauf abzustellen, dass die GmbH Beteiligung den Erben zuzurechnen sei.

Entscheidung
Der Bundesfinanzhof urteilte, dass die Erbengemeinschaft in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit Erwerberin im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sein könne. Das Erreichen der Alleingesellschafterstellung bei der GmbH wiederum stelle in seiner wirtschaftlichen Bedeutung den Erwerb von Grundbesitz dar. Erlangt eine Erbengemeinschaft mehr als 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft, wird sie grunderwerbsteuerrechtlich ebenso behandelt, als habe sie das Grundstück von der Gesellschaft erworben. Auf die Erbteile der Miterben sei nicht abzustellen, weil die Erbengemeinschaft als einheitlicher Rechtsträger anzusehen sei. Wegen der auch in der Revision noch streitigen Fragen um die Kapitalerhöhung wurde die Sache im Übrigen zur erneuten Verhandlung an das Finanzgericht zur weiteren Sachverhaltsaufklärung zurück verwiesen.

Konsequenz
Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs durchbricht das zivilrechtliche Verständnis der Erbengemeinschaft und ihrer Rechts- beziehungsweise Parteifähigkeit für Zwecke der Grunderwerbsteuer. Hier muss die Erbengemeinschaft jetzt als einheitlicher Rechtsträger gesehen werden; ein Abstellen auf einzelne Erbteile ist nicht (mehr) möglich.

17. Zur Bestimmbarkeit eines Personenkreises

Rechtslage

Setzt ein Erblasser einen Erben ein, den er zugleich verpflichtet mit dem geerbten Vermögen einen bestimmten Personenkreis zu fördern, stellt sich erbschaftsteuerlich die Frage, wer zur Erbschaftsteuer herangezogen wird. Ist der Personenkreis dergestalt unbestimmt, dass kein konkreter Begünstigter zu ermitteln ist, dann handelt es sich erbschaftsteuerlich um eine sogenannte Zweckzuwendung, die beim unmittelbaren Erben der Erbschaftsteuer unterworfen wird. Ist der Kreis der Begünstigten bestimmbar, werden diese zur Erbschaftsteuer herangezogen. Das Finanzgericht Münster hat zu den Voraussetzungen der Annahme einer Zweckzuwendung entschieden, aber die Revision zum Bundesfinanzhof ausdrücklich zugelassen.

Sachverhalt

Die Erblasserin hatte ihren ehemaligen Arbeitgeber zum Erben eingesetzt, diesem aber zur Auflage gemacht, dass er mit dem geerbten Vermögen Arbeitnehmer unterstützen müsse, die in Not geraten seien und die diese Not nicht durch andere Mittel, gleich von welcher Seite, lindern könnten. Das Finanzamt sah hierin eine Zweckzuwendung an einen unbestimmten Personenkreis und zog den Arbeitgeber zur Erbschaftsteuer heran. Dieser trug vor, die Auflage als Nachlassverbindlichkeit abziehen zu können.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Auffassung des Finanzamtes Recht. Eine Zweckzuwendung sei anzunehmen, wenn eine Zuwendung zweckgebunden erfolge und sich an einen unbestimmten Personenkreis richte. Dabei sei der Personenkreis dann unbestimmt, wenn die begünstigten Personen nur vage beschrieben und persönlich nicht ermittelbar seien. So verhalte es sich im vorliegenden Fall. Insoweit sei es nicht ausreichend, dass der Personenkreis auf die Arbeitnehmer des Erben beschränkt sei. Denn aus dieser Beschränkung könnten noch keine Rückschlüsse darauf gezogen werden, wer letztendlich aus dem Personenkreis heraus begünstigt sein könnte.

Konsequenz

Die Entscheidung ist noch nicht rechtskräftig. Allerdings wird man nach ihr (einstweilen) annehmen müssen, dass es zur Vermeidung einer Zweckzuwendung nicht ausreichend ist, einen begünstigten Personenkreis zu beschreiben. Zusätzlich muss es auch dazu kommen, dass die letztendlich begünstigten Personen über die Begünstigungsvoraussetzungen bestimmt werden können.

