W E K O
Markus Welte & Partner
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Haagener Straße 33
79539 Lörrach

WEKO, Haagener Straße 33, 79539 Lörrach

Telefon (0 76 21) 15 38 - 0
Telefax (0 76 21) 15 38 - 16
Mail M.Welte@weko-partner.de

Ihr Ansprechpartner Herr Welte
Durchwahl - 17

Im April 2011

Mandantenrundschreiben - zum II. 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. Wer trägt die Beweislast für die positive Fortführungsprognose einer GmbH?
2. Werbungskosten von Lehrern: Kriterien für Bücher als Arbeitsmittel
3. Wahlrechte in der Umsatzsteuer sind fristgebunden
4. Istbesteuerung steht für viele Freiberufler vor dem Aus
5. 3-Objekt-Grenze und Nachhaltigkeit bei nur einem Vertrag
6. Bezugnahme auf Tarifvertrag bei Branchenwechsel nach Betriebsübergang
7. Rückstellung für Kosten einer Betriebsprüfung bei Großbetrieben
8. Anzahlungen: Korrektur der Umsatzsteuer erfordert Rückzahlung
9. Keine Aussetzung der Vollziehung von Erbschaftsteuerbescheiden
10. Revision des Doppelbesteuerungsabkommens Schweiz
11. Verfassungsbeschwerden von Erblassern gegen ErbSt-Reform-Regelungen
12. Freiberufler-GmbH & Co. KG ist gewerbesteuerpflichtig
13. Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Zweigniederlassung in
79664 Wehr, Schopfheimer Straße 52
Susanne Schneider, Steuerberaterin

In Kooperation mit
ConSigna *GmbH*
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Freiburg • Lörrach

14. Ebay-Verkäufern droht die Umsatzsteuer

Mit freundlichen Grüßen
WEKO

gez.	gez.	gez.
Markus Welte	Matthias Koch	Susanne Schneider
Steuerberater	Steuerberater	Steuerberaterin
Wirtschaftsprüfer		

1. Wer trägt die Beweislast für die positive Fortführungsprognose einer GmbH?

Kernaussage

Nach den Bestimmungen des GmbH-Gesetzes sind die Geschäftsführer einer GmbH dieser zum Ersatz von Zahlungen verpflichtet, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft oder nach Feststellung ihrer Überschuldung geleistet werden (§ 64 GmbHG). Ein Insolvenzverwalter, der gegen einen Geschäftsführer einen solchen Ersatzanspruch geltend macht und sich dabei auf eine Überschuldung der GmbH beruft, muss lediglich deren rechnerische Überschuldung anhand von Liquidationswerten darlegen.

Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer Fleischgroßhandel GmbH; der Beklagte ist Alleingesellschafter und alleiniger Geschäftsführer der Schuldnerin. Der Kläger begehrt vom Beklagten Ersatz für Zahlungen in Gesamthöhe von rd. 118.000 EUR, die dieser in den letzten 3 Monaten vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, d. h. von Juli bis September des Streitjahres 2007, vom Konto der Schuldnerin geleistet hat. Zwischen den Parteien ist streitig, ob die GmbH ab dem 1.7.2007 überschuldet war, dabei sind diverse Aktivpositionen der Schuldnerin umstritten. Das Landgericht gab der Klage statt, das OLG wies sie ab. Schließlich obsiegte der Kläger vor dem BGH.

Entscheidung

Nach den Regelungen der Insolvenzordnung liegt eine Überschuldung vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt. Bei der Vermögensbewertung ist die Fortführung des Unternehmens zugrunde zu legen, wenn diese nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist. Im Haftungsprozess wegen verbotener Auszahlungen hat die Geschäftsleitung die Umstände darzulegen und notfalls zu beweisen, aus denen sich eine günstige Prognose für den fraglichen Zeitraum ergibt. Das klageabweisende Oberlandesgericht hatte hier verkannt, dass nicht der Kläger für das Fehlen einer günstigen Fortführungsprognose darlegungspflichtig ist. Umgekehrt war nämlich der beklagte Geschäftsführer beweispflichtig für das Vorliegen einer positiven Fortführungsprognose. Diesen Beweis war der Beklagte schuldig geblieben; seinem Vorbringen war nicht zu entnehmen, dass er subjektiv den Willen zur Unternehmensfortführung der GmbH hatte und objektiv einen Ertrags- und Finanzplan mit einem schlüssigen und realisierbaren Konzept für einen angemessenen Prognosezeitraum aufgestellt hatte.

Konsequenz

Die Darlegungs- und Beweislast für eine positive Fortführungsprognose - mit der Folge einer Bewertung des Vermögens zu Fortführungswerten - obliegt im Falle der Geltendmachung von Ersatzansprüchen wegen unzulässiger Auszahlungen im Zeitpunkt der Überschuldung einer GmbH dem Geschäftsführer.

2. Werbungskosten von Lehrern: Kriterien für Bücher als Arbeitsmittel

Kernproblem

Streitigkeiten im Zusammenhang mit Werbungskosten von Lehrern neigen immer wieder dazu, ans Licht der Öffentlichkeit zu geraten. So war es beim Abzug des Arbeitszimmers zum späteren Vorteil aller Steuerpflichtigen und im nachfolgend geschilderten Fall, der zwar banal klingt, aber auch Nutzen für andere Berufsgruppen bringt.

