Ihre Mandanteninformationen 4. Quartal 2012

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. Geschäftsführer der GmbH muss Finanzübersicht bereitstellen
2. Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrags bei neugegründeten Betrieben
3. Zur Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei Einkünften aus V+V
4. Zur Haftung des GmbH-Geschäftsführers neben weiteren Geschäftsführern
5. Kapitalgesellschaften haben Erstattungszinsen zu versteuern
6. Zuschätzungen auf Grundlage eines Zeitreihenvergleichs zulässig
7. Neue Erbschaftsteuer wieder verfassungswidrig!
8. Steuerneutrale Generationennachfolge bei Personengesellschaften
9. Aufrechnung im Insolvenzverfahren

1. Geschäftsführer der GmbH muss Finanzübersicht bereitstellen

Kernaussage

Die Haftung des Geschäftsführers wegen Insolvenzverschleppung erfordert ein Verschulden. Hierfür genügt die Erkennbarkeit der Insolvenzreife der Gesellschaft; dieser Umstand wird zulasten des Geschäftsführers bis zum Beweis des Gegenteils vermutet. Für den Nachweis hat der Geschäftsführer die wirtschaftliche und finanzielle Lage des Unternehmens laufend zu beobachten und für eine Organisation zu sorgen, die ihm jederzeit die erforderliche Übersicht ermöglicht.

Sachverhalt

Der Beklagte war alleiniger Geschäftsführer einer GmbH, über deren Vermögen im November 2004 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Der Kläger wurde zum Insolvenzverwalter bestellt. Er behauptet, die GmbH sei bereits Ende 2003 überschuldet gewesen und verlangt vom Beklagten die Rückerstattung von Zahlungen, die im Jahr 2004 zu Lasten des Gesellschaftsvermögens geleistet wurden. Der Kläger hatte schließlich vor dem Bundesgerichtshof (BGH) Erfolg.

Entscheidung

Der Geschäftsführer einer GmbH ist nach dem Gesetz zum Ersatz von Zahlungen verpflichtet, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder Feststellung der Überschuldung geleistet wurden. Der Geschäftsführer hat die Pflicht zur laufenden Beobachtung der wirtschaftlichen Lage seines Unternehmens und nähere Überprüfungspflichten im Falle krisenhafter Anzeichen. Er hat die Vermutung der schuldhaften Verletzung dieser Pflichten zu widerlegen und die Gründe darzulegen, die ihn gehindert haben, eine tatsächlich bestehende Insolvenzreife zu erkennen. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass der Geschäftsführer für eine Organisation sorgen muss, die ihm die Übersicht über die Situation der Gesellschaft jederzeit ermöglicht. Die Vorjahresbilanz und die betriebswirtschaftlichen Auswertungen schließen eine Erkennbarkeit einer möglichen Überschuldung nicht von vornherein aus.

Konsequenz

Der BGH hat mit dem vorliegenden Urteil erneut klargestellt, in welch weitem Umfang der GmbH-Geschäftsführer bei Insolvenzverschleppung haftet. Zur Haftungsvermeidung sollte ein Geschäftsführer sowohl die Zahlungsfähigkeit als auch die gesamte Vermögenssituation der Gesellschaft kontinuierlich beobachten.

2. Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrags bei neugegründeten Betrieben

Kernaussage

Kleine und mittelgroße Betriebe können unter den Voraussetzungen des § 7g des Einkommensteuergesetzes (EStG) eine Investitionsförderung erhalten. Sie können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd als so genannten Investitionsabzugsbetrag abziehen. Voraussetzung ist die Anschaffung innerhalb der nächsten 3 Geschäftsjahre und eine Mindestnutzung im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung sowie im darauf folgenden Jahr. Außerdem ist das zu begünstigende Wirtschaftsgut zu benennen und ein ernsthafter Investitionswille nachzuweisen.