18. Beweisverwertungsverbote im Besteuerungsverfahren

Kernaussage

Ein Verwertungsverbot folgt nicht aus einer möglichen Verwirklichung der Geheimnishehlerei durch die Steuerbehörden. Beweismittel, die durch andere, auf rechtswidrige Weise verschaffte Beweismittel mittelbar erlangt wurden, dürfen nur im Fall von qualifizierten grundrechtsrelevanten Verfahrensverstößen oder bei in strafbarer Weise erlangten Erkenntnismitteln nicht verwertet werden.

Sachverhalt

Der Kläger hatte 1998 den überwiegenden Teil seines Forstes verkauft. Der Gesamtkaufpreis wurde mit 4 Mio. DM angegeben. Nach Einleitung eines Steuerstrafverfahrens ergaben sich Anhaltspunkte dafür, dass der Kläger neben dem beurkundeten Kaufpreis noch 800.000 DM in bar erhalten hatte. So beinhaltete ein Vermerk einer Bank anlässlich der Gründung einer Stiftung, die Aussage, dass der Verkauf des Forstbetriebes 4,8 Mio. DM erlöst hat. Zudem bestätigte der Käufer gegenüber der Steuerfahndung eine Kaufpreiszahlung in dieser Höhe. Das Finanzamt erließ einen geänderten Feststellungsbescheid für 1998 und erhöhte die dem Käufer gegenüber festgesetzte Grunderwerbsteuer. Der Kläger macht ein qualifiziertes materielles Verwertungsverbot geltend und klagte gegen den Steuerbescheid vor dem Finanzgericht (FG).

Entscheidung
Das FG wies die Klage ab. Ein unmittelbares oder mittelbares Verwertungsverbot folgt insbesondere nicht aus einer möglichen Verwirklichung der Geheimnishehlerei. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) führt nicht jeglicher Verstoß gegen Form- und Ordnungsvorschriften zwangsläufig zu einem Verwertungsverbot. Tatsachen sind lediglich dann schlechthin und ohne jede Ausnahme unverwertbar, wenn die Ermittlung der Tatsachen einen verfassungsrechtlich geschützten Bereich des Steuerpflichtigen verletzt oder wenn die Tatsachen in strafbarer Weise von der Finanzbehörde erlangt worden sind. Nach diesen Grundsätzen erzeugen Beweisverwertungsverbote grundsätzlich auch keine Fernwirkung. Mangels qualifizierten grundrechtsrelevanten Verfahrensverstößen unterlagen weder der Vermerk der Bank noch die Aussage des Käufers einem Verwertungsverbot. Weil der Ankauf von Daten nicht strafbar wäre, ergab sich auch kein Verwertungsverbot aus einer möglichen behördlichen Straftat.

Konsequenz
Anders als in den USA ist es in Deutschland schwierig, aus Verfahrensfehlern Verwertungsverbote abzuleiten, da in Deutschland Verfahrensfehler nicht das gesamte Verfahren "infizieren". Hier schied ein Verwertungsverbot aus, da allenfalls marginale Verfahrensfehler vorlagen.

19. Zuwendungszeitpunkt eines Kontoguthabens (Schenkungsteuer)

Kernaussage
Eine Schenkung findet erst dann statt, wenn eine objektive Bereicherung des Versprechensempfängers festzustellen ist. Die bloße Abgabe eines Schenkungsversprechens ist noch keine freigebige Zuwendung.

Sachverhalt
Die Eltern des Klägers unterhielten bis Anfang 2004 bei 3 ausländischen Banken jeweils ein Gemeinschaftskonto, über das beide Elternteile unabhängig voneinander verfügen konnten. Nach dem Tod des Vaters, erbte die Mutter des Klägers das gesamte Vermögen. Das Guthaben der 3 Auslandskonten wurde nach dem Tod des Vaters auf ein jeweils neu eröffnetes Konto des Klägers bei der jeweiligen Bank gutgeschrieben. Die Überweisungen erfolgten aufgrund von Aufträgen, die ausschließlich von der Mutter des Klägers unterzeichnet waren. Die Ausstellungsdaten für die Aufträge datieren auf einen Zeitpunkt zu Lebzeiten des Vaters. Schriftliche beziehungsweise notariell gefasste Abreden gab es hierzu nicht. Der Kläger ist der Auffassung, dass ihm das Vermögen bereits vor dem Tod seines Vaters durch beide Elternteile zugewendet worden ist. Das beklagte Finanzamt ist der Auffassung, dass das Vermögen nach dem Tod des Vaters vollständig auf die Mutter übergegangen ist und diese allein im Anschluss die Schenkung an den Kläger tätigte. Entsprechend wurde Schenkungsteuer festgesetzt.