Sachverhalt

Der Lehrer einer Realschule machte in seiner Einkommensteuererklärung zunächst erfolglos Aufwendungen für 37 Bücher und 4 Zeitschriften-Abos geltend. Im Einspruchsverfahren ließ das Finanzamt pauschal 50 % der Ausgaben als Werbungskosten zu. Das reichte dem Lehrer nicht und er zog vors Finanzgericht, das jedoch die Klage abwies. Die Richter verlangten für jedes einzelne Buch eine Konkretisierung des beruflichen Zusammenhangs, insbesondere die Angabe, inwieweit das jeweilige Schriftstück Eingang in den Unterricht gefunden habe. Zudem

erfolgte der übliche Verweis auf die private Mitveranlassung.

Entscheidung

Der BFH hat die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen, denn das habe allein auf die Verwendung der Literatur im Unterricht abgestellt und damit den beruflichen Veranlassungszusammenhang unzulässig eingeengt. Den Werbungskostenabzug eines Pädagogen könne auch die Verwendung zur Unterrichtsvor- und -nachbereitung oder die Anschaffung für eine nicht abgehaltene Unterrichtseinheit begründen. Ein daneben bestehendes außerschulisches Interesse des Lehrers stehe dann der steuerlichen Berücksichtigung nicht entgegen.

Konsequenz

Die Umsetzung der vom BFH geforderten Bestimmung der Verwendungsanteile wird sich im Streitfall als sehr aufwändig erweisen. Für jedes einzelne Buch ist zu untersuchen, ob es sich um einen Gegenstand der Lebensführung, um ein Arbeitsmittel oder um einen gemischt genutzten Gegenstand handelt. Der Tenor der Entscheidung sollte jedoch in anderen Streitfällen genutzt werden, um dem pauschalen Hinweis des Finanzamts auf eine private Veranlassung zu begegnen.

3. Wahlrechte in der Umsatzsteuer sind fristgebunden

Kernaussage

Das UStG gesteht den Unternehmern einige Wahlrechte zu, deren Inanspruchnahme regelmäßig einen Antrag voraussetzt. So können Kleinunternehmer, Grundstücksverkäufer und gewerbliche Vermieter unter bestimmten Voraussetzungen zur Umsatzsteuer optieren. Ebenso besteht für Land- und Forstwirte die Möglichkeit, die Durchschnittssatzbesteuerung zu wählen und kleinere Unternehmer können zur Istbesteuerung optieren. Sind schon die genannten Wahlrechte nicht jedem Unternehmer bekannt, so gilt dies für die zu beachtenden Antragsfristen umso mehr.

Rechtslage

Der Bundesfinanzhof hatte in 2008 entschieden, dass sowohl der rückwirkende Wechsel von der Ist- zur Sollbesteuerung als auch die Option zur Umsatzsteuer für gewerbliche Vermieter und Grundstücksverkäufer nur bis zur formellen Bestandskraft des entsprechenden Steuerbescheids möglich ist.

Neue Verwaltungsauffassung

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat sich nun der Auffassung der Rechtsprechung angeschlossen.

Konsequenzen

Bisher konnten gewerbliche Vermieter und Grundstücksveräußerer nach § 9 UStG zur Umsatzsteuer optieren, solange die Steuerfestsetzung für die betreffende Leistung noch verfahrensrechtlich änderbar war. Dies lässt das BMF nur noch bis zum 31.10.2010 zu. Danach orientiert sich der Fristablauf an der formellen Bestandskraft. Diese tritt schon mit Ablauf der Einspruchsfrist des Steuerbescheids für das Jahr ein, in dem die Option hätte ausgeübt werden können. Eine spätere Option ist nun nicht mehr möglich, auch wenn der Bescheid noch verfahrensrechtlich änderbar ist, z. B. aufgrund des Vorbehaltes der Nachprüfung (§ 164 AO). Unternehmer, die eine Option in Betracht ziehen, müssen diese möglichst früh ausüben. Spätestens mit Erhalt des Umsatzsteuerbescheides für das betreffende Jahr muss eine Entscheidung fallen.

4. Istbesteuerung steht für viele Freiberufler vor dem Aus

Kernaussage

Das UStG unterscheidet zwischen der Ist- und der Sollversteuerung. Während bei der Sollversteuerung die Umsatzsteuer fällig ist, wenn die Leistung erbracht wurde, ist dies bei der Istbesteuerung erst der Fall, wenn der Kunde zahlt. Hierdurch bietet die Istbesteuerung deutliche Liquiditätsvorteile gegenüber der Sollbesteuerung.

Rechtslage

Zur Istbesteuerung können nach § 20 UStG derzeit Unternehmen optieren, - deren Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 500.000 EUR betragen hat oder - die nicht nach § 148 AO verpflichtet sind, Bücher zu führen und Abschlüsse zu erstellen oder - soweit sie Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehörige eines freien Berufes i. S. d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG ausführen.

