

## Ihre Mandanteninformationen 2. Quartal 2014

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. Neues zur Organschaft und zum Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften
2. BGH: Elternunterhalt auch bei Kontaktabbruch
3. Grunderwerbsteuer bei Grundstücksschenkung unter Auflage
4. Sogenanntes "Treaty override" bei ausländischen Mitunternehmern - Verstoß gegen Verfassungsrecht?
5. Gewerbesteuermessbetrag: Gewerbesteuerpflicht durch Beteiligungserträge?
6. Abfindung: Zusammenballung von Einkünften (Einkommensteuer)
7. Liquidation der Gesellschaft: Zur Anwendung der Grundsätze der wirtschaftlichen Neugründung
8. Zur Geschäftsführerhaftung: Nicht abgeführte Lohnsteuer an das Finanzamt
9. Echte Rückwirkung: Klarstellung durch Gesetzgeber kann verfassungswidrig sein
10. Zur Entschädigung wegen überlanger Verfahrensdauer
11. BMF zur Aufteilung der Vorsteuer bei Gemeinkosten
12. Vorsteuerabzug: Verweis auf Geschäftsunterlagen in Rechnungen zulässig
13. "Syndikusanwälte": Keine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht
14. Verlustausgleichbeschränkung für Steuerstundungsmodelle
15. Widerruf wechselbezoglicher Verfügungen im Ehegattentestament
16. Pensionszusage: Verdeckte Gewinnausschüttung wegen vorzeitiger Kapitalabfindung
17. Zum steuerbegünstigten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn
18. Untervertretung: Anforderungen an sittenwidrige Kollision
19. Auslandsspende innerhalb der EU: Zur Abzugsmöglichkeit
20. Steuer-CDs: Zur Verwertbarkeit im Strafverfahren
21. Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen: Neues vom BMF
22. Ohne Leistungserbringung gibt es keinen Vorsteuerabzug aus Anzahlungen
23. Finalität ausländischer Betriebsstättenverluste
24. Rechtsprechungsänderung: Zur Haftung bei Subventionsbetrug
25. GrEStG: Kann Erbengemeinschaft selbstständiger Rechtsträger sein?
26. Zur Bestimmbarkeit eines Personenkreises
27. Beweisverwertungsverbote im Besteuerungsverfahren
28. "In camera"-Verfahren: Kostenentscheidung?
29. Zuwendungszeitpunkt eines Kontoguthabens (Schenkungssteuer)
30. Begünstigtes Betriebsvermögen und Pflichtteilsverbindlichkeiten

## 1. Neues zur Organschaft und zum Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften

### Einführung

Sowohl die Organschaft als auch der Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften sind regelmäßig Gegenstand von Gerichtsverfahren. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) 3 grundsätzliche Fragen vorgelegt, deren Beantwortung von 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. BGH: Elternunterhalt auch bei Kontaktabbruch

### Kernaussage

In gerader Linie verwandte Personen schulden einander gesetzlich Unterhalt. Der klassische Fall ist der Unterhaltsanspruch des Kindes gegen die Eltern. Aber auch die Eltern haben einen Anspruch auf Unterhalt, der in Zeiten längerer Lebenserwartung und steigender Pflegekosten zunehmend an Bedeutung erlangt. Denn, wenn die Eltern die Kosten ihrer Pflege nicht mehr selber aufbringen können und der Sozialleistungsträger einspringen muss, kann dieser einen Anspruch auf Elternunterhalt auf sich überleiten und gegenüber dem Kind in Abhängigkeit von dessen Leistungsfähigkeit geltend machen. Bisher verhielt es sich dabei so, dass die Instanzgerichte den Unterhaltsanspruch aber verwarfen, wenn das Verhältnis zwischen Eltern und Kindern durch das Verhalten der Eltern zerrüttet war. Dieser Rechtsprechung hat der Bundesgerichtshof (BGH) jetzt einen Riegel vorgeschoben.

### Sachverhalt

Der Sozialleistungsträger des Landes Bremen hatte einen Elternunterhaltsanspruch auf sich übergeleitet und gegenüber dem Kind geltend gemacht. Das Kind hatte gegen den Anspruch eingewendet, dass der Vater den Kontakt zum damals 17jährigen Kind vor 43 Jahren abgebrochen, das Kind enterbt und nur noch abfällig über das Kind geredet habe.

