



Nr. 9/2009 (Redaktionsschluss Anfang September 2009)

Aktuelle Steuer-Nachrichten

1. Aus Gesetzgebung und Verwaltung:

a) Besteuerung einer in Großbritannien gegründeten Private company limited by shares (Ltd.) - Steuerliche Folgen im Fall der Löschung im britischen Handelsregister

Für eine im Königreich Großbritannien und Nordirland wirksam gegründete Ltd. mit Verwaltungssitz in Deutschland richtet sich das gesamte Gesellschaftsstatut nach britischem Recht. Nach britischem Gesellschaftsrecht kann die Registerbehörde eine Ltd. löschen, wenn Grund zu der Annahme besteht, dass die Gesellschaft nicht mehr am wirtschaftlichen Leben teilnimmt. Als ein solcher Grund wird angesehen, dass die Ltd. ihren Pflichten zur Publizität, zur Zahlung der Gebühren etc. nicht oder nur unvollständig nachkommt.

Erfolgt nach dreimaliger Aufforderung zur Beseitigung des Mangels und einer öffentlichen Androhung im Amtsblatt tatsächlich die Löschung, ist die Gesellschaft nach britischem Recht aufgelöst. Sie hat damit ihre Rechtsfähigkeit verloren. Auch eine aufgelöste Ltd. besteht als Steuersubjekt fort, solange sie noch steuerliche Pflichten zu erfüllen hat.

Die im Vereinigten Königreich befindlichen Vermögensgegenstände der Gesellschaft gehen im Zeitpunkt der Löschung auf die britische Krone über.

Die in Deutschland belegenen Vermögensgegenstände werden dagegen herrenlos. Dieses Restvermögen wird einer Restgesellschaft zugeordnet, die für die Zwecke des Haltens des inländischen Vermögens konstruiert wird.

Bei der steuerlichen Beurteilung der Restgesellschaft nach Löschung im britischen Handelsregister ist zu unterscheiden, ob die Gesellschaft mit der Löschung beendet wird oder ob die Gesellschaft ihre Tätigkeit fortführt.

Die Restgesellschaft wird nach Löschung im britischen Handelsregister beendet

Das Institut der Restgesellschaft geht von der Identität der Rechtsträger aus. Sie untersteht dem alten Gesellschaftsstatut. Für die Restgesellschaft gilt weiterhin das Gesellschaftsstatut des Gründungsstaats, d.h. sie wird weiterhin als Kapitalgesellschaft geführt.

Grundsätzlich vertreten die Organe weiterhin die Restgesellschaft, da der Übergang der in Großbritannien belegenen Vermögensgegenstände auf die britische Krone die Geschäftsführungs- und Vertretungsbefugnis der bisherigen Organe nicht mit Wirkung für das Vermögen außerhalb Großbritanniens beendet hat.

Dies gilt jedoch nicht, wenn die ursprünglich vertretungsberechtigten Organe ihre Pflichten verletzt haben. Dies wird jedoch der Regelfall sein, weil das Fehlverhalten der Organe zur Löschung der Gesellschaft im britischen Handelsregister geführt hat. Die Handlungen der bisherigen Vertretungsorgane für die Restgesellschaft sind daher wirkungslos. Für die Vertretung der Restgesellschaft ist vielmehr ein Nachtragsliquidator zu bestellen (§ 66 Abs. 5 GmbHG, § 273 Abs. 4 AktG).

Umsatzsteuerlich ergibt sich wegen der Identität der Restgesellschaft mit der bisherigen Ltd. keine Auswirkung. Die Zuständigkeit ändert sich für die Restgesellschaft nicht, sie verbleibt bei dem bisherigen Finanzamt.

Die Tätigkeit der Restgesellschaft wird nach Löschung im britischen Handelsregister fortgeführt

Ist die Restgesellschaft in Deutschland weiterhin werbend tätig, begründen die Gesellschafter über die Liquidation hinaus einen neuen Zweck. Dieser Zusammenschluss ist nach deutschem Recht als OHG/GbR oder Einzelunternehmen zu behandeln.

Das inländische Vermögen der gelöschten Ltd. geht im Zeitpunkt der Löschung auf die Personengesellschaft oder das Einzelunternehmen über. Die Aufdeckung der stillen Reserven der Ltd. im Wege der Sachauskehrung aller inländischen Vermögensgegenstände führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung i. S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG. Bei den Anteilseignern führt die vGA zu Einnahmen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG und zur Einlage in das Betriebsvermögen der „neuen“ Personengesellschaft bzw. des „neuen“ Einzelunternehmens.

Umsatzsteuerlich liegt eine unentgeltliche Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG) vor, die als nicht steuerbar zu behandeln ist.