Sachverhalt

Der Kläger beantragte für 2007 den Abzug eines Investitionsabzugsbetrags gem. § 7g EStG für eine beabsichtigte Investition. Als Beleg dafür legte er einen Kostenvoranschlag aus 2007 vor. Die Bestellung erfolgte in 2008. Das Finanzamt führte in der Veranlagung 2007 den Abzug nicht durch, da zum 31.12.2007 nicht die verlangte verbindliche Bestellung als Nachweis für den ernsthaften Investitionswillen erfolgte. Das Finanzgericht gab hingegen dem Kläger Recht.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte die Ansicht der Finanzrichter, weil die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags erfüllt waren. Der Kläger konnte auch ohne eine verbindliche Bestellung nachweisen, dass die Investition ernsthaft beabsichtigt war. Die vom Finanzamt geforderte verbindliche Bestellung wurde von der Rechtsprechung in Bezug auf die alte Gesetzesfassung als notwendige Voraussetzung gefordert; hier geschah die steuerliche Entlastung in Form einer "Ansparabschreibung". Nach der neuen Fassung jedoch kann dieser Nachweis auch durch andere Indizien als ausschließlich die Vorlage einer verbindlichen Bestellung nachgewiesen werden.

Konsequenz

Der BFH hat mit dem Urteil die Nachweispflichten für Betriebsgründer, die einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen wollen, erleichtert. Für die bis 2007 geltende "Ansparabschreibung" bleibt die bisherige Rechtsprechung hingegen unverändert. Die Entscheidung ist von besonderer Bedeutung für Betreiber von Photovoltaikanlagen. Diese können die Investitionsförderung beanspruchen, wenn sie die Anlage am 31.12. des Vorjahres zwar noch nicht verbindlich bestellt hatten, die spätere Durchführung der Investition aber aus anderen Gründen bereits absehbar war.

3. Zur Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei Einkünften aus V+V

Kernproblem

Werden Einkünfte aus der Vermietung einer Immobilie erzielt, sind Schuldzinsen der Darlehensaufnahme für die Anschaffung des Objekts als Werbungskosten abzugsfähig. Etwas anderes galt jedoch nach bisheriger Rechtsprechung nach Veräußerung des Objekts. Selbst wenn der Veräußerungserlös nicht zur Schuldentilgung ausreichte, sah der Bundesfinanzhof (BFH) den Zusammenhang mit der Einkunftserzielung als unterbrochen an. In der Folge waren Schuldzinsen auf die Restverbindlichkeit nicht abzugsfähig. Hieran war schon allein deswegen Kritik aufgekommen, weil der gleiche Sachverhalt im Bereich der Gewinneinkunftsarten zu nachträglichen Betriebsausgaben führen würde. Auch die Verlängerung der Spekulationsfristen für Immobilien im Jahr 1999 von 2 auf 10 Jahre konnte dazu Anlass geben, an der bisherigen Rechtsprechung etwas zu ändern. Dies hat der BFH jetzt auch getan.

Sachverhalt

Ein Vermieter hatte im Jahr 1994 ein Wohngebäude erworben und hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Der Großteil des Kaufpreises musste finanziert werden. Als er im Jahr 2001 das Gebäude wieder veräußerte, blieb ein Verlust von fast 800.000 EUR, den das Finanzamt auch als Spekulationsverlust gesondert feststellte. Weil nach Verrechnung mit dem Veräußerungserlös immer noch Bankverbindlichkeiten von über 500.000 EUR verblieben, fielen in einem darauffolgenden Jahr Schuldzinsen an. Das Finanzamt lehnte den Abzug als nachträgliche Werbungskosten ebenso ab, wie das Finanzgericht. So ging es mit dem Argument zum BFH, an dem Korrespondenzprinzip zwischen der weitgehenden Verschonung von privaten Veräußerungsgewinnen und dem Abzugsverbot nachträglicher Finanzierungskosten könne nach Verlängerung der Spekulationsfristen nicht länger festgehalten werden.

Entscheidung

Der BFH hat seine Rechtsprechung zur beschränkten Abziehbarkeit nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geändert und den Abzug zugelassen. Die Richter führten aus, das Urteil folge der vom Gesetzgeber getroffenen Grundentscheidung zur steuerlichen Erfassung von Wertsteigerungen bei der Veräußerung von Privatimmobilien und deren Verknüpfung mit einer vorangegangenen steuerbaren Nutzung des Grundstücks. Die gesetzliche Regelung zur Ermittlung des Veräußerungsergebnisses (in Form einer Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch bereits in Anspruch genommene Abschreibungen) bewirke eine Gleichstellung mit einer Veräußerung im Betriebsvermögen (Erlös ./. Buchwert). So sei es folgerichtig, den nachträglichen Schuldzinsenabzug auch auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auszuweiten und eine Gleichbehandlung von nachträglichen Schuldzinsen herzustellen.