### Entscheidung

Der Bundesgerichtshof ließ dieses Verhalten des Vaters nicht mehr ausreichen, um den Elternunterhaltsanspruch als verwirkt anzusehen. Maßgeblich sei nicht, dass der Vater durch sein jahrzehntelanges Verhalten für die Zerrüttung der Familie gesorgt habe. Jedenfalls in der Lebensphase bis zum 18. Lebensjahr, die eine besonders intensive, elterliche Betreuung erfordere, habe der Vater im Wesentlichen seinen Elternpflichten genügt. Daher könne der Elternunterhaltsanspruch nicht verwirkt sein.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat weitreichende Konsequenzen. Im Ergebnis wird man davon ausgehen müssen, dass der Elternunterhalt - abgesehen von ganz krassen Ausnahmefällen - unabhängig von den familiären Verhältnissen nicht verwirkt wird. Dies kann gegebenenfalls sogar solche Fälle betreffen, in denen sich in der Vergangenheit auf die bisherige Rechtsprechung zurückbezogen werden konnte.

## **3. 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 lebenslangliches 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 Duldungsaufgaben unterliegt die Auflage mit ihrem Wert der Grunderwerbsteuer. Dieser Wert ermittelte 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.

## **4. Sogenanntes "Treaty override" bei ausländischen Mitunternehmern - Verstoß gegen Verfassungsrecht?**

### **Kernaussage**

Der Bundesfinanzhof (BFH) ist der Auffassung, dass die Regelungen in § 50d Abs. 10 EStG gegen Völkerrecht verstoßen und deshalb wegen der Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes auch gegen Verfassungsrecht. Er legt dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) daher die Frage vor, ob der Gesetzgeber durch ein sogenanntes Treaty override gegen Verfassungsrecht verstößt.

### **Sachverhalt**

Strittig war die Besteuerung von Zinseinkünften eines italienischen Staatsbürgers, der atypisch still an einer deutschen GmbH & Co. KG beteiligt war. Während der Kläger Art. 11 des DBA Italien - und damit eine alleinige Besteuerung der Zinseinkünfte im Ansässigkeitsstaat - durchsetzen wollte, ging das Finanzamt davon aus, dass die Zinsen über § 50d Abs. 10 EStG als gewerbliche Einkünfte in Deutschland zu versteuern waren.

### **Ansicht des BFH**

Der BFH führt zunächst aus, dass die Zinsen nach § 49 Abs. 1 Nr. 2a) EStG grundsätzlich in Deutschland zu besteuern sind. Die Darlehensforderung sei in diesem Zusammenhang der Betriebsstätte der deutschen GmbH & Co. KG zuzurechnen. Betriebsstättenlose Einkünfte aus Gewerbebetrieb kann es nach Ansicht des BFH nicht geben. Er verweist hierbei auf die Neuregelung durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRUMsG), wonach die Zuordnung bei der Betriebsstätte erfolge, bei der die Vergütungen für den Gesellschafter in Abzug gebracht worden sind. Gleichwohl hält der I. Senat die Regelung in § 50d Abs. 10 EStG für verfassungswidrig. Er begründet dies mit einem Verstoß gegen Völkerrecht, welcher ohne tragfähige Gründe erfolge und den Kläger damit in seinem subjektiven Grundrecht auf die Einhaltung der verfassungsmäßigen Ordnung verletzte. Kritisch gesehen wird dabei insbesondere Folgendes: Durch die einseitige Umqualifizierung kommt es gegebenenfalls zu einer Doppelbesteuerung, weil der ausländische Staat die betreffenden Einkunftsquellen in vollem Umfang besteuert, ohne dass es zu einer Anrechnung der deutschen Steuer kommt. Durch die rückwirkende Anwendung der mit dem AmtshilfeRUMsG geänderten Regelungen kommt es zu einem Verstoß gegen das Rückwirkungsprinzip.