Für die Zuständigkeit gelten die allgemeinen Grundsätze für Personengesellschaften bzw. Einzelunternehmen. Es wird gebeten, nach diesen Grundsätzen bis zu einer bundeseinheitlichen Regelung zu verfahren (OFD Hannover, Verfügung vom 03.07.2009; DStR 2009, Heft 31, S. 1585 f.)

b) Geänderter Überschuldungsbegriff soll bis Ende 2013 gelten

Überschuldete Unternehmen müssen weiterhin nicht Insolvenz anmelden, wenn die Weiterführung des Unternehmens „überwiegend wahrscheinlich“ ist. Der durch das Finanzmarktstabilisierungsgesetz dahin gehend geänderte Überschuldungsbegriff soll bis zum 31.12.2013 weiter gelten. Das sieht ein Gesetzentwurf der Koalitionsfraktion CDU/CSU und SPD (16/13927) vor.

Ursprünglich war die Geltung des geänderten Überschuldungsbegriffs bis zum 31.12.2010 befristet. Die zeitweilige Rückkehr zu dem vor Inkrafttreten der Insolvenzordnung gültigen „modifizierten zweistufigen Überschuldungsbegriff“ habe sich aber „in der Praxis bewährt“ und dazu beigetragen, „dass in Zeiten der gegenwärtigen Finanzmarktkrise Insolvenzverfahren verhindert werden konnten“, heißt es in der Begründung des Gesetzentwurfs. Bei Inkrafttreten des Finanzmarktstabilisierungsgesetzes sei man davon ausgegangen, „dass sich die Wirkungen der Finanzkrise innerhalb des nächsten Jahres wesentlich abschwächen würden“. Diese Erwartung bestehe nun nicht mehr, deshalb solle über das Jahr 2010 hinaus der „modifizierte zweistufige Überschuldungsbegriff“ gelten.

V.i.S.d.P.: Prof. Dr. Jens Poll, Berlin

Demnach muss ein Unternehmen, auch wenn sein Vermögen die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, keine Insolvenz anmelden, wenn „die Fortführung des Unternehmens [...] nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich“ ist. Der Insolvenzordnung zufolge würde eine Überschuldung in diesem Sinne zur Insolvenz führen. „Dieser Überschuldungsbegriff hätte im Zusammenhang mit der Finanzkrise zur Stellung von Insolvenzanträgen sanierungsfähiger Unternehmen mit negativem Eigenkapital trotz günstiger Zukunftsprognosen geführt“, heißt es in der Begründung.

Um zu klären, ob über den 31.12.2013 hinaus eine weitere Verlängerung oder eine Rückkehr zum früheren Überschuldungsbegriff notwendig ist, soll die Bundesregierung die gemachten Erfahrungen auswerten und dem Bundestag Mitte der nächsten Legislaturperiode berichten. (Pressemitteilung Deutscher Bundestag 24.08.2009; SIS-Verlag v. 26.08.2009)

2. Allgemeine Steuerzahlungstermine im Oktober und November 2009

Das erste Datum gibt den gesetzlichen Fälligkeitstermin an, das zweite Datum das Ende der Fälligkeits-Schonfrist. LSt, Kirchen-LSt, USt: 12.10./15.10.; LSt, Kirchen-LSt, Solz-LSt, USt: 10.11./13.11.; GewSt, GrSt: 16.11./19.11. Hinweis: Schonfristen gelten nicht für Bar- und Scheckzahler. Die ebenfalls fünfjährige so genannte Abgabe-Schonfrist bei USt-Voranmeldungen und LSt-Anmeldungen wurde mit BMF-Schreiben vom 1.4.2003 (BStBl. 2003 I, S. 239) für nach dem 31.12.2003 endende Voranmeldungszeiträume bzw. Anmeldezeiträume aufgehoben.

3. Abgabenordnung: Haftung eines faktischen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

Führt der Gesellschafter einer GmbH – ohne als Geschäftsführer bestellt zu sein – kurzfristig die Geschäfte der GmbH, indem er z.B. Geldbeträge vom Geschäftskonto hebt, um ausstehende Löhne zu bezahlen, so kann er als faktischer Geschäftsführer nach §§ 35 und 69 AO für die Steuerschulden der GmbH als Haftender in Anspruch genommen werden, wenn er es unterlassen hat, in der Zeit seiner Tätigkeit zu den gesetzlich vorgeschriebenen Zeitpunkten die Steuererklärungen der GmbH einzureichen. (Niedersächsisches FG, Urteil vom 06.06.2008, 11 K 573/06, rkr.; DStR 2009, Heft 34, S. XII).