Entscheidung
Die Klage vor dem Finanzgericht blieb erfolglos. Die Revision wurde nicht zugelassen. Die Abgabe eines Schenkungsversprechens stellt keine freigebige Zuwendung dar. Erst durch die Erfüllung des Versprechens findet eine objektive Bereicherung des Versprechensempfängers statt. Nicht der Wille der Beteiligten, sondern der tatsächliche Zeitpunkt der Vollziehung ist somit entscheidend. Wird die Schenkung mittels Überweisung vollzogen, so findet mit Ausführung des Überweisungsauftrages die tatsächliche Bereicherung des Zuwendungsempfängers und damit die Schenkung statt. Zu diesem Zeitpunkt war der Vater des Klägers bereits verstorben, so dass das Vermögen zunächst auf die Mutter des Klägers übergegangen war. Die Schenkung stammte somit ausschließlich aus dem Vermögen der Mutter des Klägers. Innerfamiliäre Abreden können keine Vermögensmehrung beim Kläger bewirken.

Konsequenz
Das Urteil verdeutlicht, dass eine Schenkung zu Lebzeiten des Erblassers vollständig vollzogen sein muss. Im Fall der Zuwendung eines Kontoguthabens ist auf den Zeitpunkt der objektiven Bereicherung zu achten.

20. Begünstigtes Betriebsvermögen und Pflichtteilsverbindlichkeiten

Rechtslage
Nachlassverbindlichkeiten sind im Rahmen der Erbschaftsteuer (zunächst) abzugsfähig. Gehört zum Nachlass aber steuerbefreites Vermögen (z. B. Betriebsvermögen) und stehen die Verbindlichkeiten mit dem erbschaftsteuerbefreiten Vermögen im Zusammenhang, dann sind diese Verbindlichkeiten nur in dem Verhältnis abzugsfähig, das dem Verhältnis von erbschaftsteuerfreiem Vermögen zum Gesamtnachlass entspricht. Vor diesem Hintergrund hatte das Finanzgericht Münster über die volle oder lediglich anteilige Abzugsfähigkeit von Pflichtteilsansprüchen zu entscheiden.

Sachverhalt
Ein Erblasser hatte seine Kinder lediglich zu Nacherben eingesetzt. Daher machten die Kinder gegenüber dem Vorerben ihre Pflichtteilsansprüche geltend. Da zum Nachlass steuerbefreites Betriebsvermögen gehörte, berücksichtigte das Finanzamt die in vollem Umfang als Nachlassverbindlichkeiten geltend gemachten Pflichtteilsansprüche anteilig. Hiergegen wandte sich der Vorerbe mit der Begründung, dass die Pflichtteilsansprüche zwar aus dem gesamten Nachlass zu berechnen seien, aber nicht im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betriebsvermögen stünden.

Entscheidung
Das Finanzgericht Münster gab dem Finanzamt Recht, ließ aber die Revision zum Bundesfinanzhof zu. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Verbindlichkeiten und erbschaftsteuerbefreitem Vermögen bestehe dann, wenn die Entstehung der Verbindlichkeit ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhe, die das privilegierte Vermögen betreffen. Diese unmittelbare Verknüpfung liege hier vor, da die wirtschaftliche Belastung des begünstigten Vermögens daraus resultiert, dass die Höhe der Verbindlichkeit nach dem begünstigten Vermögen bemessen wurde. Die Verknüpfung der Pflichtteilsverbindlichkeit mit der Erbschaft in ihrer Gesamtheit folge aus dem Charakter des Pflichtteilsrechts.

Konsequenz
Die Entscheidung hätte, wenn der Bundesfinanzhof sie bestätigt, weitreichende Folgen. Denn aus der Begründung folgt, dass der Pflichtteilsanspruch mit jedem einzelnen Nachlassbestandteil verknüpft ist. Soweit im Rahmen der Erbschaftsteuer Privilegien für einzelne Nachlassbestandteile gewährt werden, wäre die Verbindlichkeit aus einem Pflichtteilsanspruch also immer zu kürzen.