Sachverhalt und Entscheidung

Streitig war, ob eine Steuerberatungs-GmbH zur Istbesteuerung optieren kann. Das Finanzamt hatte dies nicht zugelassen, da die GmbH kraft Rechtsform gewerbliche und nicht freiberufliche Einkünfte erzielt. Schließlich entschied der BFH, dass die Klägerin ihre Umsätze nicht nach vereinnahmten Entgelten besteuern kann. Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs liegen nicht vor, wenn der Unternehmer hinsichtlich dieser Umsätze buchführungspflichtig ist. Dies traf auf die Klägerin als GmbH zu. Entgegen dem Wortlaut des § 20 UStG können nach Ansicht des BFH also freiberuflich tätige Unternehmen nur zur Istversteuerung optieren, wenn sie weder zur Buchführung verpflichtet sind, noch freiwillig Bücher führen und ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln. Die Rechtsform ist insoweit unerheblich.

Konsequenz

Das Urteil hat 2 Seiten, eine äußerst negative für Freiberufler und ein positive für alle Unternehmen. Freiberuflern hatte der BFH die Anwendung der Istbesteuerung bisher untersagt, wenn diese sich in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft organisiert hatten. Nun werden alle Freiberufler, die freiwillig Bücher führen, ihre Umsätze der Sollbesteuerung unterwerfen müssen, sofern sie die genannte Umsatzgrenze überschreiten. Sie werden daher zukünftig die Umsatzsteuer vorfinanzieren müssen. Positiv ist, dass der BFH nochmals ausdrücklich darauf hinweist, dass die Sollbesteuerung nur dann keine unzulässige Benachteiligung gegenüber der Istversteuerung darstellt, wenn an eine Korrektur der Umsatzsteuer keine zu hohen Anforderungen gestellt werden. Er verweist insofern auf seine eigene Rechtsprechung, wonach Forderungen umsatzsteuerlich schon ausgebucht werden können, wenn diese von der Gegenseite bestritten werden. Die Umsatzsteuer kann daher regelmäßig wesentlich früher korrigiert werden, als handelsrechtlich bzw. ertragsteuerlich ein Forderungsausfall zu erfassen ist. Dies wird leider in der Praxis viel zu oft übersehen, obwohl die entsprechende BFH-Rechtsprechung bereits von der Finanzverwaltung akzeptiert wird.

5. 3-Objekt-Grenze und Nachhaltigkeit bei nur einem Vertrag

Kernproblem

Werden Grundstücke mit Gewinn veräußert, ist die Frage, ob der Fiskus hierauf ertragsteuerlich zugreifen kann, von erheblicher Bedeutung. Ist der Verkauf im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung und außerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren erfolgt, bleibt Vater Staat außen vor. Anders wiederum bei einer gewerblichen Tätigkeit. Zu dieser im Steuerrecht als "gewerblicher Grundstückshandel" bezeichneten Problematik gibt es eine Fülle von Urteilen, die auch zu einer gewissen Rechtssicherheit beitragen. Dennoch landen immer wieder leichte Abwandlungen bereits entschiedener Fälle vor dem BFH. Im Streitfall wollte eine GbR ein in der Zwangsversteigerung erworbenes früheres Motel in ein Alten- und Pflegeheim sowie Gebäude für betreutes Wohnen umbauen. Bevor es jedoch dazu kam, erklärten die

Gesellschafter die Teilung in 136 Eigentumswohnungen und veräußerten den auf 4 Grundbuchblättern eingetragenen Gesamtkomplex an eine GmbH.

Ständige Rechtsprechung

Der BFH hat für die Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen und die hiermit verknüpfte Veräußerungsabsicht eine 3-Objekt-Grenze aufgestellt. Sie besagt, dass kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, wenn weniger als 4 Objekte veräußert werden. Werden innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs (i. d. R. 5 Jahre) zwischen Anschaffung/Herstellung und Verkauf mindestens 4 Objekte veräußert, kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden. Hierauf kommt es nicht mehr an, wenn sich bereits aus anderen Umständen zweifelsfrei eine von Anfang an bestehende oder aber fehlende Veräußerungsabsicht ergibt.

Entscheidung des BFH

Zählobjekt ist nach Auffassung des BFH unabhängig von Größe, Wert oder anderer Umstände jedes selbstständig veräußerbare und nutzbare Immobilienobjekt. Hierbei folge die selbstständige Veräußerbarkeit der sachenrechtlichen Qualifizierung. Zwar könne abweichend hiervon eine Vielzahl von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit und als 1 Objekt angesehen werden. Im Streitfall sei aber der Zusammenhang der 4 Grundstücke des früheren Motels mit der Aufteilung in Wohneigentum entfallen. Der BFH zweifelt auch nicht an der für eine Gewerblichkeit erforderlichen Nachhaltigkeit. Obwohl nur ein Kaufvertrag geschlossen wurde, hatte die GbR bereits im Vorfeld eine Veräußerungsabsicht mit der Suche nach Investoren erkennen lassen.

Konsequenz

Im erstinstanzlichen Verfahren kam das FG zwar zum gleichen Ergebnis, aber nur über den Umweg eines Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten, weil die gesellschafteridentische GmbH kurze Zeit später 6 Wohnungen verkaufte.

