

praxis-forum

Deutschsprachige Mittelstandsberatung in Frankreich

Da die grenzüberschreitende Ausrichtung eines Unternehmens nahezu unverzichtbar geworden ist, sind zwangsläufig zusätzliche Kenntnisse im internationalen (Steuer-)Recht erforderlich. Kompetente Beratung ist von großem Nutzen. Für Sie bietet sich innerhalb des Deloitte-Verbunds die Möglichkeit, auch auf deutschsprachige Ansprechpartner in Frankreich zurückzugreifen. Die Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft „Geese Marzano S.A.“ mit Sitz in Paris und Lyon betreut seit mehr als 25 Jahren deutschsprachige Unternehmen mit wirtschaftlichen Aktivitäten in Frankreich. Die Mitarbeiter sind Spezialisten in den verschiedensten Fachbereichen, gewährleisten eine durchgängige Betreuung in deutscher Sprache und sind auf die Belange mittelständischer Unternehmen fokussiert. Jedem Mandanten steht ein persönlicher Ansprechpartner zur Verfügung, der auch über Aktuelles auf dem Gebiet des Steuer- und Arbeitsrechts informiert.

Die Nichtkenntnis steuerlicher Neuregelungen birgt Risiken und verursacht ggf. finanzielle Nachteile. Allein innerhalb der letzten Monate ist in Frankreich eine Reihe neuer Bestimmungen in Kraft getreten. So wurden mit dem französischen Haushaltsgesetz 2007 bedeutende Förderungsmaßnahmen zugunsten der mittelständischen Wirtschaft beschlossen, wie die Reduzierung der Körperschaftsteuer für Wachstumsunternehmen. Nach den Präsidentschafts- und Parlamentswahlen ist verstärkt mit Neuregelungen zu rechnen. Nicolas Sarkozy hat ambitionierte Ziele im Bereich der Wirtschafts- und Sozialpolitik, so eine Arbeitsmarktreform, die Senkung der Unternehmensteuern und die Abschaffung der Erbschaftsteuer. Noch in diesem Sommer sollen die ersten Gesetze vom Parlament verabschiedet werden, nachdem bereits zum 01.01.2007 die Einkommensteuer gesenkt wurde. Des Weiteren soll das in Deutschland bekannte System des Quellensteuerabzugs bei der Lohnsteuer bis spätestens 2010 eingeführt werden.

Die Mitarbeiter der „Geese Marzano S.A.“ bieten Ihnen über den monatlichen Fachbrief „Allgemeine Frankreich Informationen“ (AFI), der über das Internet abonniert werden kann, einen kompakten Überblick über steuerrechtliche, sozialrechtliche und wirtschaftliche Neuigkeiten aus Frankreich (www.geese-marzano.com).

Für weitere Informationen stehen Ihnen gerne folgende Ansprechpartner zur Verfügung:

Béatrice Jeanmougin-Marzano, Tel +33 1 44053660, bmazano@geese-marzano.com
Jörg Schumacher, Tel +33 1 44053660, jschumacher@geese-marzano.com



I Gesetzgebung

Reform des GmbH-Gesetzes – das MoMiG

Das Bundeskabinett hat am 23.05.2007 den Regierungsentwurf des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) beschlossen. Es soll in der ersten Hälfte des Jahres 2008 in Kraft treten und wird dann die umfassendste Reform seit Bestehen des GmbH-Gesetzes sein.

Die Schwerpunkte des Regierungsentwurfs im Einzelnen:

Beschleunigung von Unternehmensgründungen

Erleichterung von Kapitalaufbringung und Übertragung von Geschäftsanteilen

- Das Mindeststammkapital der GmbH soll von bisher € 25.000 auf € 10.000 gesenkt werden.
- Es soll eine Einstiegsvariante der GmbH, die haftungsbeschränkte Unternehmergesellschaft (§ 5a) geschaffen werden. Bei dieser Rechtsformvariante handelt es sich um eine GmbH, die ohne ein bestimmtes Mindeststammkapital gegründet werden kann. Dieses ist dann nach und nach durch die Einbehaltung von Gewinnen anzusparen. Die Firma muss den Rechtsformzusatz „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder die Abkürzung „UG“ (haftungsbeschränkt) beinhalten, um klarzustellen, dass es sich um eine Gesellschaft handelt, die möglicherweise mit sehr geringem Gründungskapital ausgestattet ist. Die Anmeldung darf erst erfolgen, wenn das Stammkapital in voller Höhe eingezahlt ist.
- Jeder Geschäftsanteil soll zukünftig nur noch auf einen Betrag von mindestens € 1 lauten. Bislang muss die Stammeinlage mindestens € 100 betragen und durch € 50 teilbar sein.
- Die Verbote, bei der Gründung der Gesellschaft mehrere Geschäftsanteile zu übernehmen (§ 5 Abs. 2 GmbHG), sowie die Regelung, mehrere Anteile an einem Geschäftsanteil nicht an denselben Erwerber zu veräußern (§ 17 GmbHG), sollen entfallen.
- Das bisher nicht gesetzlich verankerte Rechtsinstitut der „verdeckten Sacheinlage“ soll gesetzlich geregelt werden. Die Einlageverpflichtung des Gesellschafters soll auch mit der verdeckten Sacheinlage erfüllt werden können, wenn der Wert der geschuldeten Bareinlage nachgewiesen wird.

Einführung eines Mustergesellschaftsvertrags

Für unkomplizierte Standardgründungen (u.a. Bargründung, höchstens drei Gesellschafter) wird ein Mustergesellschaftsvertrag als Anlage zum GmbHG zur Verfügung gestellt. Bei Verwendung dieses Musters ist eine notarielle Beurkundung des Gesellschaftsvertrags nicht erforderlich, eine öffentliche Beglaubigung der Unterschriften für Identifikationszwecke ist dann ausreichend. Ergänzt wird auch ein Muster für die Handelsregistereintragung. Beide Muster ergeben das sogenannte „Gründungsset“, so dass sämtliche Vorgänge bis zur Eintragung ohne zwingende Rechtsberatung erfolgen können.

Beschleunigung der Registereintragung

- Bislang ist die Eintragung der Gesellschaft bei einem genehmigungspflichtigen Unternehmensgegenstand an die verwaltungsrechtliche Genehmigung gekoppelt (§ 8 Abs. 1 Nr. 6 GmbHG). Dies betrifft insbesondere Unternehmen, die eine gewerberechtliche Genehmigung benötigen. Diese Regelung soll entfallen.
- Die Gründung einer Ein-Personen-GmbH soll erleichtert werden. Die bisherige Regelung, dass für ausstehende Einlagen eine Sicherheit bestellt werden muss (§ 7 Abs. 2 S. 3, § 19 Abs. 4 GmbHG), soll entfallen.

- Bei einer Gründungsprüfung soll die Vorlage von Einzahlungsbelegen und sonstigen Nachweisen nur noch erforderlich sein, wenn erhebliche Zweifel an der ordnungsgemäßen Kapitalaufbringung bestehen. Die Werthaltigkeitskontrolle bei einer Sacheinlage wird dann auf die Frage beschränkt werden, ob eine „nicht unwesentliche“ Überbewertung vorliegt.

Erhöhung der Attraktivität der GmbH als Rechtsform

- Durch Streichung des § 4a Abs. 2 GmbHG soll den Gesellschaften erlaubt werden, einen Verwaltungssitz abweichend zum Sitz laut Gesellschaftsvertrag zu wählen. Somit wird eine Verlegung des Verwaltungssitzes ins Ausland ermöglicht.
- Künftig soll nur derjenige als Gesellschafter gelten, der – nach dem Vorbild des Aktienregisters – in die Gesellschafterliste eingetragen ist. So soll lückenlos und einfach nachvollzogen werden können, wer hinter der Gesellschaft steht.
- Die o.g. Gesellschafterliste soll als Anknüpfungspunkt für den gutgläubigen Erwerb von Geschäftsanteilen dienen. Der Erwerber soll darauf vertrauen können, dass die dort verzeichneten Personen auch tatsächlich Gesellschafter sind. Liegen für einen Zeitraum von mindestens drei Jahren keine Beanstandungen an dieser Liste vor, so gilt ihr Inhalt dem Erwerber gegenüber als richtig.
- Aufgrund der Rechtsprechung zu § 30 GmbHG (insb. BGH-Urteil vom 24.11.2003, Az. II ZR 171/01) ist in der Praxis eine Rechtsunsicherheit über die Zulässigkeit von Cash Pooling als Methode zur Konzernfinanzierung entstanden. Durch den Gesetzesentwurf soll die für die Praxis nötige Klarheit geschaffen werden. Leistungen der Gesellschaft an einen Gesellschafter sind dann nicht als verbotene Auszahlung zu werten, wenn ein reiner Aktivtausch vorliegt, also der Wert der Gegenleistung oder der Rückerstattungsanspruch der Gesellschaft die Auszahlung deckt und vollwertig ist.
- Die Vorschriften zum Eigenkapitalersatz (§§ 30 ff. GmbHG) sollen vereinfacht und grundlegend dereguliert werden. Beabsichtigt ist eine Verlagerung der bisherigen Regelungen zu den Gesellschafterdarlehen (§§ 32a, 32b GmbHG) in das Insolvenzrecht sowie ein Verzicht auf die Qualifizierung als „kapitalersetzend“. Grundgedanke hierbei ist, dass die Organe einer „gesunden“ GmbH einen einfachen und klaren Rechtsrahmen vorfinden sollen. Rückzahlungen auf Gesellschafterdarlehen werden erst ein Jahr vor und in der Insolvenz der Gesellschaft als kritisch eingestuft.