Konsequenz

Zukünftig ist auf die Deklaration von Schuldzinsen zu achten, soweit der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um das Darlehen abzulösen.

4. Zur Haftung des GmbH-Geschäftsführers neben weiteren Geschäftsführern

Kernaussage

Es gehört grundsätzlich zu den Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH, sich mit den handelsrechtlichen und steuerlichen Anforderungen, die an die Ausübung seiner Tätigkeit gestellt werden, vertraut zu machen und gegebenenfalls fachliche Beratung in Anspruch zu nehmen. Der alleinige Geschäftsführer einer GmbH kann sich deshalb auch nicht damit entschuldigen, dass die Geschäfte tatsächlich von einem anderen geführt worden sind. Die Verantwortlichkeit des Geschäftsführers als Haftender für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten der GmbH ergibt sich schon aus seiner nominellen Bestellung zum Geschäftsführer und ohne Rücksicht darauf, ob sie auch tatsächlich ausgeübt werden konnte.

Sachverhalt

Der Geschäftsführer einer GmbH war seit Juli 2005 bestellt und für die Gesellschaft tätig. Bis September 2006 war auch die alleinige Gesellschafterin als weitere Geschäftsführerin im Amt. Im November 2007 schied der Geschäftsführer aus. Das Finanzamt nahm ihn daraufhin persönlich für ausstehende Umsatzsteuer für die Jahre 2005 und 2006 sowie für Januar bis August 2007 in Haftung, weil die entsprechenden Steuererklärungen von der GmbH nicht abgegeben worden waren. Der Geschäftsführer wehrte sich mit dem Argument, er sei aufgrund der internen Aufgabenverteilung zwischen den beiden Geschäftsführern nicht für die Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen zuständig gewesen. Die weitere Geschäftsführerin sei auch nach ihrer Abberufung weiterhin für die GmbH tätig gewesen; wegen ihrer beherrschenden Gesellschaftereigenschaft komme ihr der Status "faktische Geschäftsführerin" zu.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab größtenteils dem Finanzamt Recht. Lediglich für die wegen Fristverlängerung verspätet abgegebene Umsatzsteuererklärung 2006 könne der Geschäftsführer nicht haftbar gemacht werden, denn diese musste erst nach seinem Ausscheiden eingereicht werden. Haften muss der Geschäftsführer aber für die Umsatzsteuern 2005 und Januar bis August 2007. Ein GmbH-Geschäftsführer hat dafür zu sorgen, dass die Steuern fristgerecht erklärt und

aus den Mitteln entrichtet werden, die er verwaltet. Demnach kann es auf die Frage, ob der Geschäftsführer bis zum September 2006 neben der bis dahin ebenfalls als Geschäftsführer bestellten Gesellschafterin im Rahmen einer Aufgabenverteilung nicht für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten der GmbH zuständig gewesen ist, nicht an. Denn die haftungsbegründenden Pflichtverletzungen, also die nicht fristgerechte Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2005 und die nicht fristgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen Januar bis August 2007, haben sich erst ereignet, nachdem die Gesellschafterin Geschäftsführerin abberufen worden war.

Konsequenz

Ist der Geschäftsführer nicht in der Lage, eigenverantwortliche Entscheidungen zu treffen, die ihm die Erfüllung seiner Pflichten ermöglichen, so muss er als Geschäftsführer zurücktreten und darf nicht im Rechtsverkehr den Eindruck erwecken, als sorge er für die ordnungsgemäße Abwicklung der Geschäfte. Bis zu seinem Rücktritt bleibt er für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten voll verantwortlich. Im Übrigen kommt eine Haftungsbegrenzung aufgrund einer internen Aufgabenverteilung nur dann in Betracht, wenn die Aufgabenzuweisung klar und eindeutig, d. h. in schriftlicher Form, festgelegt worden ist.

5. Kapitalgesellschaften haben Erstattungszinsen zu versteuern

Kernaussage

Erhalten Kapitalgesellschaften Zinsen auf Steuererstattungen, sind diese als steuerpflichtige Einnahmen zu qualifizieren.