6. Bezugnahme auf Tarifvertrag bei Branchenwechsel nach Betriebsübergang

Kernfrage/Rechtslage

Nach bisheriger Rechtsprechung kann eine im Arbeitsvertrag enthaltene dynamische Verweisung (= "jeweils geltender Tarifvertrag") auf das Tarifrecht einer bestimmten Branche über ihren Wortlaut hinaus nur dann als Bezugnahme auf den jeweils für den Betrieb fachlich oder betrieblich geltenden Tarifvertrag (so genannte große dynamische Verweisung) ausgelegt werden, wenn sich dies aus besonderen Umständen ergibt. Diese Rechtsprechung hat das Bundesarbeitsgericht trotz Kritik nochmals bestätigt und zugleich festgestellt, dass dies auch gelte, wenn die Bezugnahmeklauseln aus Vertrauensschutz als sogenannte Gleichstellungsabreden auszulegen ist.

Sachverhalt

Das Arbeitsverhältnis der Klägerin war im Rahmen eines Betriebsübergangs auf die Beklagte als neuem Arbeitgeber übergegangen. Der Arbeitsvertrag nahm Bezug auf den Tarifvertrag für kommunale Arbeitgeber. Bei der Beklagten galt dagegen ein anderer, für allgemeinverbindlich erklärter Tarifvertrag. Streitig war daher die Anwendbarkeit der beiden Tarifverträge, wobei das Bundesarbeitsgericht schließlich beide für anwendbar erklärte.

Entscheidung

Das Konkurrenzverhältnis zwischen den beiden Tarifverträgen regelte das Bundesarbeitsgericht dabei nach dem Günstigkeitsprinzip zugunsten des "besseren" Tarifvertrages. Damit gilt weiterhin, dass bei einem Betriebsübergang eine arbeitsvertragliche Bezugnahmeklausel mit unveränderter Bedeutung übergeht. Daran ändert auch nichts, dass beim neuen Arbeitgeber ein anderer Tarifvertrag gilt. Der Konflikt zwischen den beiden Tarifregelungen lasse sich auch nicht durch Auslegung der Arbeitsverträge dahingehend lösen, dass der für den Betrieb jeweils geltende Tarifvertrag Anwendung finden solle (dann käme nämlich regelmäßig der beim neuen Arbeitgeber bestehende Tarifvertrag zur Anwendung).

Konsequenz

Die Entscheidung bedeutet weiter Rechtsunsicherheit für einen Betriebserwerber, wenn 2 Tarifverträge aufeinandertreffen. Denn insbesondere muss der Erwerber im Vorfeld überprüfen, welcher Tarifvertrag der günstigere für die übergehenden Arbeitnehmer ist. Erst dann kann er wirtschaftliche Risiken beurteilen.

7. Rückstellung für Kosten einer Betriebsprüfung bei Großbetrieben

Kernaussage

Nach Auffassung der Finanzverwaltung darf für die mit einer zukünftigen Betriebsprüfung zusammenhängenden Kosten keine Rückstellung mit steuerlicher Wirkung gebildet werden, sofern keine Prüfungsanordnung vorhanden ist. Der Erlass einer Prüfungsanordnung sei auch keine wertaufhellende Tatsache. Das baden-württembergische Finanzgericht entschied nun, dass bei Großbetrieben die Bildung einer Rückstellung für die Kosten einer zukünftigen Betriebsprüfung auch ohne Vorliegen einer Prüfungsanordnung zulässig ist.

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob die klagende GmbH für die Kosten einer Betriebsprüfung eine Rückstellung bilden durfte, weil sie - aufgrund ihrer Konzernzugehörigkeit - als Großbetrieb eingestuft war. Die gebildete Rückstellung fand Eingang in die Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung der Klägerin. Das beklagte Finanzamt vertrat anlässlich einer Betriebsprüfung die Ansicht, die Rückstellung für zukünftige Betriebsprüfungskosten sein nicht anzuerkennen, weil es im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung an einer Prüfungsanordnung gefehlt habe. Gegen die entsprechenden Steuerbescheide erhob die Klägerin erfolglos Einspruch. Das Finanzgericht gab der dagegen gerichteten Klage statt, ließ aber die Revision zum BFH zu.

Entscheidung

Die Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Mitwirkung bei einer Betriebsprüfung hat ihren wirtschaftlichen Bezugspunkt in der gewerblichen Tätigkeit zum Bilanzstichtag. Das Finanzgericht bejaht die Zulässigkeit einer Rückstellung für die Kosten einer zukünftigen Betriebsprüfung - auch ohne Vorliegen einer Prüfungsanordnung - mit dem Hinweis auf die hinreichende Wahrscheinlichkeit von Anschlussprüfungen bei Großbetrieben. Seit Jahrzehnten ist es für Großbetriebe überwiegend wahrscheinlich, dass eine steuerliche Betriebsprüfung stattfindet. In den Jahren 2007 bis 2009 bewegte sich die Wahrscheinlichkeit bei über 75 %. Auch die Betriebsprüfungsordnung (BpO) sieht die Anschlussprüfung bei Großbetrieben als Regelfall vor. Für die Bildung einer Rückstellung ist eine solche überwiegende Wahrscheinlichkeit ausreichend.