### **Konsequenzen**

Der seit Jahren schwelende Streit zwischen Rechtsprechung und Finanzverwaltung beziehungsweise Gesetzgeber wird nun auch für gewerbliche Einkünfte vor dem BVerfG ausgetragen. Steuerpflichtige sollten entsprechende Steuerbescheide offenhalten.

## **5. 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.

## **6. 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.

## **7. 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 Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet und der Kläger wurde zum Insolvenz-

verwalter 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 verbenden Gesellschaft kommt eine wirtschaftliche Neugründung allerdings nur bei der Wiederbelebung einer inaktiven Liquidationsgesellschaft in Betracht. Allein die Zweckänderung von der Abwicklungsgesellschaft hin zu einer verbenden 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 verbenden Gesellschaft die Gründungsvorschriften zu beachten. Stets ist zu prüfen, ob die Gründungsvorschriften entsprechend Anwendung finden.

## **8. 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.

## **9. Echte Rückwirkung: Klarstellung durch Gesetzgeber kann verfassungswidrig sein**

### **Kernaussage**

Eine klarstellende Feststellung geltenden Rechts durch den Gesetzgeber kann dann eine unzulässige echte Rückwirkung sein, wenn mit dem Gesetz eine in der Gerichtsbarkeit offene Auslegungsfrage entschieden oder eine davon abweichende Auslegung ausgeschlossen wird.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens ist eine Bank, die eine Beteiligung an einem Investmentfonds gewinnmindernd abschrieb. Fraglich war die steuerliche Berücksichtigung der Teilwertabschreibung auf Beteiligungen bei Kapitalanlagegesellschaften, denn im Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften (KAGG) fehlte ein Verweis zum Abzugsverbot solcher Verluste im Körperschaftsteuerrecht. Hierauf reagierte der Gesetzgeber im Jahr 2003, indem er rückwirkend bis einschließlich für das Jahr 2001 die Anwendbarkeit auch für Kapitalanlagegesellschaften statuierte. In der Begründung des Regierungsentwurfs heißt es, es handle sich nur um eine "redaktionelle Klarstellung". Diese Regelung hielt das Finanzgericht als unzulässige echte Rückwirkung für verfassungswidrig und legte die Frage dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vor.

### **Entscheidung**

Die Änderung ist eine unzulässige echte Rückwirkung, weil sie sich auf schon abgelaufene Veranlagungszeiträume auswirkt und in bereits entstandene Steuerschulden eingreift. Eine solche Rückwirkung ist nur ausnahmsweise erlaubt, wenn kein schutzwürdiges Vertrauen des Steuerpflichtigen in den Fortbestand der geltenden Rechtslage besteht. Dies kann dann der Fall sein, wenn das geltende Recht erkennbar verfassungswidrig war oder so verworren und unklar war, dass eine Klärung unmittelbar bevorstand. Unerheblich ist, dass der Gesetzgeber eine Änderung als Klarstellung bezeichnet, denn die Auslegung des Rechts obliegt ausschließlich den Gerichten. Klärt der Gesetzgeber eine Auslegungsfrage, so liegt darin eine Rechtsänderung, die sich an den strengen Anforderungen belastender rückwirkender Rechtsänderungen messen lassen muss. Allein die mangelnde Eindeutigkeit der Regelung erschüttert nicht das Vertrauen des Steuerpflichtigen in ihren Bestand. Die rückwirkende gesetzliche Regelung ist nichtig, so dass die Gerichte nach der alten Rechtslage durch Auslegung zu entscheiden haben.

### **Konsequenz**

Das BVerfG hat die Anforderungen für rückwirkende Klarstellungen durch den Gesetzgeber verschärft und das Vertrauen des Steuerpflichtigen in die bestehende Rechtslage formuliert.

## **10. 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.

## **11. 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.

## **12. Vorsteuerabzug: Verweis auf Geschäftsunterlagen in Rechnungen zulässig**

### **Rechtsslage**

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 beigelegt 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.

## **13. "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.

## **14. Verlustausgleichsbeschränkung für Steuerstundungsmodelle**

### **Kernaussage**

Verluste aus der Beteiligung an sogenannten Steuerstundungsmodellen dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit anderen Einkünften verrechnet werden. Ein Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund modellhafter Gestaltungen durch Verluste steuerliche Vorteile erlangt werden sollen. Die Regelung zu der Verlustausgleichsbeschränkung 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.