Sachverhalt

Nachdem lange unbestritten war, dass Zinsen auf Steuererstattungen auch bei natürlichen Personen steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellen, änderte der Bundesfinanzhof (BFH) im Jahr 2010 seine Meinung. Er befand, Erstattungszinsen seien der privaten Sphäre zuzuordnen, da die Hingabe des Geldes zur Tilgung der Steuerzahlung und nicht zur Erzielung von Einkünften erfolge. Erstattungszinsen durften also nicht länger zur Besteuerung herangezogen werden. Auf dieses Urteil reagierte der Gesetzgeber prompt und wies die Erstattungszinsen explizit den Kapitaleinkünften zu, um eine Besteuerung wieder möglich zu machen. Die mit der Zuweisung zu den Kapitaleinkünften verbundene Rückwirkungsregelung trifft allerdings auf Bedenken. So wird erwartet, dass der BFH in einem derzeit anhängigen Revisionsverfahren diese Rückwirkung dem Bundesverfassungsgericht zur Überprüfung vorlegen wird.

Entscheidung

Der Streit hat die Oberfinanzdirektion (OFD) Rheinland veranlasst, jedenfalls für den Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer klarzustellen, dass es sich auch bei Erstattungszinsen um steuerpflichtige Einkünfte handelt. Seit jeher gilt im Steuerrecht, dass Körperschaften keine Privatsphäre haben. Anders als bei natürlichen Personen ist es damit den Körperschaften verwehrt, privat veranlasste Vermögensmehrungen steuerfrei zu vereinnahmen. Die Steuerpflicht setzt bei natürlichen Personen immer voraus, dass sie eine Tätigkeit zum Zwecke der Einkunftserzielung unternehmen. Ist das nicht der Fall, kommt es nicht zur Belastung mit Einkommensteuer (z. B. in Fällen der Schenkung). Demgegenüber müsse bei einer Körperschaft zielgerichtetes Handeln nicht vorliegen. Vielmehr ist jede Vermögensmehrung grundsätzlich steuerpflichtig. Es komme gerade nicht darauf an, dass die Körperschaft die Steuerschuld beglichen habe, um nach erfolgreichem Rechtsstreit Zinsen zu kassieren. Vielmehr komme es allein auf die erfolgte Vermögensmehrung an.

Konsequenz

Die Finanzämter werden - vorbehaltlich einer anderslautenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts - auch künftig Zinsen, die der Fiskus auf Steuererstattungen zahlt, als Kapitaleinkünfte versteuern.

6. Zuschätzungen auf Grundlage eines Zeitreihenvergleichs zulässig

Kernaussage

Bei einem so genannten Zeitreihenvergleich werden Umsatz und Wareneinsatz in verschiedenen Perioden, z. B. Kalenderwochen, gegenübergestellt und Schwankungen beim Rohgewinnaufschlagsatz festgestellt. Wenn die Buchführung nicht ordnungsgemäß ist, darf das Finanzamt auf Grundlage eines solchen Zeitreihenvergleichs Zuschätzungen vornehmen.

Sachverhalt

Der Kläger betrieb eine Speisegaststätte. Ein Teil seiner Einnahmen erfasste er in einer Registrierkasse. Daneben führte er eine weitere Barkasse, deren Einnahmen nicht über die Registrierkasse abgerechnet wurden. Zudem wurden bei einer Betriebsprüfung die Tagesendsummenbons der elektronischen Kasse nicht vollständig oder ohne Datum vorgelegt. Das Finanzamt sah die Buchführung nicht als ordnungsgemäß an und schätzte Umsätze und Gewinne auf Grundlage des Zeitreihenvergleichs hinzu. Dabei ermittelte es wöchentliche Rohgewinnaufschlagsätze und bildete für 10 Wochen Mittelwerte. Den jeweils höchsten Mittelwert wendete es auf den erklärten Wareneinkauf an. Dieses führte zu erhöhten Werten im Gewinn und der Umsatzsteuer. Hiergegen wehrte sich der Kläger.