Konsequenz

Die vorliegende Entscheidung ist nur auf Großbetriebe direkt anwendbar. Bei diesen kann unter Berufung auf das Urteil und das vor dem BFH anhängige Revisionsverfahren eine steuerlich wirksame Rückstellung für Kosten durch zukünftige Betriebsprüfungen gebildet werden. Ein entsprechendes Verfahren dürfte bei einem als Mittelbetrieb eingestuften Betrieb allerdings ins Leere laufen. Die Wahrscheinlichkeit, geprüft zu werden, lag für das Veranlagungsjahr 2009 bei deutlich unter 50 %. Eine überwiegende Wahrscheinlichkeit ist daher bei Mittelbetrieben nicht gegeben, so dass die Bildung einer Rückstellung hier ausscheidet.

8. Anzahlungen: Korrektur der Umsatzsteuer erfordert Rückzahlung

Kernaussage

Grundsätzlich gilt in der Umsatzsteuer das Prinzip der Sollbesteuerung. Umsätze werden versteuert, wenn die Leistung erbracht wurde, unabhängig vom Zeitpunkt der Bezahlung der Forderungen. Abweichend hiervon knüpft der BFH eine Korrektur der Umsatzsteuer jedoch an tatsächliche Zahlungen.

Sachverhalt

Über das Vermögen einer GmbH wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte die GmbH Anzahlungen erhalten, denen jedoch noch keine Leistungen der GmbH gegenüberstanden. Der Insolvenzverwalter entschied sich gegen die Erfüllung der den

Anzahlungen zugrunde liegenden Verträge; sie wurde rückabgewickelt. Streitig war zwischen dem klagenden Insolvenzverwalter und dem beklagten Finanzamt, ob die Umsatzsteuer vor oder nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens korrigiert werden kann. Der Kläger unterlag schließlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH).

Entscheidung

Der BFH kommt zu einem für die Parteien überraschenden, angesichts der jüngsten Rechtsprechung jedoch zu erwartenden, Ergebnis. Mangels Rückzahlung der Anzahlungen kommt eine Korrektur der Umsatzsteuer nicht in Frage, weder vor noch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Konsequenz

Der BFH führt seine Rechtsprechung zur Korrektur der Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer konsequent fort. Demnach kann eine Korrektur der Umsatzsteuer nach Vereinnahmung des Entgeltes nur erfolgen, wenn es tatsächlich zu einer Rückzahlung kommt. Dies gilt für Überzahlungen, Boni, Rabatte und nun auch für Anzahlungen. In der Praxis findet diese Rechtsprechung noch wenig Beachtung. Unternehmer, die Prüfungsrisiken entgehen wollen, sollten sich aber hierauf einstellen.

9. Keine Aussetzung der Vollziehung von Erbschaftsteuerbescheiden

Rechtslage

Das zum 1.1.2009 in Kraft getretene Erbschaftsteuerreformgesetz sollte dazu dienen, die vom Bundesverfassungsgericht festgestellte Verfassungswidrigkeit des ehemaligen Erbschaftsteuergesetzes zu beheben. Nach kaum mehr als 2 Jahren sieht sich nunmehr auch das Reformgesetz selbst erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken ausgesetzt. Angesichts dessen werden Erbschaftsteuerbescheide angegriffen; ferner wird die Aussetzung deren Vollziehung beantragt, was gleichzeitig zur Folge hat, dass die festgesetzte Erbschaftsteuer (zunächst) nicht zu zahlen ist. Die Finanzverwaltung gewährt die Aussetzung der Vollziehung regelmäßig nicht, sondern zieht die Erbschaftsteuer zunächst ein, um im Anschluss das Ergebnis des Rechtsbehelfsverfahrens abzuwarten. Das Finanzgericht Köln hatte nunmehr in 2 Verfahren über die Rechtmäßigkeit der Auffassung der Finanzverwaltung zu entscheiden.

Sachverhalt

Die Antragstellerinnen sollten auf der Grundlage des Erbschaftsteuerreformgesetzes rund 11.000 EUR Erbschaftsteuer für einen Erwerb nach dem Tode einer Tante zahlen. Sie gehörten damit zu der Gruppe vergleichsweise naher Angehöriger, die durch das Erbschaftsteuerreformgesetz Privilegierungen verloren hatten. Gegen die Erbschaftsteuerbescheide legten sie beim Finanzamt Einspruch ein und beantragten die Aussetzung der Vollziehung mit der Begründung, dass bereits 3 Verfassungsbeschwerden gegen das Erbschaftsteuerreformgesetz anhängig seien. Das beklagte Finanzamt lehnte den Antrag ab.

Entscheidung

Das gegen die nicht gewährte Vollziehungsaussetzung vor dem Finanzgericht Köln geführte Verfahren blieb ebenfalls erfolglos. Das Gericht erachtete die Praxis der Finanzverwaltung als zulässig, ohne auf die materielle Rechtslage einzugehen. Ein mit ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit einer Gesetzesvorschrift begründeter Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eines Steuerbescheids sei ohne Prüfung der Verfassungsmäßigkeit abzulehnen, wenn nach den Umständen des Einzelfalles dem Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes nicht der Vorrang vor dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Gesetzes zukomme. Für ein ausreichendes Individualinteresse sah das Gericht aber keine Anhaltspunkte.