## **15. Widerruf wechselbezoglicher Verfügungen im Ehegattentestament**

### **Rechtslage**

Haben Ehegatten ein gemeinschaftliches Ehegattentestament errichtet und will einer der Ehegatten seine letztwilligen Verfügungen widerrufen, ist dies nur unter besonderen formellen Voraussetzungen möglich. So muss dem anderen Ehegatten mindestens eine Ausfertigung des notariell beglaubigten Widerrufs zugestellt werden. Andernfalls kommt er - auch wenn die Ehegatten getrennt leben - nicht von seinen letztwilligen Verfügungen frei. Das Oberlandesgericht Karlsruhe hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die Zustellung der Ausfertigung des notariell beglaubigten Widerrufs nachgeholt werden kann.

### **Sachverhalt**

Ein Erblasser hatte im Jahre 1994 mit seiner Ehefrau ein gemeinschaftliches Ehegattentestament errichtet, in dem sich die Ehegatten wechselseitig zu Erben eingesetzt hatten. Im Jahre 1997 trennten sich die Ehegatten, ohne sich scheiden zu lassen. Im Jahre 2007 beurkundete der Erblasser seinen Widerruf des gemeinschaftlichen Ehegattentestamentes vor einem Notar und stellte seiner Frau eine beglaubigte Abschrift der Ausfertigung des Widerrufs über einen Gerichtsvollzieher zu. 5 Monate später - der Erblasser war zwischenzeitlich verstorben und hatte ein neues Testament zugunsten seiner Lebensgefährtin errichtet - ließ der beurkundende Notar der Ehefrau eine Ausfertigung des von ihm beurkundeten Widerrufs zustellen.

### **Entscheidung**

In dem Rechtsstreit zwischen der Ehefrau und der Lebensgefährtin hatte das Gericht über die Wirksamkeit des Widerrufs zu entscheiden und entschied, dass der wirksame Widerruf einer Erbinsetzung durch wechselbezügliche Verfügungen in einem Ehegattentestament den Zugang der Urschrift (= Original) oder einer Ausfertigung der notariell beurkundeten Widerrufserklärung voraussetze. Der Zugang einer "geringeren" Form der Widerrufserklärung sei nicht ausreichend. Darüber hinaus könne - jedenfalls im konkreten Fall - der Zugang der korrekten

Form des Widerrufs auch nicht nachgeholt werden; ein zeitlicher Abstand von 5 Monaten sei hierfür zu groß.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung mutet formalistisch an. Sie zeigt jedoch die Fallstricke, die in formalen Tatbeständen des Erbrechts lauern. Dies gilt insbesondere auch deshalb, weil eine Korrektur dieser Tatbestände aus Treu- und Glaubens-Erwägungen regelmäßig nicht in Betracht kommt.

## **16. 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 Tarifiermäßigung Anwendung finden kann.

## 17. 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.

## 18. Untervertretung: Anforderungen an sittenwidrige Kollision

### **Kernaussage**

Handelt ein Vertreter zusammen mit dem Vertragsgegner zum Nachteil des Vertretenen, verstößt das Geschäft gegen die guten Sitten und ist nichtig. Gleiches gilt, wenn der Vertreter einen arglosen Untervertreter einschaltet oder er aufgrund seiner Vertretungsmacht einen weiteren, arglosen (Mit-)Vertreter zu dem Geschäft veranlasst und so das Inschlaggeschäft verschleiert.