Bekämpfung von Missbräuchen

- Die Rechtsverfolgung gegenüber Gesellschaften soll beschleunigt werden, indem im Handelsregister eine inländische Geschäftsanschrift einzutragen ist, an die die Gläubiger sich mit ihren Ansprüchen wenden können. Wenn unter dieser eingetragenen Adresse eine Zustellung faktisch nicht möglich ist, soll die Möglichkeit einer öffentlichen Zustellung im Inland verbessert werden.
- Hat die Gesellschaft keinen Geschäftsführer mehr (Führungslosigkeit), sollen die Gesellschafter dazu verpflichtet werden, bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung einen Insolvenzantrag zu stellen.
- Geschäftsführer, die Beihilfe zur Ausplünderung der Gesellschaft durch die Gesellschafter leisten und somit die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft herbeiführen, sollen durch eine Erweiterung des sogenannten Zahlungsverbots in § 64 GmbHG stärker in die Pflicht genommen werden.
- Die bisherigen Ausschlussgründe für die Tätigkeit als Geschäftsführer (§ 6 Abs. 2 Satz 3 GmbHG) sollen um Verurteilungen wegen Insolvenzverschleppung, falscher Angaben und unrichtiger Darstellung sowie Verurteilungen auf Grund allgemeiner Straftatbestände mit Unternehmensbezug (§§ 265b, 266 oder 266a StGB) erweitert werden. Dadurch wird eine Bestellung ausgeschlossen, wenn gegen zentrale Bestimmungen des Wirtschaftsstrafrechts verstoßen wird.

II Bilanzierungsforum

Einlage eines im Privatvermögen „entdeckten“ Kiesvorkommens

Im Streitfall hatte der Kläger im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ein Grundstück erhalten und darauf ein Kiesvorkommen entdeckt. Der Steuerpflichtige legte neben dem Grund und Boden das Wirtschaftsgut „Kiesvorkommen“ mit dem Teilwert in sein Betriebsvermögen ein und machte anschließend Abschreibungen geltend. Dem Großen Senat des BFH wurde vom 3. Senat des BFH durch Beschluss vom 16.12.2004 (Az. III R 8/98, BStBl II 2005, S. 278) die Rechtsfrage vorgelegt, ob im obigen Streitfall der Bodenschatz mit dem Teilwert eingelegt werden könne und hiervon Absetzungen für Substanzverringungen geltend gemacht werden können.

Gemäß dem Beschluss des Großen Senats vom 04.12.2006 (Az. GrS 1/05, DB 2007, S. 1113) ist bei der Einordnung als materielles bzw. immaterielles Wirtschaftsgut zu differenzieren zwischen der Substanz als solcher (Bodenschatz) und den notwendigen Berechtigungen, den Bodenschatz zu gewinnen und zu nutzen (Gewinnungsrecht). Danach ist das Kiesvorkommen ein materielles Wirtschaftsgut, da die Substanz im Vordergrund steht. Die Befugnis an der Substanz ist bereits Teil des Eigentumsrechts am Grundstück, wohingegen der Abbau des darin befindlichen Kiesvorkommens lediglich die Genehmigung zur Abgrabung voraussetzt. Der Große Senat sieht sich bei der Einordnung des Bodenschatzes als materielles Wirtschaftsgut ebenfalls durch § 7 Abs. 6 EStG bestätigt, wonach der Verbrauch der materiellen Substanz und nicht der eines Nutzungsrechts geregelt wird. Im Falle der Einlage ist daher das materielle Wirtschaftsgut mit dem Teilwert gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG zu bewerten. Die Abschreibung für Substanzverringung vom Teilwert kommt jedoch nicht in Betracht, da der Teilwert des Bodenschatzes den Abbauertrag verkörpert, der nach der gesetzgeberischen Grundentscheidung bei Abbau stets der Besteuerung unterliegen muss. Der Fall der Einlage eines im Privatvermögen entdeckten Bodenschatzes ist demnach mit dem der Nutzungs- und Nutzungsrechtseinlage partiell vergleichbar. Diese Würdigung ist als sehr kritisch und inkonsistent anzusehen. So qualifiziert der Große Senat den Bodenschatz als materielles Wirtschaftsgut und gewährt die Einlage zum Teilwert, versagt aber rechtsfolgenwidrig die Absetzung für Substanzverringung vom Einlagewert (Teilwert).

Erhöhte Gebäudeabschreibung

Nach den §§ 7h, 7i EStG sind die erhöhten Absetzungen auf Gebäude in Sanierungs- und Entwicklungsgebieten nicht zu gewähren, wenn durch die Baumaßnahmen ein Neubau oder ein bautechnisch neues Gebäude entstanden ist. Strittig in der Rechtsprechung ist, inwieweit hierüber die Bescheinigung der zuständigen Gemeinde- oder Denkmalbehörde nach § 7h Abs. 2 EStG, § 7i Abs. 2 EStG als Grundlagenbescheid für die Finanzverwaltung bindend ist. Mit BFH-Urteil vom 22.09.2005 (Az. I X R 13/04, BFH/NV 2006, S. 2333, vgl. praxis-forum 1/2007) entschied der erkennende Senat, dass allein die Bescheinigungsbehörde für die Prüfung von Baumaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB zuständig ist und die in der Bescheinigung getroffene Entscheidung als Grundlagenbescheid für die Finanzverwaltung bindend ist, auch wenn tatsächlich ein Neubau errichtet wurde. Nach dem BMF-Schreiben vom 16.05.2007 (Az. IV C 3 – S 2198-a/07/0001, www.bundesfinanzministerium.de) sollen die Rechtsgrundsätze dieses Urteils nur für Sanierungs- und Denkmalfälle anzuwenden sein, bei denen die Bescheinigung vor dem 01.01.1999 erteilt wurde und diese nicht auf einer früher veröffentlichten länderspezifischen Bescheinigungsrichtlinie beruht. Auf Baumaßnahmen, bei denen die Bescheinigung nach dem 31.12.1998 erteilt wurde, sind die länderspezifischen Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7h, 7i, 10f, 11a und 11b EStG anzuwenden. Nach diesen Bescheinigungsrichtlinien fällt die Entscheidung über das Vorliegen der übrigen steuerrechtlich bedeutsamen Tatbestandsmerkmale in die Zuständigkeit der Finanzbehörden.

III Steuerforum

1 Ertragsteuern

Auflösung einer Ansparrücklage bei unzulässiger Bildung der Rücklage

Das Finanzgericht Köln hat mit rechtskräftigem Urteil vom 15.11.2006 (Az. 13 K 82/06, EFG 2007, S. 674) entschieden, dass die spätere „Auflösung“ einer Ansparrücklage i.S.d. § 7g Abs. 5 EStG nicht zwingend voraussetzt, dass die Bildung der Rücklage zulässig war. Im Streitfall hat eine Kapitalgesellschaft in mehreren aufeinanderfolgenden Jahren Ansparrücklagen gebildet, für die sie die erweiterten Möglichkeiten der Ansparrücklage als Existenzgründer nach § 7g Abs. 7 EStG in Anspruch genommen hat (verlängerter Zeitraum bis zur Auflösung, kein Gewinnzuschlag bei Auflösung, erweiterter Höchstbetrag). Das Finanzamt löste vier Jahre nach Bildung der ersten Ansparrücklage die Rücklagen unter Anwendung des Gewinnzuschlags komplett auf. Aufgrund der Übertragung der Gesellschaftsanteile auf einen neuen Gesellschafter-Geschäftsführer war die lange Zeit zuvor gegründete GmbH zwar Existenzgründerin nach dem Wortlaut des § 7g Abs. 7 S. 2 Nr.1 und Nr. 3 EStG, dies führt jedoch nicht dazu, dass der fortgeführte Betrieb als erneut eröffnet gilt. Nach der Definition des BFH ist eine Betriebseröffnung abgeschlossen, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen vorhanden sind. Entgegen dem BMF-Schreibens vom 25.02.2004 (BStBl. I 2004, 337) i.V.m. dem BMF-Schreiben vom 16.11.2004 (BStBl. I 2004, 1063) setzt das Finanzgericht eine Betriebseröffnung nicht mit einer geplanten wesentlichen Erweiterung eines bereits bestehenden Betriebs gleich. Nach Auffassung des Finanzgerichts ist die Förderung einer wesentlichen Erweiterung des Geschäftsbetriebs im Gesetz nicht vorgesehen, so dass eine erneute Möglichkeit erhöhter Ansparrücklagen hier nicht gegeben ist. Auch wenn das Finanzgericht die Gleichsetzung bejaht hätte, wären die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer Existenzgründerrücklage hier nicht erfüllt, da eine in diesen Fällen geforderte ausreichende Konkretisierung der Investitionsentscheidung von wesentlichen Betriebsgrundlagen durch verbindliche Bestellung für keines der Wirtschaftsgüter vorgelegen hat und zudem bis zum Streitjahr keine Anschaffungen getätigt worden sind.

VGA gemäß § 8a KStG als kapitalertragsteuerpflichtiger Beteiligungsertrag

Nach dem Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 09.03.2007 (Az. 6 K 181/05, EFG 2007, S. 787) führt eine verdeckte Gewinnausschüttung i.S.d. § 8a KStG im Zeitpunkt der Leistung der Fremdkapitalvergütungen zu einem kapitalertragsteuerpflichtigen Beteiligungsertrag des Anteilseigners i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG. Die von § 8a KStG auf Gesellschaftsebene vorgegebene Qualifikation der Fremdkapitalvergütungen wird ohne ausdrückliche Erweiterung des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG um die Fiktion des § 8a-Beteiligungsertrags auf Gesellschafterebene nachvollzogen. Dies ist in der Literatur umstritten. Das Finanzgericht schließt sich jedoch der Auffassung der Finanzverwaltung an (BMF-Schreiben vom 15.07.2004, BStBl. I 2004, S. 593). Die Vorschriften der §§ 8a und 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sind dogmatisch vergleichbar und systematisch zusammenhängend. In § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG werden verdeckte Gewinnausschüttungen jeder Art erfasst. Im Streitfall war außerdem zu klären, ob eine Gewinnbeteiligung ergebnisabhängig war, obwohl gemäß dem Vertragstext lediglich eine Gewinnbeteiligung in Höhe des Refinanzierungszinssatzes zuzüglich eines Aufschlages von 1% in Bezug auf die geleistete Einlage gezahlt werden sollte. In Verlustjahren entfallende Gewinnansprüche waren in Folgejahren nachzuholen. Das Finanzgericht beurteilte die entsprechende Nachholungsklausel als Wiederauflebensklausel, die durch den Erfolgsbezug den Tatbestand des § 8a KStG erfüllt. Das Finanzgericht konnte offen lassen, ob Stundungsvereinbarungen die Erfolgsabhängigkeit einer Vergütung berühren oder nicht, da es sich nicht um eine solche handelte. Die Regelungen des Vertrags enthielten keine Stundungsabrede und zusätzlich wurden die Vergütungsansprüche aus Verlustjahren nicht in den Auseinandersetzungsanspruch bei Beendigung der stillen Gesell-

schaft einbezogen. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: I R 29/07), über deren Ergebnis wir berichten werden.