Konsequenz

Die Entscheidungen überraschen nicht. Der Bundesfinanzhof hatte bereits in einem ersten ähnlichen Fall entschieden, dass das allgemeine Vollstreckungsinteresse dem individuellen Aufschiebungsinteresse des Steuerpflichtigen vorgeht. Es bleibt abzuwarten, ob der

Bundesfinanzhof im Einzelfall zugunsten einzelner Steuerpflichtiger bei besonderer Individualinteressenlage anders entscheidet. Das Finanzgericht Köln hat den Weg zum Bundesfinanzhof jedenfalls ausdrücklich geöffnet.

10. Revision des Doppelbesteuerungsabkommens Schweiz

Einführung

Das Verhältnis zwischen den beiden Staaten Deutschland und Schweiz ist seit Monaten belastet durch den Streit um deutsche Kapitalanleger mit unversteuertem Vermögen auf Schweizer Bankkonten und gestohlene Steuerdaten sowie deren Ankauf durch deutsche Finanzbehörden.

Deutschland und Schweiz unterzeichnen revidiertes DBA

Beide Staaten haben nun am 27.10.2010 ein Protokoll zur Revision des bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) unterzeichnet. Zudem wurden die Eckdaten für die Ausarbeitung eines Zusatzabkommens (Steuerdeal) veröffentlicht.

Bestimmungen des revidierten Abkommens

Die Schweiz wird deutschen Behörden auf begründete Anfrage hin Auskünfte erteilen, die für die Veranlagung oder ein Steuerstrafverfahren benötigt werden. Das im schweizerischen Steuerrecht - für das Veranlagungsverfahren und bei Steuerhinterziehung - geltende Bankgeheimnis wird im Verhältnis zu deutschen Steuerbehörden generell aufgehoben. Allerdings sollen sog. "fishing expeditions" auch zukünftig nicht erlaubt sein. Ein Auskunftsersuchen der deutschen Behörden setzt voraus, dass folgende Angaben gemacht werden: 1. Hinreichende Angaben zur Identifizierung des Steuerpflichtigen (Name, Geburtsdatum, Adresse, Konto-Nr. usw.); 2. Zeitraum für den die Information verlangt wird; 3. Beschreibung der verlangten Information; 4. Steuerzweck; 5. Gründe für die Annahme, dass sich die Auskunft im Besitz des Informationsinhabers befindet. Ein Auskunftsersuchen wird damit nur dann Aussicht auf Erfolg haben, wenn die deutschen Behörden bereits konkrete Hinweise auf ein Konto bei einer bestimmten Schweizer Bank haben.

Ausdehnung der erfassten Steuerarten

Das neue DBA verpflichtet die Schweiz zudem, auch Auskünfte über vom Abkommen nicht erfasste Steuerarten zu erteilen (Erbschaft- und Schenkungssteuer, Mehrwertsteuer). Mit dem Inkrafttreten des ratifizierten DBA ist Mitte 2011 zu rechnen; danach können Informationen für

das Jahr 2011 auch rückwirkend angefordert werden. Für frühere Jahre ist ein Informationsaustausch auf dieser Basis nur dann nicht ausgeschlossen, wenn die Information für nachfolgende Jahre bedeutsam ist.

Eckdaten des Zusatzabkommens (Steuerdeal)

Der sog. Steuerdeal wird folgende Punkte beinhalten: 1. Abgeltungsteuer für in der Vergangenheit nicht deklarierte Einkünfte; 2. Abgeltungsteuer für künftige Erträge; 3. Amtshilfe ohne Namen der Bank; 4. Lösung der Problematik möglicher Strafverfolgung von Bankmitarbeitern und des Ankaufs steuererheblicher Daten; 5. erleichterter Marktzutritt für Schweizer Finanzdienstleister in Deutschland. Mit dem Inkrafttreten des Zusatzabkommens ist nicht vor 2012 zu rechnen; eine Abgeltungsteuer würde daher frühestens ab 2013 erhoben. Hier ist zurzeit noch eine Fülle an Fragen offen; von Rechtssicherheit für den Steuerpflichtigen kann noch keine Rede sein.

11. Verfassungsbeschwerden von Erblassern gegen ErbSt-Reform-Regelungen

Rechtslage

Das Erbrecht in Form der Freiheit zu testieren (Testierfreiheit) ist als Teil des Grundrechts auf Eigentum verfassungsrechtlich geschützt. Daher kann das Erbschaftsteuergesetz verfassungsrechtlich überprüft werden. Nach Inkrafttreten des Erbschaftsteuerreformgesetzes zum 1.1.2009 sind sehr schnell insgesamt 3 Verfassungsbeschwerden dagegen eingereicht worden, die das Bundesverfassungsgericht allesamt nicht zur Entscheidung angenommen hat.