Entscheidung

Das Finanzgericht folgte indes der Ansicht des Finanzamts. Eine Schätzungsbefugnis der Behörde bestand dem Grunde nach, weil die Buchführung des Klägers für die streitgegenständlichen Jahre nicht ordnungsgemäß war, da nicht alle Bareinnahmen in der Registrierkasse erfasst wurden. Zwar dürften Kasseneinnahmen täglich auch nur in einer Summe in ein Kassenbuch eingetragen werden, dann müsse aber das Zustandekommen dieser Summe nachgewiesen werden. Wegen des hohen Anteils des Bargeschäfts im Betrieb des Klägers kam der Kassenführung eine erhebliche Bedeutung zu. Der Zeitreihenvergleich stelle eine geeignete Schätzungsmethode für eine Speisegaststätte dar, so die Richter. Es handelte sich um einen inneren Betriebsvergleich. Dies gelte zumindest dann, wenn sich innerhalb des Schätzungszeitraums keine wesentlichen Änderungen in der Betriebsstruktur ergeben hätten.

Konsequenz

Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung sind in ausreichender Sorgfalt zu beachten, da anderenfalls die Gefahr besteht, dass das Finanzamt Schätzmethoden anwendet, die zu Ergebnissen weit oberhalb der realen Einkünfte führen.

7. Neue Erbschaftsteuer wieder verfassungswidrig!

Rechtslage

Nachdem das Bundesverfassungsgericht die ehemalige Erbschaftsteuer für verfassungswidrig erklärt hatte, hat der Gesetzgeber zum 1.1.2009 ein - in Teilen schon wieder überarbeitetes - Erbschaftsteuergesetz in Kraft gesetzt. Allerdings war die Verfassungsmäßigkeit dieser Erbschaftsteuerreform von Anfang an umstritten. Denn auch nach neuem Recht wurden gleiche Vermögensgegenstände unterschiedlich steuerlich behandelt, nämlich einmal privilegiert (insbesondere als Betriebsvermögen) und einmal nicht (insbesondere im Privatvermögen). Außerdem wurden Verwandte erbschaftsteuerlich gleich behandelt mit fremden Dritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nunmehr im ersten an ihn herangetragenen Fall zur Erbschaftsteuerreform das Bundesverfassungsgericht angerufen und in seinem Vorlagebeschluss deutlich gemacht, dass er auch die Erbschaftsteuerreform (zumindest in Teilen) für verfassungswidrig hält.

Sachverhalt

Dem Verfahren zugrunde lag der Fall eines Neffen, der anteilig Bargeld und einen Steuererstattungsanspruch geerbt hatte. Er wurde dem Nennwert seines Erwerbs mit dem Steuersatz eines fremden Dritten zur Erbschaftsteuer herangezogen. Hiergegen klagte er mit der Begründung, es sei verfassungswidrig, dass Verwandte mit dem gleichen Steuersatz und Freibetrag zur Erbschaftsteuer herangezogen würden wie fremde Dritte. Darüber hinaus sei es verfassungswidrig, dass sein Erwerb mit dem Nennwert bewertet werde, wenn es im Betriebsvermögensbereich Privilegierungsvorschriften für gleiche Vermögensarten gebe.

Entscheidung

Der BFH ist der Argumentation des Klägers in Teilen gefolgt. Die Gleichbehandlung von Verwandten und fremden Dritten in Bezug auf Steuersatz und Steuerfreibetrag hält der BFH für verfassungskonform. Dies liege insbesondere daran, dass Verwandte, die nicht der unmittelbaren Familie des Erblassers angehören, auch nicht in den Bereich des verfassungsmäßigen Schutzes der Familie fallen. Sehr wohl aber sei die Ungleichbehandlung von dem Grunde nach gleichen Vermögensarten verfassungswidrig. Diese werde dann erreicht, wenn Betriebsvermögen vorliege. Die weitgehende oder vollständige steuerliche Verschonung des Betriebsvermögens stelle eine verfassungsmäßig nicht zu rechtfertigende Überprivilegierung dar. Zudem seien die Betriebsvermögensprivilegierungen der Erbschaftsteuerreform geeignet, dem Grunde nach nicht privilegiertes Vermögen durch Gestaltungen erbschaftsteuerfrei zu übertragen.