Unterlassene Verzinsung des Anspruchs auf Verlustübernahme

Gemäß der Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 10.04.2007 (Az. S2770-17St3106M, DStR 2007, S. 994) gilt nach bundeseinheitlich abgestimmter Rechtsauffassung, dass eine unterlassene oder unzutreffende Verzinsung eines Verlustausgleichsanspruchs der tatsächlichen Durchführung des Gewinnabführungsvertrags und damit der Anerkennung einer Organschaft für körperschaft- und gewerbsteuerliche Zwecke nicht entgegensteht. Die Beteiligten verletzen lediglich eine vertragliche Nebenpflicht, die zu einer verdeckten Gewinnausschüttung der Organgesellschaft an den Organträger führt. Als Vorausleistung auf den Anspruch aus dem Gewinnabführungsvertrag hat diese jedoch den Charakter einer vorweggenommenen Gewinnabführung und wird zur Vermeidung einer steuerlichen Doppelbelastung auf Ebene des Organträgers entsprechend gekürzt.

Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine finanzierbare Pensionszusage

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben sich zu der Frage, wie der Verzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine noch finanzierbare Pensionszusage aus Sicht der Finanzverwaltung zu werten ist, mit Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 15.02.2007 (Az. S 2742-26 St31N, DStR 2007, S. 993) klarstellend geäußert. Der BFH hatte mehrfach (u.a. mit Urteil vom 04.09.2002, Az. I R 7/01, BStBl. II 2005, S. 662 und mit Urteil vom 08.11.2000, Az. I R 70/99, BStBl. II 2005, S. 653) entschieden, dass, die gegebene Finanzierbarkeit der Pensionszusage im Zeitpunkt der Zusageerteilung vorausgesetzt, der Empfänger eine Rechtsposition erwirbt, deren Widerruf oder Einschränkung später nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich ist. Eine Anpassung der Pensionszusage gegenüber einem Gesellschafter-Geschäftsführer setzt voraus, dass eine solche Kürzung ebenso gegenüber einem gesellschaftsfremden Geschäftsführer zivilrechtlich möglich sein muss. Auch wenn die ursprünglich gegebene Finanzierbarkeit in der Folge entfällt, besteht kein Grund zur Annahme, dass die Beibehaltung der Pensionszusage im Gesellschaftsverhältnis veranlasst sein könnte. Zumindest dann, wenn die Pensionsrückstellung nicht zu einer Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinn führt, darf der Geschäftsführer zunächst abwarten, ob sich die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft im weiteren Verlauf bessert. Die Grundsätze des BFH sind seit dem BMF-Schreiben vom 06.09.2005 (Az. IV B7-S-2742-69/05, BStBl. I 2005, S. 875) allgemein anzuwenden.

Nun stellt das Bayerische Landesamt für Steuern mit o.g. Verfügung klar, dass ein Verzicht auf eine Pensionszusage vor dem Zeitpunkt, in dem sie nicht mehr finanzierbar ist, grundsätzlich als gesellschaftsrechtlich veranlasst anzusehen ist, mit der Folge, dass der Barwert des Verzichts eine Einlage des Gesellschafter-Geschäftsführers sowie einen Zufluss im Rahmen seines Anstellungsvertrags darstellt. Anders ist die Lage im Ausnahmefall nur dann, wenn andere Umstände hinzutreten, die den Rückschluss erlauben, auch ein fremder dritter Geschäftsführer hätte auf seine Pensionszusage verzichtet. Selbst wenn der Verzicht der Vermeidung einer drohenden Überschuldung dient und mit weiteren Maßnahmen im Zusammenhang steht, wie der Absenkung des Aktivgehalts, ist der Verzicht nach den allgemeinen Grundsätzen nur dann betrieblich veranlasst, wenn sich auch ein Fremdgeschäftsführer dazu bereit erklärt hätte.

Hinzurechnung der Pachtzinsen gemäß § 8 Nr. 7 Satz 1 GewStG

Der BFH hat mit Urteil vom 04.04.2007 (Az. I R 55/06, www.bundesfinanzhof.de) die Entscheidung der Vorinstanz, des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz (Urteil vom 16.05.2006,

Az. 2 K 2351/04, EFG 2006, S. 1690, vgl. praxis-forum 1/2007), bestätigt. Danach kommt es auch in den Fällen zu einer Hinzurechnung von Pachtzinsen nach § 8 Nr. 7 Satz 1 GewStG, in denen diese beim Verpächter aufgrund gewerblicher Tätigkeiten abstrakt der Gewerbesteuerpflicht unterliegen, jedoch die Pachteinnahmen tatsächlich beim Verpächter nicht gewerbesteuerpflichtig sind, da der Verpächter die Grenze von Einnahmen nach § 64 Abs. 3 AO nicht überschritten hat. Zweck der Regelungen des § 8 Nr. 7 GewStG und der entsprechenden Vorschrift in § 9 Nr. 4 GewStG ist lediglich, die doppelte Erfassung von Miet- und Pachtzinsen beim Mieter bzw. Pächter einerseits und beim Eigentümer andererseits zu verhindern. Folgerichtig waren die Pachtzinsen im Streitfall beim Pächter der hälftigen gewerbesteuerlichen Hinzurechnung zu unterwerfen.

Erbbauzinsen sind keine dauernde Last nach § 8 Nr. 2 GewStG

Der I. Senat des BFH hat mit dem Urteil vom 07.03.2007 (Az. I R 60/06, www.bundesfinanzhof.de) seine bisherige Auffassung geändert und die Entscheidung der Vorinstanz, des Finanzgerichts des Landes Brandenburg (Urteil vom 27.06.2006, Az. 6 K 1728/03, EFG 2006, S. 1776, vgl. auch praxis-forum 01/2007) bestätigt, wonach Erbbaurechtszinsen keine dauernde Last i.S.d. § 8 Nr. 2 GewStG darstellen. Der I. Senat des BFH hat sich damit auch der Auffassung des X. Senats des BFH angeschlossen, der mit Urteil vom 24.10.1990 (Az. X R 43/89, BStBl. II 1991, S. 175) entschieden hatte, dass Erbbauzinsen keine als Sonderausgabe abziehbare dauernde Last nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG darstellen. Eine dauernde Last setzt eine wirtschaftliche Belastung voraus. Die Erbbauzinsen stehen dagegen einem rein schuldrechtlichen Nutzungsverhältnis wie Miete oder Pacht nahe und stellen ein Entgelt für die Nutzungsüberlassung dar. Nutzungsentgelte fallen lediglich unter die Hinzurechnungsregelung des § 8 Nr. 7 GewStG. Ob bei bebauten Grundstücken eine anteilige, auf das Gebäude entfallende Hinzurechnung in Betracht kommt, konnte im Streitfall offenbleiben.

Gewerblicher Grundstückshandel – Grundstücksverkauf vor Fertigstellung des Gebäudes

Das Finanzgericht Düsseldorf hat mit Urteil vom 12.12.2006 (Az. 3 K 3105/03G, EFG 2007, S. 686) entgegen der Tz. 28 im BMF-Schreiben vom 26.03.2004 (Az. IVA6-S-2240-46/04, BStBl. I 2004, S. 434) entschieden, dass ein gewerblicher Grundstückshandel nicht allein deshalb vorliegt, wenn das Grundstück vor Fertigstellung des darauf errichteten Gebäudes weiterverkauft wird. Nach Auffassung des Finanzgerichts kann ein gewerblicher Grundstückshandel nur dann angenommen werden, wenn der Veräußerer Bauaktivitäten in unbedingter Veräußerungsabsicht entfaltet und sich dadurch vom Privatmann unterscheidet. Das Indiz der unbedingten Veräußerungsabsicht bei Veräußerung während der Bauphase kann entkräftet werden, wenn der Veräußerer nach Beginn der Baumaßnahmen keine Aktivitäten entfaltet, die nach Rechtsprechung einen Gewerbebetrieb nahelegen würden. Im Streitfall wurde der Verkaufsentschluss erst nach Beginn der Bauarbeiten gefasst. Das Finanzgericht stellt klar, dass im Regelfall jeder, auch der zur privaten Vermögensverwaltung Entschlossene, eine bedingte Verkaufsabsicht hat, die dann zur unbedingten Verkaufsabsicht wird, wenn der Kaufpreis stimmt. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: X R 41/06), über deren Ergebnis wir berichten werden.

2 Umwandlungsteuer

Keine Umqualifizierung des verbleibenden Verlustvortrags in einen Verlustrücktrag der übernehmenden Gesellschaft

Ein im Rahmen einer Verschmelzung auf die übernehmende Körperschaft übergegangener verbleibender Verlustvortrag ermöglicht dieser nicht die Nutzung als Verlustrück-

trag in einen Veranlagungszeitraum vor Verschmelzung. Dies hat der BFH mit Urteil vom 20.12.2006 (Az. I R 41/06, www.bundesfinanzhof.de) entschieden. Gemäß § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG a.F. tritt die übernehmende Körperschaft auch im Hinblick auf einen verbleibenden Verlustvortrag i.S.d. § 10d EStG in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft unter der Voraussetzung ein, dass der Betrieb oder Betriebs- teil, der den Verlust verursacht hat, über den Verschmelzungstichtag hinaus in einem nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse vergleichbaren Umfang in den folgenden fünf Jahren fortgeführt wird. Zu einer Umqualifizierung in einen laufenden Verlust der übernehmenden Körperschaft kommt es bei der Verrechnung mit ihrem eigenen Gewinn nicht. Bei beiden Gesellschaften kommt ein verbleibender Verlustvortrag nicht mehr als Verlustrücktrag in Betracht (BMF-Schreiben vom 25.03.1998, BStBl. I 1998, S. 268, Tz. 12.16).