Sachverhalt

Die 3 Verfassungsbeschwerden waren gerichtet gegen die unterschiedlichen Steuersätze,

Freibeträge und Steuerbefreiungen nach dem Erbschaftsteuerreformgesetz, durch die die Beschwerdeführer als (zukünftige) Erblasser unmittelbar in der Ausübung ihrer Testierfreiheit betroffen seien. Die Beschwerdeführer sind Eigentümer erheblichen, vererbbaren Vermögens, das nicht unter die Steuerbefreiung bzw. die steuerlichen Vergünstigungen fällt. Inhaltlich machten sie Verstöße gegen den Gleichheitsgrundsatz geltend, weil Vermögensarten unterschiedlich erbschaftsteuerlich behandelt werden.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht hat die Verfassungsbeschwerden als unzulässig zurückgewiesen, ohne materiell über die Verfassungsmäßigkeit des Erbschaftsteuerreformgesetzes zu entscheiden. Die Beschwerdeführer konnten die erforderliche Selbstbetroffenheit nicht nachweisen, denn die Erbschaftsteuer belaste die Erben, nicht den Nachlass. Verfassungsrechtlich geschützt ist aber lediglich das Recht des Erblassers, frei zu testieren. Dieses mag zwar mittelbar durch die Erbschaftsteuer belastet sein, der Erblasser bleibe aber frei in seiner Entscheidung, sein Vermögen so und an denjenigen zu hinterlassen, wie bzw. an wen er wolle. Zudem hätten die Beschwerdeführer nicht hinreichend dargelegt, dass sie angesichts der geltenden Rechtslage in der Erbschaftsteuer anders testieren würden.

Konsequenz

Die Entscheidungen überraschen nicht. Eine präventive Verfassungsbeschwerde musste - wie auch bereits in der Fachpresse diskutiert - unzulässig sein. Die Entscheidungen haben aber keine materielle Auswirkung, denn über die Verfassungsmäßigkeit oder Verfassungswidrigkeit des Erbschaftsteuerreformgesetzes ist nicht entschieden. Nach neuem Erbschaftsteuergesetz ergangene Erbschaftsteuerbescheide werden also weiterhin angegriffen werden müssen.

12. Freiberufler-GmbH & Co. KG ist gewerbesteuerpflichtig

Kernproblem

Die Gesellschafter einer Personengesellschaft erzielen nur dann Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit, wenn sämtliche Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufs erfüllen. Voraussetzung hierfür ist die persönliche Berufsqualifikation und eine berufsbezogene Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Typische selbstständige Tätigkeiten werden ausgeführt von Rechtsanwälten, Ärzten, Architekten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern. Ist nur einer der Gesellschafter der Personengesellschaft nicht selbstständig tätig, so erzielen sämtliche Gesellschafter Einkünfte aus Gewerbebetrieb (sog. Abfärbetheorie). Eine Aufteilung der Einkünfte in freiberufliche und (für den Berufsfremden) in solche aus Gewerbebetrieben ist nach der Rechtssprechung des BFH nicht möglich. Gegenstand eines Finanzgerichtsverfahrens war nunmehr (erneut) die Frage, ob auch die Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer Personengesellschaft dazu führt, dass letztere Einkünfte aus Gewerbetrieb erzielt und folglich auch gewerbesteuerpflichtig ist.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, wurde ab 2008 in der Rechtsform der GmbH & Co. KG geführt. Einzige Komplementärin und somit persönlich haftende Gesellschafterin war eine nicht am Kapital beteiligte GmbH, die im Gegensatz zu einer "typischen" GmbH & Co. KG nicht zur Geschäftsführung befugt war. Nach Auffassung des beklagten Finanzamts erzielte die Klägerin aufgrund der Beteiligung der GmbH als Komplementärin insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb und war folglich auch gewerbesteuerpflichtig. Die Klägerin begehrte hingegen eine Qualifizierung der Einkünfte als solche aus freiberuflicher Tätigkeit und unterlag.

Entscheidung

Das Finanzgericht Düsseldorf bestätigte die bisherige Rechtsprechung des BFH, wonach die Gesellschafter einer Personengesellschaft nur dann freiberufliche Einkünfte erzielen, wenn sämtliche Gesellschafter freiberuflich tätig sind. Bereits die Beteiligung nur eines Berufsfremden ist schädlich, wobei die mitunternehmerische Beteiligung einer Kapitalgesellschaft dem Berufsfremden gleichgestellt ist. Eine andere Beurteilung ergibt sich

auch nicht für Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Rechtsform der GmbH & Co. KG.

Konsequenzen

Das Urteil steht in Einklang mit der Auffassung der Finanzverwaltung, die die allgemeinen Grundsätze auch für Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG anwenden will. Das Finanzgericht hat die Revision beim BFH zugelassen, die letztinstanzliche Entscheidung bleibt also abzuwarten.

13. Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Rechtslage

Wird Vermögen auf die nächste Generation, insbesondere im Wege der vorweggenommenen Erbfolge, übergeben, werden häufig Versorgungsleistungen vereinbart, zu denen sich der Erwerber verpflichtet. Häufige Versorgungsleistungen sind monatliche Zahlungen, Versorgung und Pflege oder die Überlassung von Wohnraum; es sind also Kombinationen von Bar- und Sachleistungen denkbar. Der Erwerber kann die übernommenen Gegenleistungen (auch den Wert der Sachleistungen) jedenfalls dann als Sonderausgaben ertragsteuerlich geltend machen, wenn der Übergabevertrag auch tatsächlich gelebt wird. Zu den Konsequenzen einer nicht ordnungsgemäßen Vertragsdurchführung hatte kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden.