### **Sachverhalt**

An der Beklagten zu 1, einer GmbH, waren ursprünglich beteiligt die Klägerin, deren mittlerweile geschiedener Ehemann, als Beklagter zu 3, und eine schweizerische Aktiengesellschaft (AG), die jedenfalls ein von der GmbH abhängiges Unternehmen ist. Im Zusammenhang mit der Trennung der Eheleute übertrug der Beklagte zu 3 seine Anteile an der GmbH auf die AG. Nach Abberufung des Beklagten zu 3 als Geschäftsführer informierte die Klägerin diesen und die AG hierüber und forderte auf, keine weiteren Rechtsgeschäfte mehr vorzunehmen, insbesondere Anteilsübertragungen zu unterlassen. Kurz darauf übertrug die AG ihre Anteile an der GmbH auf die Schwester (Beklagte zu 2) des Beklagten zu 3. Sowohl die Beklagte zu 2 als auch die AG wurden von einer Rechtsanwältin vertreten, die in derselben Kanzlei wie der Be-

klagte zu 3 tätig war. Auf Seiten der AG handelte diese aufgrund einer Untervollmacht des Beklagten zu 3. Die Klägerin beantragt festzustellen, dass die Beklagte zu 2 nicht Gesellschafterin der GmbH geworden ist. Das Landgericht gab der Klage statt, das Berufungsgericht wies die Klage ab. Der Bundesgerichtshof (BGH) gab im Grunde der Klägerin Recht.

### **Entscheidung**

Unter Annahme des Vortrags der Klägerin, der Beklagte zu 3 habe seine Schwester als Erwerberin nur vorgeschoben und auf Seiten der AG den Anteilskaufvertrag entworfen sowie die Rechtsanwältin veranlasst, von der durch die AG erteilten Vollmacht Gebrauch zu machen, ist der Anteilskauf- und -übertragungsvertrag wegen Sittenwidrigkeit nichtig. Es liegt ein Fall der sittenwidrigen Kollusion selbst dann vor, wenn der Vertreter nicht selbst handelt, sondern einen arglosen Untervertreter einschaltet oder aufgrund seiner Vertretungsmacht einen weiteren arglosen (Mit-) Vertreter zu dem Geschäft veranlasst und so das Insihgeschäft verschleiert.

### **Konsequenz**

Die Anforderungen an die Sittenwidrigkeit eines Rechtsgeschäfts sind sehr hoch. Drängt sich aber der begründete Verdacht eines Treueverstoßes wie im vorliegenden Fall auf, können Umgehungstatbestände die Sittenwidrigkeit richtigerweise nicht hindern.

## **19. 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 beehrte 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.

## **20. Steuer-CDs: Zur Verwertbarkeit im Strafverfahren**

### **Kernaussage**

Da sich die Vorschriften zur Beweisverwertung ausschließlich an die staatlichen Strafverfolgungsorgane richten, ist die rechtswidrige oder strafbare Erlangung eines Beweismittels (Steuer-CD) durch einen Privaten, grundsätzlich verwertbar. Die Gerichte müssen allerdings das Ausmaß und den Grad der staatlichen Beteiligung an der Erlangung der Daten überprüfen.

### **Sachverhalt**

Das Land Rheinland-Pfalz hat im Jahr 2012 von einer Privatperson eine Steuerdaten-CD angekauft, die zahlreiche Datensätze von Kunden einer Schweizer Bank enthielt, so auch von dem Beschwerdeführer. Dieser wendet sich gegen die Verwertung der angekauften Steuerdaten-CD im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren. Gestützt auf die CD erließ das Amtsgericht Koblenz gegen den Beschwerdeführer einen Durchsuchungsbeschluss wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung und ordnete die Beschlagnahme verschiedener Unterlagen an. Die gegen diese Beschlüsse erhobenen Beschwerden blieben erfolglos. Gegen diese gerichtlichen Entscheidungen erhob der Beschwerdeführer sodann Verfassungsbeschwerde und machte geltend, die Verwertung der CD verletze ihn in seinem Recht auf ein faires Verfahren, in seinem allgemeinen Persönlichkeitsrecht sowie seinem Grundrecht auf Unverletzlichkeit der Wohnung.