3 Internationales Steuerrecht

Zuflusszeitpunkt von Dividenden

Mit Urteil vom 20.12.2006 (Az. I R 13/06, www.bundesfinanzhof.de) hat der BFH entschieden, dass eine vom Bundeszentralamt für Steuern (vorher Bundesamt für Finanzen) erteilte Freistellungsbescheinigung, nach der bestimmte Kapitalerträge von der Kapitalertragsteuer ausgenommen sind, die dem Empfänger in einem bestimmten Zeitraum zufließen, regelmäßig so auszulegen ist, dass damit der jeweilige kapitalertragsteuerrechtliche Zuflusszeitpunkt gemeint ist. Wenn im Ausschüttungsbeschluss bestimmt ist, dass die Ausschüttung nach einem bestimmten Tag erfolgen soll, gilt die Dividende dem Gesellschafter als am Tag nach Beschlussfassung als zugeflossen (§ 44 Abs. 2 S. 2 EStG). Die Angabe eines über einen Tag hinausgehenden Auszahlungszeitraums ist zur Bestimmung einer abweichenden Fälligkeit nicht ausreichend. Ein Beschluss über den Auszahlungszeitpunkt ist nur gegeben, wenn der Zeitpunkt taggenau bestimmt wird (§ 44 Abs. 2 S. 1 EStG). Dies ist für den in der Freistellungsbescheinigung ausgestellten Zuflusszeitraum zu beachten.

Einkünfte aus Beteiligungen an einer ausländischen Personen-/Kapitalgesellschaft

Der BFH hat mit Beschluss vom 04.04.2007 (Az. I R 110/05, www.bundesfinanzhof.de) die Entscheidung des Sächsischen Finanzgerichts vom 22.09.2005 (Az. 2 K 1687/02, DStRE 2006, S. 842, vgl. praxis-forum 9/2006) bestätigt, nach dessen Auffassung die Einkünfte aus der Beteiligung an einer gewerblich tätigen ausländischen Personengesellschaft (in diesem Fall Kommanditgesellschaft tschechischen Rechts), die im Sitzstaat als juristische Person besteuert wird, als dem Progressionsvorbehalt unterliegende gewerbliche Einkünfte der inländischen Gesellschafter gemäß § 180 Abs. 5 Nr. 1 AO gesondert und einheitlich festzustellen sind.

4 Lohnsteuer

Unentgeltliche Verpflegung von Arbeitnehmern bei Schulungsveranstaltungen

Das Finanzgericht Köln hatte mit Urteil vom 15.11.2006 (Az. 11 K 954/04, DStRE 2007, S. 677) über die steuerliche Behandlung der unentgeltlichen Verpflegung von Arbeitnehmern im Rahmen von mehrtägigen, externen Fortbildungsveranstaltungen zu entscheiden. Unstreitig stellte im Streitfall die Gewährung der Mahlzeiten Arbeitslohn in Form eines Sachbezugs dar, da es sich hierbei um übliche Verköstigungen handelte, die nicht im ganz überwiegend betrieblichen Interesse der Arbeitgeberin stattgefunden hatten. Für die Bewertung dieses geldwerten Vorteils seien aber entgegen der Regelungen in R 31 Abs. 8 LStR nicht die amtlichen Werte der Sachbezugsverordnung (ab 01.01.2007 Sozialversicherungsentgeltverordnung), sondern die üblichen Preise am

Abgabeort gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG maßgebend. Der Ordnungsgeber habe mit der Festsetzung einheitlicher amtlicher Werte nicht die gesamte Palette denkbarer Fälle regeln wollen, in denen der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer irgendwann Verpflegung und Unterkunft gleich welcher Art gewährt, sondern nur diejenigen Fälle, in denen auf eine gewisse Dauer im üblichen Rahmen eines Arbeitsverhältnisses Kost und Wohnung als Teil des Arbeitslohns zur Verfügung gestellt werden. Auf Fälle der vorliegenden Art – die sporadische Bewirtung oder Unterbringung aufgrund eines Betriebsausflugs oder einer Dienstreise – seien diese daher nicht anwendbar. Im Streitfall blieben die Sachbezüge jedoch unter Anwendung der Sachbezugsgrenze i.H.v. € 50 im Kalenderjahr (derzeit € 44) steuerfrei. Soweit diese Grenze überschritten wurde, waren die Sachbezüge nach Auffassung des Finanzgerichts nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei, da diese Steuerfreistellung auch dann anwendbar sei, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer Dienstreise Sachleistungen (hier: Mahlzeiten) zukommen lasse. Die Finanzverwaltung hat gegen dieses Urteil Revision eingelegt (Az. beim BFH: VI R 80/06), über deren Ergebnis wir berichten werden.

Übernahme der Kosten für ein Rückentrainingsprogramm kein Arbeitslohn

Laut einem Urteil vom 27.04.2007 (Az. 15 K 3887/04, www.nrwe.de) waren in dem vom Finanzgericht Köln zu entscheidenden Fall für ein Rückentrainingsprogramm für Mitarbeiter durch den Arbeitgeber übernommene Aufwendungen nicht der Lohnsteuer zu unterwerfen. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass im Streitfall Voraussetzung für die Teilnahme an dem Programm eine festgestellte medizinische Indikation war und der Arbeitgeber nur bei regelmäßiger Teilnahme und auch dann lediglich zwei Drittel bzw. die Hälfte der Kosten übernahm, war das Finanzgericht der Auffassung, dass das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an dem Rückentrainingsprogramm deutlich überwiegt und somit kein Arbeitslohn vorliegt.

Ablösung einer Pensionszusage führt zu Arbeitslohn

Der BFH hat mit Urteil vom 12.04.2007 (Az. VI R 6/02, www.bundesfinanzhof.de) entschieden, dass die Ablösung einer vom Arbeitgeber erteilten Pensionszusage beim Arbeitnehmer auch dann zum Zufluss von Arbeitslohn führt, wenn der Ablösungsbetrag auf Verlangen des Arbeitnehmers zur Übernahme der Pensionsverpflichtung an einen Dritten gezahlt wird. In dem diesem Urteil zugrunde liegenden Fall war der Kläger bis 1995 Gesellschafter und Geschäftsführer der A-GmbH, von welcher ihm im Jahre 1984 eine Pensionszusage erteilt wurde. Im Rahmen der Veräußerung der A-GmbH im Jahre 1995 wurde vereinbart, dass die Gesellschaft gegen Zahlung eines Ablösebetrags von dieser Pensionsverpflichtung befreit werden sollte. Dem Kläger wurde das Wahlrecht eingeräumt, ob die Befreiung durch Zahlung an ihn oder an eine andere GmbH gegen Übernahme der Pensionsverpflichtung erfolgen sollte. Der Kläger entschied sich für eine Zahlung an die S-GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer er war. Der BFH hat entgegen der Ansicht der Vorinstanz in Höhe des Ablösebetrages den Zufluss von Arbeitslohn angenommen. Bei den sogenannten internen Durchführungswegen der betrieblichen Altersversorgung in Form von Direktzusage oder Unterstützungskasse erfolgt der Zufluss von Arbeitslohn zwar erst bei Auszahlung der Versorgungsleistungen. Mit Übertragung der Versorgungszusage auf die S-GmbH hat die A-GmbH nach Auffassung des BFH jedoch wirtschaftlich betrachtet die im Jahr 1984 erteilte Pensionszusage vorzeitig erfüllt. Dass auf Wunsch des Klägers die Zahlung an die S-GmbH erfolgte, stehe dem Zufluss der Leistung beim Kläger nicht entgegen, da es sich hierbei um eine Verwendungsabrede handle. Durch die Ausübung des ihm eingeräumten Wahlrechts habe der Kläger somit aus steuerlicher Sicht den Zufluss der Leistung bewirkt. Für die Auszahlung der über mehrere Jahre hinweg aufgebauten Pensionszusage findet nach Auffassung des BFH jedoch die Steuerermäßigung für Einkünfte aus mehrjähriger Tätigkeit Anwendung.

Überlassung von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer: Bewertung von Stammeinlagen oder Geschäftsanteilen an einer GmbH

Bei unentgeltlicher oder verbilligter Überlassung von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer ist nach § 19a Abs. 2 Satz 1 EStG als Wert der Vermögensbeteiligung der gemeine Wert anzusetzen. Die Senatsverwaltung für Finanzen Berlin hat jetzt in einem Erlass vom 11.05.2007 (Gz. III A – S 2347 – 1/2007, NWB 2007, S. 1837) klargestellt, dass R 77 Abs. 11 Satz 1 LStR 2005 (sogenanntes Stuttgarter Verfahren) spätestens seit Inkrafttreten des SStEG überholt und ab dem Kalenderjahr 2007 nicht mehr anzuwenden ist. Stattdessen ist der Wert unentgeltlich oder verbilligt überlassener Stammeinlagen oder Geschäftsanteile an einer GmbH aus tatsächlichen Anteilsverkäufen abzuleiten bzw. unter Beachtung des von den Oberfinanzdirektionen in Nordrhein-Westfalen herausgegebenen Leitfadens zur Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach dem Ertragswertverfahren zu ermitteln.