Sachverhalt

Dem Kläger wurde von seinen Eltern ein Unternehmen übertragen. Als Gegenleistung waren die Zahlung eines baren Taschengeldes sowie die Überlassung von Wohnraum und Pflegeleistungen vereinbart. In der Folgezeit wurde seitens des Klägers das Taschengeld über Jahre hinweg nicht geleistet, ohne dass hierfür ein wirtschaftlicher Grund geltend gemacht werden konnte. Als die Versorgungsleistungen insgesamt neu geordnet wurden, versagte das beklagte Finanzamt dem Kläger den Sonderausgabenabzug mit der Begründung, dass die Zahlungsunterbrechung willkürlich erfolgt und damit der Übergabevertrag nicht ordnungsgemäß vollzogen worden sei. Der Kläger unterlag zuletzt vor dem Bundesfinanzhof.

Entscheidung

Nach Ansicht des BFH können zwar die Parteien eines Übergabevertrages auf geänderte wirtschaftliche Rahmenbedingungen reagieren; liegen diese aber nicht vor, muss der Übergabevertrag ordnungsgemäß erfüllt werden. Dabei bilden Sach- und Barleistungen eine Einheit. Werde eine Komponente nicht erbracht, könne dies nach Meinung der Richter den Schluss zulassen, dass sämtliche Leistungen nicht mehr als Sonderausgaben abziehbar seien. Darüber hinaus könne bei einer vertragswidrigen Durchführung über Jahre hinweg keine nachträgliche Heilung mehr herbeigeführt werden.

Konsequenz

Die Entscheidung hat zwar einschneidende wirtschaftliche Folgen, ist aber konsequent. Sie zeigt, dass Verträge für ihre steuerliche Anerkennung auch tatsächlich gelebt werden müssen. Um hiervon abweichen zu können, ohne die steuerliche Anerkennung zu gefährden, ist es zwingend erforderlich, die Ausnahmesituation ausreichend zu dokumentieren.

14. ebay-Verkäufern droht die Umsatzsteuer

Kernaussage

Privatpersonen, die über ebay Gegenstände veräußern, kommen in der Regel nicht auf die Idee, die erzielten Einnahmen der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Dies dürfte für gelegentliche Verkäufe zutreffen, mit zunehmender Zahl von Verkäufen steigt jedoch auch das Risiko, steuerlich erfasst zu werden.

Sachverhalt

Ein Ehepaar veräußerte zwischen 2001 und 2005 ca. 1200 Gegenstände, die sie diversen Produktgruppen zugeordnet hatten (z. B. Märklin, Steiff, Sigikid etc.). Die Einnahmen aus diesen Veräußerungen stiegen stetig an und erreichten in 2005 ca. 35.000 EUR. Das Ehepaar erfasste die Einnahmen weder in der Einkommensteuererklärung noch umsatzsteuerlich.

Durch Anzeige eines Dritten wurde die Steuerfahndung auf das Ehepaar aufmerksam. Aufgrund der Fahndungsergebnisse unterwarf das Finanzamt sämtliche Einnahmen der Umsatzsteuer. Hiergegen wendete sich das Ehepaar mit dem Argument, lediglich private Sammlungen veräußert zu haben. Diese seien nicht in der Absicht der Wiederveräußerung angeschafft worden, so dass kein gewerbsmäßiges Handeln vorliege.

Entscheidung

Das FG Baden-Württemberg kommt zu dem Ergebnis, dass das Ehepaar nachhaltig mit der Absicht tätig war, Einnahmen zu erzielen. Die Einnahmen unterliegen somit der Umsatzsteuer. Das FG begründet dies mit der hohen Anzahl der Verkäufe (ca. 7 Transaktionen wöchentlich) sowie der Höhe der Einnahmen, die oberhalb der Grenze für Kleinunternehmer (17.500 EUR) lagen. Dass der Einkauf der Gegenstände nicht in der Absicht erfolgte, diese zu veräußern, war nach Ansicht des Gerichtes zumindest im vorliegenden Fall unerheblich.

Konsequenzen

Wer umfangreich über ebay oder ähnliche Internet-Plattformen handelt, sollte sich der steuerlichen Konsequenzen bewusst sein. Die Finanzbehörden versuchen schon seit längerem, Internethändlern auf die Spur zu kommen. Auch neigt die gewerbliche Konkurrenz dazu, auffälliges Verhalten anzuzeigen. Solange die Kleinunternehmergrenze nicht überschritten wird, bleibt dies zumindest für die Umsatzsteuer ohne Folgen. Zu beachten ist, dass der Verkauf einer privaten Sammlung im Regelfall nicht der Umsatzsteuer unterliegt, sofern diese den Abschluss der Sammlertätigkeit bildet. Das FG sah dies jedoch im vorliegenden Fall nicht als gegeben an, da das Ehepaar zahlreiche "Sammlungen" mit erheblichem Aufwand veräußerte.