### **Entscheidung**

Die Verfassungsbeschwerde hat keinen Erfolg. Selbst eine rechtswidrige Beweiserhebung führt nicht ohne weiteres zu einem Beweisverwertungsverbot. Allerdings gibt es auch im Strafverfahren keine Wahrheitsermittlung um jeden Preis. Die verfassungsrechtliche Grenze ist zumindest dann überschritten, wenn staatliche Stellen die Beweiserhebung allein an den engen Voraussetzungen eines Beweisverwertungsverbots ausrichten. Bestehen Anhaltspunkte dafür, dass Informationen in rechtswidriger oder strafbarer Weise gewonnen worden sind, so ist erforderlich, dass der Sachverhalt der Informationserhebung hinreichend aufgeklärt wird. Die Gerichte haben die Strafbarkeit deutscher Beamter zu prüfen. Die strafbare Erlangung eines Beweismittels durch eine Privatperson führt nur in Ausnahmefällen zur Unverwertbarkeit des Beweismittels im Strafverfahren, denn das Handeln des Privaten ist nicht der staatlichen Sphäre zuzurechnen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt auch die Grenzen für die Ermittler auf. Vorliegend war der Informant nicht als verlängerter Arm der Ermittlungsbehörden anzusehen, denn es gab keine behördliche Anstiftung. In der Zukunft könnte aber eine solche Situation entstehen, bei der dann unter Umständen das Handeln des Privaten der staatlichen Sphäre zuzurechnen wäre.

## **21. Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen: Neues vom BMF**

### **Einführung**

Die jüngste Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen hat für erhebliche Aufregung gesorgt. Insbesondere Subunternehmer fürchten nun um ihre Existenz, sollte die Finanzverwaltung ihnen für die Vergangenheit keinen Vertrauensschutz gewähren. Wie angekündigt, hat das Bundesfinanzministerium (BMF) nun erneut zu dieser Problematik Stellung bezogen.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF weist zunächst auf Folgendes hin: Der Leistungsempfänger kann den Nachweis, dass er Steuerschuldner ist, durch eine schriftliche Bestätigung erbringen, in der er darauf hinweist, dass er die bezogene Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Die Bestätigung kann im Werkvertrag oder separat unter Benennung des konkreten Bauvorhabens erfolgen. Organträger sind dann Steuerschuldner für Bauleistungen, die an ein Unternehmen des Organkreises erbracht werden, wenn der Organträger selbst oder eine Organgesellschaft die Bauleistung bezieht, um hiermit selbst eine Bauleistung zu erbringen. Bauleistungen, die für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers (z. B. der privaten Immobilie) erbracht werden, sind grundsätzlich nicht mehr von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft betroffen. Zuletzt erläutert das BMF die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Übergangsregelung. Demnach können folgende Bauvorhaben, die vor dem 15.2.2014 begonnen wurden, noch nach der alten Rechtslage abgerechnet werden: Bei Fertigstellung vor dem 15.2.2014 und bei Fertigstellung ab dem 15.2.2014, sofern Anzahlungen zuvor nach der alten Rechtslage geleistet wurden. Das BMF gibt hierzu erläuternde Beispiele.

### **Konsequenzen**

Leider gibt das BMF noch immer keine Antwort auf die für die Praxis entscheidende Frage: Gibt es Vertrauensschutz für die Subunternehmer oder nicht. Im Gegenteil, durch die Neufassung der Übergangsregelung wird es noch mehr Subunternehmern ermöglicht, noch nach der überholten Rechtsauffassung abzurechnen. Dies mag gut gemeint sein, wird den Subunternehmern aber dann gegebenenfalls zum Verhängnis, wenn ihnen kein Vertrauensschutz gewährt wird. Gerade Subunternehmer sollten daher derzeit auf jeden Fall steuerlichen Rat einholen, bevor sie Bauvorhaben abrechnen. Außerdem ist die Frage zu klären, ob die Rechnungen für abgeschlossene und schon abgerechnete Bauvorhaben korrigiert werden sollten.

## **22. 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 vorgenommenen Vorsteuerabzuges vorgenommen werden. Auf die Rückzahlung der Anzahlung durch den vermeintlichen Lieferanten oder dessen Verpflichtung, die Umsatzsteuer weiterhin abzuführen, kommt es hierbei nicht an.

## **23. Finalität ausländischer Betriebsstättenverluste**

### **Kernfrage**

Die Entscheidung behandelt die Frage, wann finale Betriebsstättenverluste vorliegen, die ausnahmsweise im Staat des Stammhauses steuerlich zu berücksichtigen sind, obwohl die sogenannte Symmetriethese ansonsten eine ausschließliche Berücksichtigung im Quellenstaat vorsieht.