Durchschnittsberechnung bei Beiträgen für eine Direktversicherung

Der BFH hatte in seinem Urteil vom 12.04.2007 (Az. VI R 55/05, www.bundesfinanzhof.de) über die Berechnung der Pauschalierungsgrenze bei Zukunftssicherungsleistungen zugunsten von mehreren Arbeitnehmern zu entscheiden. Im Streitfall gewährte die Klägerin als Arbeitgeberin ihren Mitarbeitern eine Zusatzversorgung durch Abschluss von Direktversicherungen. Zu diesem Zweck schloss sie einen Gruppenversicherungsvertrag bei einer Lebensversicherung ab, wobei sie insoweit Versicherungsnehmerin und Beitragsschuldnerin war. Der Prämienbeitrag betrug pro Mitarbeiter jährlich bis zu DM 4.200 (Arbeitgeberanteil), jeder Mitarbeiter war verpflichtet, sich zusätzlich mit 20% dieses Prämienbeitrags zu beteiligen (Arbeitnehmeranteil). Für die von ihr zu leistenden Arbeitgeberanteile führte die Klägerin die Pauschalierung gemäß § 40 b EStG i.d.F. bis 2004 durch. Der BFH sah als Beiträge für eine Direktversicherung des Arbeitnehmers i.S.d. § 40b EStG nur solche Leistungen des Arbeitnehmers an, die als Arbeitslohn zu qualifizieren sind. Besteht, wie hier, der Gesamtbeitrag aus einem als Arbeitslohn steuerpflichtigen, vom Arbeitgeber erbrachten Anteil und einem nicht steuerbaren, vom Arbeitnehmer aus versteuertem Einkommen erbrachten Anteil, so ist nur der Arbeitgeberanteil in die Durchschnittsberechnung einzubeziehen. Sind für den Arbeitnehmer Gesamtprämien in Höhe von jeweils mehr als DM 4.200 (€ 2.148) im Kalenderjahr zu leisten, sind diese Arbeitnehmer dennoch in die Durchschnittsberechnung der Pauschalierungsgrenze gemäß § 40b Abs. 2 Satz 2 EStG einzubeziehen, wenn der als Arbeitslohn zu qualifizierende Anteil diesen Betrag nicht übersteigt. Das Finanzgericht Münster hatte als Vorinstanz im Urteil vom 26.04.2006 (siehe praxis-forum 10/2006) dagegen entschieden, dass Arbeitnehmer nicht in die Durchschnittsberechnung einzubeziehen seien, wenn der vom Arbeitgeber als Versicherungsnehmer und Beitragsschuldner an das Versicherungsunternehmen zu zahlende Gesamtbetrag für eine Gruppen-Direktversicherung für einen Arbeitnehmer DM 4.200 übersteigt.

5 Indirekte Steuern

Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge bei gemischt genutzten Gebäuden

Das Bundesministerium für Finanzen weist in seinem Schreiben vom 22.05.2007 (www.bundesfinanzministerium.de) darauf hin, dass, soweit ein Unternehmer ein Gebäude anschafft oder herstellt, welches sowohl zu vorsteuerunschädlichen als auch zu vorsteuerschädlichen Umsätzen verwendet werden soll, die abziehbaren Vorsteuerbeträge weiterhin in Anwendung der Grundsätze des BMF-Schreibens vom 24.11.2004 zu ermitteln sind.

Hintergrund ist die Entscheidung des BFH vom 28.09.2006, wonach für den Umfang des Vorsteuerabzugs bei Erwerb und erheblichem Umbau eines Gebäudes, das anschließend vom Erwerber für steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze verwendet werden

soll, zunächst zu entscheiden ist, ob es sich bei den Umbaumaßnahmen um Erhaltungsaufwand am Gebäude oder um anschaffungsnahen Aufwand zur Gebäudeanschaffung handelt oder ob insgesamt die Herstellung eines neuen Gebäudes anzunehmen ist. Vorsteuerbeträge, die den Gegenstand selbst oder die Erhaltung, Nutzung oder den Gebrauch des Gegenstands betreffen, sind gesondert zu beurteilen. Handelt es sich um Aufwendungen für den Gegenstand selbst, kommt nur eine Aufteilung der gesamten Vorsteuerbeträge nach einem sachgerechten Aufteilungsmaßstab (§ 15 Abs. 4 UStG) in Betracht. Der Umfang der abziehbaren Vorsteuerbeträge auf sogenannte Erhaltungsaufwendungen kann sich hingegen danach richten, für welchen Nutzungsbereich des gemischt genutzten Gegenstands die Aufwendungen vorgenommen werden. Nach Auffassung des BMF sind die Grundsätze dieses o.g. Urteils des BFH über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden. Dies bedeutet, dass nach Auffassung der Finanzverwaltung nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten zunächst auf ihre unmittelbare Zurechenbarkeit zu steuerfrei oder steuerpflichtig genutzten Gebäudebestandteilen hin zu prüfen sind.

§ 15 UStG – Keine rückwirkende Zuordnungsentscheidung bei gemischter Nutzung

Seit dem Seeling-Urteil des EuGH können sowohl unternehmerisch als auch privat genutzte Immobilien vollständig dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden. Das führt zum vollständigen Vorsteuerabzug in der Herstellungsphase. Die Zuordnung kann aber nur in dem Zeitraum erfolgen, in dem der Vorsteueranspruch entstanden ist. Der Grundsatz der Sofortentscheidung gilt nach dem Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg vom 28.09.2006 (Az. 14 K 396/04, EFG 2007, S. 719) selbst dann, wenn eine Steuerfestsetzung noch nicht erfolgt oder noch änderbar ist, denn die Zuordnung eines Gegenstandes erfordert eine durch Beweisanzeichen gestützte Entscheidung des Unternehmers bei der Anschaffung, Herstellung oder Einlage. Dabei ist die Geltendmachung der Vorsteuer regelmäßig ein gewichtiges Indiz für oder gegen eine Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen. Erfolgt die Zuordnungsentscheidung hinsichtlich des privat genutzten Gebäudeteils aber erst später, etwa über eine geänderte Erklärung, reicht das nach Auffassung des Senats nicht aus. Die Sofortentscheidung für den Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Bauleistungen wird in der Steuererklärung erkennbar. Das bedeutet, dass Unternehmer die Vorsteuer entweder sofort geltend machen müssen oder durch den Nichtabzug die Zuordnung zum Privatvermögen dokumentieren. Bei nicht rechtzeitiger Entscheidung wird das Gebäude dann nur insoweit berücksichtigt, als es zwingendes Unternehmensvermögen darstellt. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 58/06), über deren Ausgang wir berichten werden.

Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen eines Gesellschafters

Mit Schreiben vom 31.05.2007 nimmt das Bundesfinanzministerium (www.bundesfinanzministerium.de) Stellung zur Selbstständigkeit von Geschäftsführern und zur Frage, unter welchen Voraussetzungen Geschäftsführungsleistungen gegen Sonderentgelt und damit als steuerpflichtige Leistungen erbracht werden und wann demgegenüber von nicht steuerbaren Gesellschafterbeiträgen auszugehen ist.

Juristische Personen, die als Gesellschafter Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen an die Gesellschaft erbringen, werden insoweit grundsätzlich selbstständig tätig. Das Weisungsrecht der Gesellschafterversammlung gegenüber der juristischen Person als Geschäftsführer führt nicht zur Unselbstständigkeit. Die Tätigkeit einer juristischen Person wird nur dann nicht selbstständig ausgeübt, wenn die juristische Person im Rahmen einer Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist. Bei der sogenannten Einheits-GmbH & Co. KG, bei der die KG Alleingesellschafterin ihrer eigenen Komplementär-GmbH ist, kann die GmbH als Organge-

sellschaft in die KG eingegliedert sein, da die KG aufgrund ihrer Gesellschafterstellung sicherstellen kann, dass ihr Wille auch in der GmbH durchgesetzt wird. Dies wird auch nicht dadurch überlagert, dass die GmbH ihrerseits Geschäftsführerin der KG ist und dadurch auf die Willensbildung des Organträgers einwirkt.

Ein Gesellschafter kann an die Gesellschaft sowohl Leistungen erbringen, die ihren Grund in einem gesellschaftsrechtlichen Beitragsverhältnis haben, als auch Leistungen, die auf einem gesonderten schuldrechtlichen Austauschverhältnis beruhen. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistungen richtet sich danach, ob es sich um Leistungen handelt, die als Gesellschafterbeitrag durch die Beteiligung am Ergebnis (Gewinn und Verlust) der Gesellschaft abgegolten werden, oder um Leistungen, die gegen Sonderentgelt ausgeführt werden und damit auf einen Leistungsaustausch gerichtet sind.

Entscheidend ist die tatsächliche Ausführung des Leistungsaustausches und nicht allein die gesellschaftsrechtliche Verpflichtung. Die Steuerbarkeit der Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen setzt daher lediglich das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der erbrachten Leistung und dem empfangenen Sonderentgelt voraus; unerheblich ist, dass der Gesellschafter zugleich seine Mitgliedschaftsrechte ausübt.

Dies soll auch dann gelten, wenn nicht alle Gesellschafter tatsächlich die Führung der Geschäfte und die Vertretung der Gesellschaft übernehmen bzw. die Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen mit einem erhöhten Anteil am Ergebnis (Gewinn und Verlust) oder am Gewinn der Gesellschaft abgegolten werden.

Ein Leistungsaustausch zwischen Gesellschaft und Gesellschafter liegt nach Ansicht des BMF immer dann vor, wenn der Gesellschafter für seine Geschäftsführungs- und Vertretungsleistung an die Gesellschaft eine Vergütung erhält (auch wenn diese als Gewinnvorab o.Ä. bezeichnet wird), die im Rahmen der Ergebnisermittlung als Aufwand behandelt wird. Die Vergütung ist in diesem Fall Gegenleistung für die erbrachte Leistung.

Ist die Vergütung für die Leistungen des Gesellschafters im Gesellschaftsvertrag als Teil der Ergebnisverwendung geregelt, liegt ein Leistungsaustausch vor, wenn sich ergibt, dass die Leistungen nicht lediglich durch eine Beteiligung am Gewinn und Verlust der Gesellschaft abgegolten, sondern gegen Sonderentgelt ausgeführt werden. Dies soll auch dann gelten, wenn die Vergütung des Gesellschafters zwar nicht im Rahmen der Ergebnisermittlung als Aufwand behandelt wird, sich jedoch gleichwohl ergebnismindernd auswirkt oder es sich aus den Gesamtumständen des Einzelfalls ergibt, dass sie nach den Vorstellungen der Gesellschafter als Sonderentgelt gewährt werden soll.