Konsequenz

Mit seiner Entscheidung erklärt der BFH den Kern der Erbschaftsteuerreform für verfassungswidrig. In der seinerzeitigen Diskussion um die Reform waren es insbesondere die Betriebsvermögensprivilegierungen, die es auf jeden Fall zu erhalten galt, um den Unternehmensstandort Deutschland zu sichern. Es ist nun am Bundesverfassungsgericht, über das endgültige Schicksal der Erbschaftsteuer zu entscheiden. Aus Beratersicht wird man bei lebzeitigen Übertragungen mehr denn je auf Widerrufsklauseln setzen und Übertragungsvorgänge laufend überwachen müssen.

8. Steuerneutrale Generationennachfolge bei Personengesellschaften

Kernproblem

Der Gesellschafter einer Personengesellschaft kann seinen Mitunternehmeranteil steuerneutral auf ein Kind übertragen, wenn er neben dem Gesellschaftsanteil auch die wesentlichen Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens mit überträgt. Ebenfalls steht es dem Gesellschafter frei, die Wirtschaftsgüter seines Sonderbetriebsvermögens bei einer Personengesellschaft steuerneutral in das Gesamthandsvermögen einer anderen Personengesellschaft zu übertragen. Streitig war bislang, ob die unentgeltliche Übertragung des Mitunternehmeranteils auf die nachfolgende Generation auch dann steuerneutral möglich ist, wenn vorher bzw. zeitgleich wesentliche Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens ihrerseits steuerneutral übertragen wurden.

Sachverhalt

Der Vater war alleiniger Kommanditist einer Spedition in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG gewesen und hatte der KG das in seinem Eigentum stehende Betriebsgrundstück, welches unzweifelhaft wesentliches Sonderbetriebsvermögen darstellte, vermietet. Im Oktober 2002 schenkte der Vater seiner Tochter zunächst 80 % seiner Anteile an der KG sowie die gesamten Anteile an der Komplementär-GmbH. Anschließend gründete der Vater eine zweite GmbH & Co. KG, auf die er dann im Dezember 2002 das Betriebsgrundstückstück übertrug. Zeitgleich wurden auch die restlichen KG-Anteile auf die Tochter übertragen. Nach Auffassung des Finanzamts konnte lediglich die Übertragung des Grundstücks steuerneutral erfolgen, nicht aber die Übertragungen an die Tochter. Hiergegen richtete sich die Klage der Spedition GmbH & Co. KG.

Entscheidung

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) sieht das Einkommensteuergesetz für alle vorgenommenen Übertragungen für sich genommen die Steuerneutralität vor. Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung geht die Steuerneutralität auch nicht verloren, wenn mehrere Übertragungen in einem engen zeitlichen Zusammenhang vorgenommen werden. Die anderslautende Verwaltungsanweisung, wonach die Ausgliederung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögen in eine anderes Betriebsvermögen bewirke, dass der Gesellschaftsanteil mit dem evtl. noch verbliebenen weiteren Sonderbetriebsvermögen nicht mehr zum Buchwert übertragen werden könne, sei abzulehnen.

Konsequenzen für die Praxis

Das Urteil des BFH ist überraschend, aus Sicht der Steuerpflichtigen jedoch zu begrüßen, öffnet es doch weitere Möglichkeiten im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge. Vorsicht ist jedoch geboten, wenn die Übertragung des Sonderbetriebsvermögens selbst nicht steuerneutral möglich ist (z. B. durch Entnahme ins Privatvermögen) oder das Sonderbetriebsvermögen veräußert wird. Hier hat der BFH ausdrücklich offen gelassen, ob eine steuerneutrale Übertragung des Mitunternehmeranteils möglich ist.