### **Sachverhalt**

Zwischen der Klägerin, einer deutschen GmbH, und dem Finanzamt (FA) war die Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste strittig, die die Klägerin durch ihre gewerbliche Tätigkeit in einer belgischen Betriebsstätte erlitten hatte. Die Betriebsstätte wurde ohne Nutzbarmachung der im Quellenstaat entstandenen Betriebsstättenverluste an eine belgische Kapitalgesellschaft veräußert. Das Finanzgericht gab der Klage statt, die Revision des FA vor dem Bundesfinanzhof (BFH) blieb erfolglos.

### **Entscheidung**

Der BFH verweist auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshof (EuGH), nach der sogenannte finale Verluste in Deutschland trotz der prinzipiellen Freistellung ausnahmsweise abzugsfähig sind, wenn sie im Quellenstaat definitiv nicht mehr verwertet werden können und deswegen die unionsrechtlich verbürgte Niederlassungsfreiheit einzufordern ist. Ohne Bedeutung ist nach Auffassung des Gerichts in diesem Zusammenhang, dass die streitgegenständlichen Betriebsstättenverluste danach womöglich bei einem neuerlichen Engagement der Klägerin in Belgien in irgendeiner Weise - beispielsweise durch Wiedereröffnung einer Betriebsstätte - steuerlich zukünftig nutzbar wären, bzw. dass die Finalität durch einen "willkürlichen" Verkauf der Betriebsstätte generiert worden wäre. Im letzteren Fall ist zwar zu prüfen, ob ein Verstoß gegen den allgemeinen abgabenrechtlichen Missbrauchsvorbehalt (§ 42 Abgabenordnung (AO)) vorliegt; jedoch ließ sich aus dem der Entscheidung zu Grunde liegenden Sachverhalt ableiten, dass für den Verkauf eindeutig betriebswirtschaftliche Gründe sprachen.

### **Konsequenz**

Durch den Verkauf einer verlustbehafteten Einkunftsquelle können finale Betriebsstättenverluste entstehen, die eine Berücksichtigung im Stammhausstaat erforderlich machen. Von einem Missbrauch kann dabei nur ausnahmsweise ausgegangen werden, soweit § 42 AO einschlägig ist.

## **24. Rechtsprechungsänderung: Zur Haftung bei Subventionsbetrug**

### **Kernaussage**

Nach geänderter Rechtsprechung des III. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) wird im Falle der Täterschaft oder Teilnahme an einem Subventionsbetrug keine Haftung aufgrund von Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei ausgelöst.

### **Sachverhalt**

Das Finanzamt nahm den Kläger in einem Bescheid wegen einer der GmbH zu Unrecht gewährten Investitionszulage für das Jahr 1994 in Höhe von 520.000 DM (= 265.871 EUR) als Haftungsschuldner in Anspruch. Der Kläger wurde in dieser Sache mit rechtskräftigem Strafbefehl des Amtsgerichts wegen Beihilfe zum Subventionsbetrug verurteilt.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage zurück. Der BFH hob die Vorentscheidung und den Haftungsbescheid auf. Die Haftung des Klägers war – im Einklang mit der bisherigen Senatsrechtsprechung – zu Unrecht angenommen worden. Der Senat hält an der Anwendbarkeit der Haftungsnorm in Fällen, in denen sich eine Person als Gehilfe eines Subventionsbetrugs strafbar gemacht hat, nicht fest. Die allgemeine Verweisung auf die Anwendung der Abgabenordnung (AO) erlaubt es nicht, dass ein auf die "Erschleichung" einer Investitionszulage gerichtetes Verhalten als Steuerhinterziehung zu behandeln ist. Die Investitionszulage ist weder eine Steuer, noch handelt es sich um eine Steuervergütung. Auch durch den Verweis auf die Anwendung der Steuervergütungsvorschriften der AO wird die Investitionszulage abgabenrechtlich nicht in eine Steuervergütung umqualifiziert. Der Verweis dient lediglich der Regelung des Investitionszulageverfahrens. Die Voraussetzungen einer analogen Anwendung der Steuerhinterziehungs-Vorschrift lagen ebenfalls nicht vor. Ein gegebenenfalls verwirklichter deliktischer Schadensersatzanspruch kann nicht durch einen Haftungsbescheid geltend gemacht werden.