Ein gesellschaftsvertraglich vereinbartes garantiertes Entnahmerecht, nach dem die den Gewinnanteil übersteigenden Entnahmen nicht zu einer Rückzahlungsverpflichtung führen, führt wie die Vereinbarung einer Vorwegvergütung zu einem Leistungsaustausch.

Bei Mischentgelten, die neben dem Sonderentgelt auch eine gewinnabhängige Vergütung vorsehen, sind das Sonderentgelt und die gewinnabhängige Vergütung umsatzsteuerlich getrennt zu beurteilen. Das Sonderentgelt ist als Entgelt einzuordnen, da es einer bestimmten Leistung zugeordnet werden kann. Die gewinnabhängige Vergütung ist dagegen kein Entgelt.

Haftungsvergütungen einer Personengesellschaft an einen persönlich haftenden Gesellschafter sollen wie bisher grundsätzlich nicht steuerbar sein. Erbringt der persönlich haftende Gesellschafter gegenüber der Personengesellschaft allerdings zudem steuerbare Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen, wird die pauschale jährliche Haftungsvergütung in ein zusätzliches Entgelt für die – im Fall der selbstständigen Ausübung dieser Tätigkeit umsatzsteuerpflichtige – Geschäftsführungsleistung des persönlich haftenden Gesellschafters an die Personengesellschaft umqualifiziert. Diese Änderung wird insbesondere in Deutschland ansässige Managementgesellschaften bzw. selbstständige Geschäftsführer von Private Equity Fonds gegenüber entsprechenden ausländischen Gesellschaften bzw. Geschäftsführern benachteiligen, da für deren Leistung aus deutscher Sicht der Leistungsort außerhalb von Deutschland liegt und sie daher ihre Leistung entsprechend günstiger anbieten können.

Das o.g. BMF-Schreiben tritt an die Stelle der BMF-Schreiben vom 23.12.2003 sowie vom 21.09.2005 und ist auf nach dem 31.03.2004 ausgeführte Leistungen anzuwenden. Auf vor diesem Zeitpunkt erbrachte Leistungen kann es auf Antrag des Steuerpflichtigen angewendet werden, soweit die noch entstandene Steuer noch festgesetzt und erhoben werden kann. Sofern der Gesellschaftsvertrag vor dem 01.01.2008 abgeschlossen und hinsichtlich der Regelungen zur Geschäftsführung nach dem 31.05.2007 keine abweichenden Vereinbarungen getroffen wurden, wird es nicht beanstandet, wenn sich die Gesellschaft auf die insoweit abweichenden Regelungen des Abschnitts B des BMF-Schreibens vom 23.12.2003 beruft; auf den Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsführungsvertrags kommt es dabei nicht an.

6 Grunderwerbsteuer

Entgelt für die künftige Erschließung

Der BFH hat mit Urteil vom 21.03.2007 (Az. II R 67/05, www.bundesfinanzhof.de) entgegen der Vorinstanz, dem Niedersächsischen Finanzgericht (Urteil vom 07.09.2005, Az. 7 K 561/02), entschieden, dass das vom Erwerber zu zahlende Entgelt für die künftige Erschließung nicht zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung gehört, wenn Gegenstand der Übereignungsverpflichtung ein unerschlossenes Grundstück ist und sich der Grundstücksverkäufer, der gleichzeitig Erschließungsträger i.S.d. § 124 Abs. 1 BauGB ist, gegenüber dem Erwerber zur Grundstücksererschließung nach Maßgabe des mit der Gemeinde geschlossenen Erschließungsvertrags verpflichtet. Nach Auffassung des Senats sind die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zum Grunderwerbsteuerrechtlich einheitlichen Erwerbsgegenstand bei Erwerb eines Grundstücks im zukünftig bebauten Zustand wegen des sich aus der öffentlich-rechtlichen Erschließungslast der Gemeinde ergebenden besonderen Charakters der Grundstücksererschließung nicht anwendbar. Dies soll nach Auffassung des Senats auch dann gelten, wenn die Erschließung von einem privaten Erschließungsträger i.S.d. § 124 Abs. 1 BauGB vorgenommen wird. Auch in diesem Fall bleibt die Erschließung eine öffentliche Aufgabe und stellt keine mit der zivilrechtlichen Übereignungspflicht objektiv zusammenhängende Leistung an einen bestimmten Grundstückserwerber dar.

Aufrechnung nach Rücktritt vom Kaufvertrag während des Insolvenzverfahrens

Der BFH hat mit Urteil vom 17.04.2007 (Az. VII R 27/06, www.bundesfinanzhof.de) das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz (Urteil vom 15.09.2005, Az. 4 K 1213/03) nicht bestätigt. Somit stellt eine Steuer, die vor Eröffnung eines Insolvenzverfahrens entstanden ist und die zu erstatten bzw. zu vergüten ist, einen Anspruch des Steuerpflichtigen dar, der als vor der Eröffnung des Verfahrens aufschiebend bedingt begründete Forderung zu qualifizieren ist, gegen welche die Finanzbehörde im Insolvenzverfahren aufrechnen kann, auch wenn das die Erstattung oder Vergütung auslösende

Ereignis selbst erst nach Eröffnung des Verfahrens eintritt. Im Streitfall trat die Klägerin nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens von einem Grundstückskaufvertrag zurück. Nach Auffassung des Senats kann das Finanzamt die Erstattung der Grunderwerbsteuer gegen Insolvenzforderungen verrechnen, wenn der Verkäufer nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens das ihm vorbehaltene Recht zum Rücktritt von einem vor Verfahrenseröffnung geschlossenen Kaufvertrag ausübt.

7 Abgabenordnung

Zuständigkeit für verbindliche Auskünfte nach § 89 Abs. 2 AO

Mit Schreiben vom 03.05.2007 (Az. IV A 4 – S 0224/07/0003, www.bundesfinanzministerium.de) hat das Bundesfinanzministerium zur Zuständigkeit für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO Stellung genommen. Das Schreiben erläutert, wann das Bundeszentralamt für Steuern und wann ein Finanzamt für die Erteilung verbindlicher Auskünfte nach § 89 Abs. 2 AO zuständig ist. Es werden Fragen zur Zuständigkeit für verbindliche Auskünfte insbesondere bei ausländischen Steuerpflichtigen und für solche Fälle, bei denen das maßgebende Rechtssubjekt bei Antragstellung noch nicht existiert (z.B. im Falle einer Vorgründungsgesellschaft) beantwortet. Das Schreiben ist für einen Übergangszeitraum auf der Homepage des Bundesfinanzministeriums (www.bundesfinanzministerium.de) veröffentlicht.

Erforderlichkeit einer Spontanauskunft an ausländische Steuerbehörde

Im Urteilsfall des Finanzgerichts Köln vom 20.12.2006 (Az. 2 V 4096/06, EFG 2007, S. 736) stritten die Beteiligten um die Frage, ob die Erteilung einer Spontanauskunft an die US-Finanzbehörden nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen auch dann erforderlich ist, wenn das Bestehen eines Steueranspruchs in den USA nicht gewiss ist. Nach Auffassung des Senats kommt es für das Merkmal der „Erforderlichkeit“ nicht darauf an, wie ein in Deutschland festgestellter Besteuerungssachverhalt nach US-amerikanischem Recht zu beurteilen ist und unter welchen Voraussetzungen nach jenem Recht ein etwa bestehender Steueranspruch zu verjähren droht. Vielmehr ist eine Auskunftserteilung schon dann i.S.d. Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA „erforderlich“, wenn die ernstliche Möglichkeit besteht, dass der andere Vertragsstaat abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hat und ohne die Auskunft von dem Gegenstand dieses Besteuerungsrechts keine Kenntnis erlangt.

Bestellung eines inländischen Empfangsbevollmächtigten

Nach § 123 Satz 1 AO 1977 hat ein Beteiligter ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland der Finanzbehörde auf Verlangen innerhalb einer angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen. Die Finanzbehörde ist allerdings ermächtigt, über ein solches Verlangen nach ihrem Ermessen zu entscheiden. Mit Urteil vom 03.11.2006 (Az. 12 K 115/06, EFG 2007, S. 478) hat das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden, dass die Vorschrift des § 123 AO 1977 nicht gegen das Diskriminierungsverbot des Art. 21 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Frankreich verstößt. Die Vorschrift des § 123 AO 1977 soll lediglich die Erschwernisse ausgleichen, die eine Zustellung im Ausland mit sich bringen würde, nicht aber eine Zustellung ermöglichen, die Förmlichkeiten vermeidet, die bei einer Zustellung im Inland zu beachten wären.

Widerruf der Zustimmung zum Realsplitting als neue Tatsache

Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten sind als Sonderausgaben oder als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Entscheiden sich Geber und Empfänger für den Sonderausgabenabzug, hat der Empfänger die Leistungen als sonstige Einkünfte zu versteuern (Realsplitting). Bei einem Abzug als außergewöhnliche Belastung beim Geber erfolgt keine Besteuerung beim Empfänger. Neben

dem Antrag des Gebers ist für den Sonderausgabenabzug die Zustimmung des Empfängers notwendig. Die Zustimmung ist gegenüber dem Finanzamt zu erklären. Sie wird grundsätzlich auf Dauer erteilt.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte mit Urteil vom 16.05.2006 (Az. 6 K 1481/06, DStRE 2007, S. 612) über folgenden Sachverhalt zu entscheiden: Die Ehefrau als Empfängerin der Unterhaltsleistungen widerrief ihre Zustimmung, ohne dass ihr geschiedener Ehemann davon wusste. Das zuständige Finanzamt der Ehefrau gab irrtümlicherweise den Widerruf nicht an das Finanzamt des Ehemanns weiter. Der Ehemann setzte weiterhin die Unterhaltszahlungen als Sonderausgaben an und die entsprechenden Bescheide wurden bestandskräftig. Erst nach Jahren erfuhr das für den Ehemann zuständige Finanzamt vom Widerruf und änderte die bestandskräftigen Bescheide. Nach Auffassung des Klägers hätten keine Änderungsbescheide ergehen dürfen, da keine neue Tatsache i.S.d. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO vorliege. Das Finanzgericht sah jedoch die verspätete Unterrichtung an das Finanzamt des Ehemanns durch das Finanzamt der Ehefrau als neue Tatsache an und bestätigte die Änderung der Bescheide. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: XI R 48/06).