9. Aufrechnung im Insolvenzverfahren

Kernaussage

Gerät ein Steuerpflichtiger in Insolvenz, besteht für das Finanzamt oft nur dann eine aussichtsreiche Möglichkeit, offene Umsatzsteuerforderungen aus der Zeit vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu realisieren, wenn es seine Forderungen gegen Zahlungsansprüche des betreffenden Unternehmens (etwa aus Vorsteuerüberhängen in anderen Veranlagungszeiträumen) aufrechnen kann. Die Insolvenzordnung lässt eine solche Aufrechnung im Insolvenzverfahren (und damit eine abgesonderte Befriedigung eines Insolvenzgläubigers) zwar grundsätzlich zu. Sie verbietet sie jedoch, soweit der Insolvenzgläubiger dem Schuldner erst nach Eröffnung des Verfahrens etwas schuldig geworden ist. Das war nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) dann nicht der Fall - eine Aufrechnung war also zulässig -, wenn der Anspruch des Steuerpflichtigen zwar steuerrechtlich erst während des Insolvenzverfahrens entstanden war, jedoch auf dem Ausgleich einer vor Verfahrenseröffnung erfolgten Steuerfestsetzung beruhte, insbesondere etwa einer Umsatzsteuerberichtigung wegen Uneinbringlichwerden des Entgelts. Der BFH hat jetzt diese Rechtsprechung in 2 Urteilen aufgegeben. Eine Aufrechnung ist nur noch dann zulässig, wenn der Berichtigungstatbestand schon vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens eingetreten ist, wie es bei der Berichtigung von Vorsteuerbeträgen zu Lasten des Insolvenzschuldners häufig der Fall sein wird.

Sachverhalt

In beiden entschiedenen Fällen klagte der Insolvenzverwalter einer jeweils in 2002 insolvent gewordenen GmbH. Im ersten Fall war eine Umsatzsteuerberichtigung zu Gunsten der GmbH erforderlich geworden, weil deren Geschäftspartner nach Insolvenzeröffnung ebenfalls insolvent und das Leistungsentgelt somit uneinbringlich geworden war. Das beklagte Finanzamt hatte die Aufrechnung mit seinen unbefriedigten Ansprüchen aus März, April und September 2001 erklärt. Der Insolvenzverwalter vertrat die Ansicht, eine Umsatzsteuerforderung sei erst dann entstanden, wenn der volle steuerrechtliche Tatbestand verwirklicht sei. Dies sei hier erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Fall gewesen, so dass eine Aufrechnung gesetzlich verboten sei. Der BFH gab dem Insolvenzverwalter Recht. Im zweiten Fall hatte die seit 2002 insolvente GmbH in 2001 Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, die aufgrund hoher Vorsteuern in allen Monaten zu Vergütungen führten. Das Finanzamt setzte Umsatzsteuer fest und meinte, die in den Anmeldungen Januar bis August 2001 berücksichtigten Vorsteuern seien aufgrund des Insolvenzeröffnungsantrags im Schätzwege durch einen prozentualen Abschlag zu berichtigen. In entsprechenden Umbuchungsmitteilungen aus Dezember 2001 und Februar 2002 verrechnete das Finanzamt die Umsatzsteuerforderungen mit den für September bis November 2001 und Dezember 2001 angemeldeten Vergütungsforderungen. Nach Einwendungen des Insolvenzverwalters hiergegen erließ das Finanzamt einen Abrechnungsbescheid und stellte das Erlöschen der Vergütungsansprüche fest. Diesmal gab der BFH dem Finanzamt Recht.

Entscheidung

Im ersten Fall wurde eine Berichtigung der Umsatzsteuer zu Gunsten der insolventen GmbH deshalb erforderlich, weil dessen Geschäftspartner (nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens der GmbH) ebenfalls in Insolvenz geraten und das von diesem geschuldete Leistungsentgelt damit uneinbringlich geworden war. Gegen den dadurch ausgelösten Umsatzsteuererstattungsanspruch des Unternehmers durfte das Finanzamt Insolvenzforderungen nicht verrechnen. Im zweiten Fall urteilte der BFH, einer Entscheidung über die Zulässigkeit einer während des Insolvenzverfahrens erklärten Aufrechnung bedürfe es dann nicht, wenn Forderung und Gegenforderung im selben Besteuerungszeitraum entstanden und deshalb nach der Rechtsprechung des BFH gegeneinander zu verrechnen seien (sog. Saldierung). Hier seien die Aufrechnungsverbote nicht zu beachten. Da diese Saldierung in einem Steuerfestsetzungsbescheid nicht mehr vorgenommen werden könne, wenn vor Ablauf des betreffenden Steuerjahres das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist, greife jene Verrechnung gleichsam automatisch; ein Streit über die Zulässigkeit einer zuvor vom Finanzamt erklärten Aufrechnung sei damit erledigt.

Konsequenz

Die Finanzverwaltung darf künftig nur noch mit eigenen Forderungen aufrechnen, wenn der Berichtigungstatbestand vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens eingetreten ist.

Mit freundlichen Grüßen