### **Konsequenz**

Eine steuerliche Haftung wegen der Täterschaft oder Teilnahme an einem Subventionsbetrug scheidet nunmehr aus. Bestehen bleiben aber die weitreichenden strafrechtlichen Sanktionen. Darüber hinaus können erhebliche zivilrechtliche Forderungen ausgelöst werden, welche in der Rückzahlung der Fördermittel begründet sein können.



## 25. 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 Erwerblerin 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.

## 26. Zur Bestimmbarkeit eines Personenkreises

### **Rechtsslage**

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.

## **27. 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.

## 28. "In camera"-Verfahren: Kostenentscheidung?

### **Kernaussage**

Das Verfahren nach § 86 Abs. 3 FGO (sogenanntes in camera-Verfahren) ist jedenfalls dann ein unselbständiges Zwischenverfahren ohne eigenständige Kostenentscheidung, wenn der Antrag nach § 86 Abs. 3 FGO erfolglos geblieben und/oder die im Rahmen des § 86 Abs. 3 FGO in Anspruch genommene Behörde Beteiligte auch des Hauptsacheverfahrens ist.

### **Sachverhalt**

Der Antragsteller beantragte in dem seine Geschäftsführerhaftung wegen Umsatzsteuer 2002 und 2003 betreffenden Klageverfahren beim Finanzgericht (FG) durch den Bundesfinanzhof (BFH) festzustellen, dass die Weigerung der Vorlage des vollständigen Berichts zum Umsatzsteuerbetrug aus 2011 durch das beklagte Finanzamt (FA) rechtswidrig war. Dieser Bericht, den das FG nicht angefordert hatte, war ihm zusammen mit anderen Akten versehentlich übermittelt und auf entsprechenden Hinweis des FA zurückgesandt worden. Dies erfolgte zugleich mit dem Hinweis an die Beteiligten, dass der Bericht nicht Bestandteil der Akten sei, die das Gericht der Entscheidungsfindung zugrunde legen würden.

### **Entscheidung**

Der BFH wies den Antrag als unzulässig zurück. Nach § 86 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) sind Behörden grundsätzlich zur Vorlage von Urkunden und Akten, zur Übermittlung elektronischer Dokumente und zu Auskünften verpflichtet. Nach Abs. 2 der Vorschrift kann die Vorlage von Urkunden oder Akten, die Übermittlung elektronischer Dokumente und die Erteilung von Auskünften verweigert werden, wenn die Vorgänge aus bestimmten Gründen geheim gehalten werden müssen. Nach Abs. 3 der Vorschrift stellt der BFH auf Antrag eines Beteiligten in den Fällen der Abs. 1 und 2 ohne mündliche Verhandlung durch Beschluss fest, ob die Verweigerung der Vorlage der Urkunden oder Akten, die Übermittlung elektronischer Dokumente oder die Verweigerung der Erteilung von Auskünften rechtmäßig ist. Vorliegend waren jedoch durch das FG gar keine Auskünfte oder Unterlagen angefordert worden. Die Vorschrift ist auch nicht auf Fälle anzuwenden, in denen das FA versehentlich übersandte Unterlagen zurückfordert. Eine Kostenentscheidung erfolgt infolge des Antrags nicht, da es sich um ein unselbständiges Zwischenverfahren handelt, das keiner eigenen Kostenentscheidung bedarf. Diese erfolgt mit der Hauptsache.

### **Konsequenz**

Hinsichtlich der Kostenentscheidung hat sich die Rechtsprechung geändert. Bislang wurde der Zwischenstreit nach § 86 Abs. 3 FGO als selbstständiges Nebenverfahren qualifiziert, so dass der Beschluss eine Kostenentscheidung enthalten musste. Dies ist jetzt nicht mehr der Fall.

## 29. 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, erbt 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.

## **30. 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.