Minderung des Veräußerungsgewinns bei nachträglicher Bürgschaftsinanspruchnahme

Im Streitfall, der dem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 24.11.2005 (Az. 12 K 6109/02 E, EFG 2007, S. 648) zugrunde lag, galt es die Frage zu klären, ob die Zahlung auf eine Bürgschaftsverpflichtung als Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten auf eine GmbH-Beteiligung einen bestandskräftigen Einkommensteuerbescheid als rückwirkendes Ereignis ändern kann. Es war zu prüfen, ob ein Steuerbescheid auch dann nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO geändert werden kann, wenn das rückwirkende Ereignis vor Abgabe der Steuererklärung eingetreten und der Steuerbescheid vor Eingang des Änderungsantrags bestandskräftig geworden ist. Im Streitfall verkaufte der Kläger seinen Geschäftsanteil an einer GmbH, wobei jedoch die Bürgschaftsverpflichtung für eine Forderung einer Bank gegen die GmbH, für die er, nachdem sich die Lage der GmbH verschlechterte, in Anspruch genommen wurde, bestehen blieb. Entgegen der Auffassung der Finanzbehörde vertritt das Finanzgericht Düsseldorf die Meinung, dass das Finanzamt nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO verpflichtet ist, den bestandskräftigen Bescheid zu ändern. Nach Auffassung des Gerichts erfordert es die Anwendbarkeit des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO, dass nach Ablauf des Veranlagungszeitraums Umstände eingetreten sind, die Einfluss auf einen bereits verwirklichten Besteuerungstatbestand haben. Demnach ist im Streitfall eine Berücksichtigung der erfolgten Inanspruchnahme des Klägers aus der Bürgschaft geboten. Nach Auffassung des Senats kann offen gelassen werden, ob als rückwirkendes Ereignis bereits die Zahlungsaufforderung durch die Bank anzusehen ist, ob auf die tatsächliche Zahlung durch den Kläger oder ob erst mit Schreiben des Insolvenzverwalters die Voraussetzungen des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO erfüllt sind. Da nämlich der Kläger den Tatbestand des § 17 Abs. 1 EStG bereits mit dem Ereignis der Anteilsveräußerung erfüllt habe, hat jedes der Ereignisse zur Folge, dass der Besteuerung nunmehr ein veränderter Sachverhalt zu Grunde zu legen ist. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 3/07), über deren Ergebnis wir berichten werden.

8 Private Einkommensteuer

Auflösungsverlust nach § 17 EStG bei Inanspruchnahme aus Finanzierungshilfe zugunsten Dritter

Die Aufwendungen eines wesentlich beteiligten Gesellschafters für die Inanspruchnahme aus einer einem Dritten gewährten Finanzierungshilfe gehören zu den Anschaffungskosten der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, wenn diese im Interesse der Gesell-

schaft im abgekürzten Vertragsweg gewährt worden sind, so entschieden vom Finanzgericht Baden-Württemberg mit Urteil vom 09.11.2006 (Az. 12 K 81/05, EFG 2007, S. 678). Nach Liquidation einer in der Krise befindlichen GmbH wurde von einem wesentlich beteiligten Gesellschafter im Rahmen eines Auflösungsverlustes nach § 17 Abs. 2 EStG der vollumfängliche Betrag aus der Inanspruchnahme aus einer zu Gunsten eines Dritten bestellten Sicherheit als nachträgliche Anschaffungskosten geltend gemacht. Entgegen der Auffassung des Finanzamts, das die Aufwendungen nicht anerkannt hat, ließ das Finanzgericht den Abzug zu. Die Haftung wurde im Interesse der GmbH übernommen und war damit durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Statt Abtretung von Sicherheiten zugunsten der GmbH, damit die Sicherheiten von dieser bestellt werden konnten, liegt insoweit ein abgekürzter Vertragsweg vor. Da die persönliche Haftungsübernahme in der Krise erfolgt ist und dadurch die Gewährung von Eigenkapital ersetzt wurde, ist die Bewertung zum Nennwert vorzunehmen. Die nachträglichen Aufwendungen sind jedoch auf den Tilgungsanteil beschränkt, da der Gesellschafter die Schuld in Raten zurückzahlt und Anschaffungskosten nur in Höhe des Tilgungsanteils vorliegen können. Der Zinsanteil konnte auch nicht als (nachträgliche) Werbungskosten berücksichtigt werden, da die Beteiligung schon seit dem vorhergehenden Veranlagungszeitraum nicht mehr bestanden hat. Über den Ausgang der gegen das Urteil eingelegten Revision (Az. beim BFH: VIII R 57/06) werden wir berichten.

Formunwirksamkeit von Verträgen zwischen nahen Angehörigen

Der BFH hat mit Urteil vom 22.02.2007 (Az. IX R 45/06, www.bundesfinanzhof.de) die Entscheidung der Vorinstanz, des Finanzgerichts Baden-Württemberg (Urteil vom 19.09.2006, Az. 4 K 177/02, EFG 2006, S. 1824, vgl. auch praxis-forum 02/2007), bestätigt. Der Formunwirksamkeit eines unter nahen Angehörigen abgeschlossenen Vertrags kommt eine Indizwirkung gegen dessen steuerliche Anerkennung zu. Im Streitfall wurden Darlehensverträge mit den eigenen Kindern ohne die Bestellung eines Ergänzungspflegers abgeschlossen. Nach Auffassung des BFH wurden die Schuldzinsen richtigerweise nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen, da die Darlehensverträge aufgrund ihrer Formunwirksamkeit steuerrechtlich nicht anerkannt werden konnten. Auch die zwischenzeitliche Genehmigung durch einen Ergänzungspfleger wirkt nur zivilrechtlich, nicht jedoch steuerrechtlich zurück. Zwar führt die Nichtbeachtung zivilrechtlicher Formerfordernisse nicht allein und ausnahmslos dazu, die Ernsthaftigkeit der Vereinbarung anzuzweifeln und den Vertrag steuerrechtlich nicht anzuerkennen. Jedoch wird die Indizwirkung gegen den vertraglichen Bindungswillen verstärkt, wenn den Vertragspartnern die Nichtbeachtung der Formvorschriften, insbesondere bei klarer Zivilrechtslage, angelastet werden kann. Das Erfordernis der Pflegerbestellung ergibt sich aus dem Wortlaut des BGB.

Wegfall der doppelten Haushaltsführung bei nicht beruflich bedingtem Tausch der Wohnung

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht entschied mit Urteil vom 26.10.2006 (Az. 5 K 29/06, EFG 2007, S. 757), dass eine doppelte Haushaltsführung regelmäßig dann nicht vorliegt, wenn der Familienwohnsitz vom beibehaltenen Beschäftigungsort weg verlegt wird. Im Streitfall wohnten beide Eheleute bereits vor der Heirat in ihrem jeweiligen Beschäftigungsort. Nach der Eheschließung wurde eine der beiden Wohnungen zum Lebensmittelpunkt. Drei Jahre später sollte die Wohnung des anderen Ehepartners, die nach der Heirat die Nebenwohnung des Ehepaars darstellte, zum Lebensmittelpunkt werden. Das Finanzamt hat es daraufhin nach Auffassung des Finanzgerichts zu Recht abgelehnt, die geltend gemachten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung gemäß § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG steuerlich weiterhin zu berücksichtigen. Die Kläger können sich nicht darauf berufen, dass sich faktisch gegenüber den Vorjahren nichts geändert habe. Das Motiv des Wechsels des Lebensmittelpunkts, nach

Aussage der Eheleute meldetechnische bzw. melderechtliche Gründe, ist hier unerheblich. Die doppelte Haushaltsführung muss aus beruflichem Anlass begründet sein. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: VI R 10/07).

Erstattung von Werbungskosten in späteren Veranlagungszeiträumen

Das Finanzgericht Düsseldorf hat mit Urteil vom 28.11.2006 (Az. 10 K 4008/04E, EFG 2007, S. 744) entschieden, dass die Zusage einer anteiligen Erstattung von Lehrgangsgebühren, die dem Steuerpflichtigen erst in einem späteren Veranlagungszeitraum zufließen, nur dann zu einer Kürzung der Werbungskosten im ersten Veranlagungszeitraum führen kann, wenn bereits feststeht, dass die steuerfreie Erstattung im späteren Veranlagungszeitraum nicht mit gleichartigen Werbungskosten saldiert werden kann. Im Streitfall ist dem Kläger die Erstattung vom Arbeitgeber lediglich in Aussicht gestellt worden, den Erstattungsbetrag hatte er erst in einem späteren Jahr erhalten. Nach Auffassung des Finanzgerichts lässt sich aus der in Aussicht gestellten Erstattung allein keine Kürzung der Werbungskosten des Streitjahrs ableiten. Das Gericht geht davon aus, dass ein zeitlicher Zusammenhang zwischen Ausgaben und steuerfreien Einnahmen nach dem Wortlaut des Gesetzes nicht erforderlich ist. Die Rechtsprechung des BFH zum § 3c EStG ist nach Ansicht des Finanzgerichts nicht geradlinig. Der erkennende Senat schließt jedoch aus dem BFH-Urteil vom 06.07.2005 (Az. XI R 61/04, BStBl. II 2006, S. 163), dass eine Kürzung von Werbungskosten dann (noch) nicht gerechtfertigt ist, wenn zwar eine konkrete Aussicht auf steuerfreie Einnahmen besteht, der Steuerpflichtige aber vorrangig steuerpflichtige Einnahmen anstrebt. In derartigen Fällen werden die Aufwendungen auch dann getätigt, wenn die steuerfreien Einnahmen nicht zu erwarten sind. Etwas anderes könnte allenfalls dann gelten, wenn bereits feststeht, dass die Veranlagung nachfolgend wieder geändert werden müsste. Dies wäre dann der Fall, wenn in einem nachfolgenden Veranlagungszeitraum steuerfreie Einnahmen zufließen, die ausschließlich in Zusammenhang mit den Werbungskosten der Vorjahre stehen und dementsprechend im Jahr der Auszahlung nicht mit gleichartigen Werbungskosten saldiert werden können. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: VI R 4/07), über deren Ergebnis wir berichten werden.

Keine Steuerpflicht der Zinsen aus einer Kapitallebensversicherung nur aufgrund der Besicherung eines Avalkredites

Der BFH hat sich im Urteil vom 27.03.2007 (Az. VIII R 27/05, www.bundesfinanzhof.de) nicht der Vorinstanz, dem Finanzgericht München (Urteil vom 22.03.2005, Az. 13 K 1565/03, EFG 2005, S. 1345, vgl. praxis-forum 10/2005), angeschlossen. Nach Auffassung des BFH führt die Besicherung eines Avalkredits durch Ansprüche aus einer Kapitallebensversicherung nicht zur Steuerpflicht der Zinsen aus der Lebensversicherung nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG. Ein Avalkredit ist kein Darlehen, sondern ein entgeltlicher Geschäftsbesorgungsvertrag, durch den die Bank es gegen Zahlung einer Avalprovision übernimmt, sich zugunsten ihres Kunden zu verbürgen. Außerdem setzt der Ausnahmetatbestand des § 10 Abs. 2 S. 2 EStG u.a. voraus, dass das Darlehen unmittelbar und ausschließlich der Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts dient, was mit einem Avalkredit jedoch nicht möglich ist. Die Besicherung eines Avalkredits durch eine Kapitallebensversicherung ist demnach sowohl für die Steuerfreiheit der Erträge der Lebensversicherung als auch für den Sonderausgabenabzug der Beiträge nicht schädlich.

Gekürzte Vorsorgepauschale bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Das BMF hat mit Schreiben vom 22.05.2007 (Az. IVC8-S2221/07/0002, www.bundesfinanzministerium.de) klargestellt, dass bei der Kürzung des Vorwegabzugs für Vorsorgeaufwendungen gemäß § 10 Abs. 3 Nr. 2 EStG i.V.m. § 10c Abs. 3 Nr. 2 EStG eine mittelbare Beteiligung an der Kapitalgesellschaft nicht anders zu beurteilen ist als eine

unmittelbare Beteiligung (BFH-Urteil vom 15.11.2006, Az. XI R 73/03). Der prozentuale Anteil des jeweiligen erworbenen Anspruchs auf Altersvorsorgung im Verhältnis zum Gesamtaufwand der Gesellschaft für die Altersvorsorgungszusagen aller Gesellschafter muss der Beteiligungsquote des einzelnen Gesellschafters entsprechen, damit der Gesellschafter nicht zum Personenkreis nach § 10c Abs. 3 Nr. 2 EStG in der bis zum 31.12.2004 geltenden Fassung gehört. Geringfügige Abweichungen von bis zu 10% zwischen der Beteiligungsquote und dem Barwertanteil oder dem Anteil der nominal zugesagten Versorgungsleistung wegen des Erreichens der Altersgrenze sind nach Auffassung des BMF zugunsten des Steuerpflichtigen unbeachtlich. Für Vorstandsmitglieder von Aktiengesellschaften sind die Grundsätze dieses BMF-Schreibens entsprechend anzuwenden. Das BMF-Schreiben vom 09.07.2004 (Az. IV C4-S2221-115/04, BStBl. I, S. 582) wurde aufgehoben. Die Regelungen in Rz. 28 und 58 des BMF-Schreibens vom 24.02.2005 (Az. IV C3-S2255-51/05 / IV C4-S2221-37/05 / IV C5-S2345-9/05, BStBl. I, S. 429) sind nicht mehr anzuwenden, soweit sie im Widerspruch zu dem o.g. BMF-Schreiben vom 22.05.2007 stehen.

9 Erbschaftsteuer

Bewertung von Gattungsverschaffungsvermächtnissen mit dem gemeinen Wert

Im vorliegenden Streitfall hatte der Erblasser kurz vor seinem Tod zugunsten seines Nefen ein Vermächtnis in der Form ausgesprochen, dass diesem „irgendeine“ Eigentumswohnung im Wert von ca. DM 250.000 zu verschaffen sei. Dieser Vermächtnisanordnung wurde auch nachgekommen. Gegenstand des Verfahrens war nun die Frage der Bewertung des Vermächtnisses in Gestalt der Eigentumswohnung. Die Vorinstanz, das Finanzgericht Köln, entschied mit Urteil vom 05.04.2005 (Az. 9 K 7416/01, DStRE 2005, S. 1340, vgl. praxis-forum 01/2006), dass sogenannte Gattungsverschaffungsvermächtnisse mit dem gemeinen Wert zu bewerten sind. Der BFH schließt sich der Wertung mit seinem Urteil vom 28.03.2007 (Az. II R 25/05, www.bundesfinanzhof.de) an. In der Begründung führt der erkennende Senat aus, dass das besondere eines Verschaffungsvermächtnisses die Tatsache ist, dass der Vermächtnisgegenstand nicht dem Nachlassvermögen angehört, nur der Gattung nach bestimmt ist und eine Spezifizierung erst nach dem Erwerb von Todes wegen möglich ist und insofern dem Stichtagsprinzip der Erbschaftsteuer entgegensteht. Dem Korrespondenzprinzip folgend steht in derartigen Fällen der Verpflichtung des Erben, das Verschaffungsvermächtnis zu erfüllen, der Erwerb des mit dem Nennwert zu bewertenden Kapitalvermögens gegenüber. Dieser Sachleistungsanspruch, der aus Geldern des Nachlasses zu erfüllen ist, muss daher mit dem gemeinen Wert angesetzt werden.

IV Veranstaltungen

Real Estate Asset Management

Wertschöpfungspotenziale in der operativen Umsetzung

Frankfurt: 05.07.2007

Kontakt: Ursula van Saarloos, Tel +49 201 841-2020

FIN 48 und Unternehmensteuerreform 2008

München: 17.07.2007

Kontakt: Lolita Blankenstein, Tel +49 89 29036-8860

Business Breakfast – Veranstaltungsreihe zu aktuellen Themen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung

Berlin: 26.07.2007

Kontakt: Evelyn Schäfer, Tel +49 30 25468-121

Breakfast Series – Veranstaltungsreihe zu Steueränderungen in den USA, Europa und Deutschland

Frankfurt: 01.08.2007/10.10.2007/05.12.2007

Kontakt: Ebru Özüaydin, Tel +49 69 75695-6263

Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Internationalen Verrechnungspreise

Düsseldorf: 23.08.2007

Kontakt: Tanja Meiers, Tel +49 211 8772-2062

Frankfurt: 06.09.2007

Kontakt: Claudia Waurisch, Tel +49 69 75695-6120

19. Immobilienwirtschaftliche Fachtagung

Wiesbaden: 13./14.09.2007

Kontakt: Renate Freisler, Tel +49 911 23074-85

Workshop Offene Immobilienfonds

München: 08.11.2007

Kontakt: Angela Truger, Tel +49 89 29036-8168

V Fristen

Umsatzsteuer (Monatszahler): 10.07.2007

Umsatzsteuer (Quartalszahler): 10.07.2007

Lohnsteuer (Monatszahler): 10.07.2007

Lohnsteuer (Quartalszahler): 10.07.2007

Sie möchten das praxis-forum zukünftig per E-Mail als PDF-Datei erhalten? Ihre Adresse hat sich geändert? Bitte wenden Sie sich an:
praxis-forum@deloitte.de

10719 Berlin

Kurfürstendamm 23
Tel +49 30 25468-01

01097 Dresden

Theresienstraße 29
Tel +49 351 81101-0

40476 Düsseldorf

Schwannstraße 6
Tel +49 211 8772-01

99084 Erfurt

Anger 81
Tel +49 361 65496-0

45130 Essen

Rüttenscheider Straße 97a
Tel +49 201 84120-0

60486 Frankfurt am Main

Franklinstraße 50
Tel +49 69 75695-01
Consulting:
Franklinstraße 46–48
Tel +49 69 97137-0

85354 Freising

Weihenstephaner Berg 4
Tel +49 8161 51-0

06108 Halle (Saale)

Bornknechtstraße 5
Tel +49 345 2199-6

20355 Hamburg

Hanse-Forum
Axel-Springer-Platz 3
Tel +49 40 32080-0

30159 Hannover

Georgstraße 52
Tel +49 511 3023-0
Consulting:
Theaterstraße 15
Tel +49 511 93636-0

04317 Leipzig

Seemannstraße 8
Tel +49 341 992-7000

39104 Magdeburg

Hasselbachplatz 3
Tel +49 391 56873-0

68161 Mannheim

Q 5, 22
Tel +49 621 15901-0

81669 München

Rosenheimer Platz 4
Tel +49 89 29036-0

90482 Nürnberg

Business Tower
Ostendstraße 100
Tel +49 911 23074-0

70597 Stuttgart

Löffelstraße 42
Tel +49 711 16554-01

69190 Walldorf

Altrottstraße 31
Tel +49 6227 7332-60

1611 Luxembourg

51, Avenue de la Gare
Tel +352 450188-1

Redaktion: Johannes Huken, Martin Temme

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, dessen Mitgliedsunternehmen einschließlich der mit diesen verbundenen Gesellschaften. Als Verein schweizerischen Rechts haften weder Deloitte Touche Tohmatsu als Verein noch dessen Mitgliedsunternehmen für das Handeln oder Unterlassen des/der jeweils anderen. Jedes Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig, auch wenn es unter dem Namen „Deloitte“, „Deloitte & Touche“, „Deloitte Touche Tohmatsu“ oder einem damit verbundenen Namen auftritt. Leistungen werden jeweils durch die einzelnen Mitgliedsunternehmen, nicht jedoch durch den Verein Deloitte Touche Tohmatsu erbracht. Copyright © 2007 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.