4. Abgabenordnung: Keine steuerliche Haftung eines Bankangestellten für Steuerhinterziehung unbekannter Kunden

Es ist ernstlich zweifelhaft, welche Auswirkungen es für die Haftung (§ 71 AO) des Leiters der Wertpapierabteilung eines Kreditinstituts hat, wenn auf seine Initiative und mit seiner Billigung Wertpapiere anonym ins Ausland verlagert worden sind, jedoch die mutmaßlichen Haupttäter einer Steuerhinterziehung nicht ermittelt werden können und folglich nicht individuell festgestellt werden kann, ob eine Steuerhinterziehung überhaupt begangen und welche Steuer dadurch konkret hinterzogen worden ist. (BFH, Beschluss vom 16.07.2009, VIII B 64/09; DStR 2009, Heft 33, S. IX)

Mit dem im Streitfall angefochtenen Haftungsbescheid hatte das Finanzamt den Leiter der Wertpapierabteilung eines Kreditinstitutes wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung in Haftung genommen, weil auf dessen Initiative und mit dessen Billigung in zahlreichen Fällen Wertpapiere anonym ins Ausland übertragen worden waren. Das Finanzamt hatte trotz Kooperation des Kreditinstituts die betreffenden Steuerpflichtigen zwar nicht ermitteln können; es hatte aber aufgrund von statistischen Auswertungen seiner bei anderen Steuerpflichtigen getroffenen Feststellungen die Höhe der hinterzogenen Einkommensteuer geschätzt und (vermindert um einen Abschlag von 25 %) zur Grundlage des angefochtenen Haftungsbescheides gemacht.

5. Einkommensteuer: Teilwertabschreibung bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern

1. Nur ein Wertverlust, der mindestens während der halben Restnutzungsdauer des Wirtschaftsgutes andauert, ermög-

licht bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern eine Teilwertabschreibung (Bestätigung des Senatsurteils vom 14.03.2006, I R 22/05, BFHE 212, 526, BStBl. II 2006, 680).

2. Die verbleibende Nutzungsdauer ist bei Gebäuden nach § 7 Abs. 4 und 5 EStG 1997, bei anderen Wirtschaftsgütern grundsätzlich nach den amtlichen AfA-Tabellen zu bestimmen (Bestätigung des BMF vom 25.02.2000, BStBl. I 2000, 372 Tz. 6). Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige beabsichtigt, das Wirtschaftsgut vor Ablauf seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu veräußern. (BFH, Urteil vom 29.04.2009, I R 74/08; DStR 2009, Heft 33, S. VI).

6. Einkommensteuer: Keine zeitliche Begrenzung der Betriebsfortführung bei Betriebsverpachtung

1. Im Falle der Betriebsverpachtung ist grundsätzlich ohne zeitliche Begrenzung so lange von einer Fortführung des Betriebs auszugehen, wie eine Betriebsaufgabe nicht erklärt worden ist und die Möglichkeit besteht, den Betrieb fortzuführen.

2. Hat der Steuerpflichtige bei Einstellung derwerbenden Tätigkeit von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Aufdeckung der stillen Reserven zu vermeiden und den Betrieb fortzuführen, kann eine spätere Betriebsaufgabe nur dann angenommen werden, wenn sie den äußeren Umständen nach klar zu erkennen und der Zeitpunkt eindeutig zu bestimmen ist. (BFH, Urteil vom 19.03.2009, IV R 45/06; DStR 2009, Heft 33, S. VI f.)

Im Streitfall waren Mutter und Tochter zu 97 % bzw. 3 % an einer GbR beteiligt, die die Vermietung eines vierstöckigen Geschäftshauses betrieb, das im Alleineigentum der Mutter stand. Bis Ende 1969 wurde in dem Geschäftshaus ein Schuhgeschäft betrieben. Ab 1970 wurde das gesamte Gebäude an ein anderes Unternehmen im Wege der Betriebsverpachtung vermietet. Dieses Mietverhältnis endete im Januar des Streitjahres 1998. Ab Februar wurden zwei Geschosse für 10 Jahre an eine Handlungskette vermietet. Die weiteren Geschosse standen zunächst leer. Nach diversen 1998 begonnenen Bauarbeiten wurden diese ab 2000 für 10 Jahre an einen Arzt zum Betrieb einer Praxis vermietet. Die GbR ging von einer Fortführung des „ruhenden“ Betriebs aus und erklärte für das Streitjahr weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Das Finanzamt ging indessen von einer Betriebsaufgabe Ende 1998 aus.

Der BFH verneinte das Vorliegen einer Betriebsaufgabe. Die Betriebsverpachtungsgrundsätze seien nicht nur dann anzuwenden, wenn der Betrieb im Ganzen als geschlossener Organismus verpachtet wird; sie gelten auch dann, wenn zumindest alle wesentlichen Grundlagen des Betriebs verpachtet werden. Bei einem Einzelhandelsbetrieb bilde regelmäßig das Betriebsgrundstück die alleinige wesentliche Betriebsgrundlage. Daran ändere auch der Branchenwechsel auf der Pächterseite und die Verkleinerung der verpachteten Betriebsräume sowie die Zweifel an der Ernsthaftigkeit der Absicht, die Eigenbewirtschaftung des verpachteten Betriebs wieder aufzunehmen, nichts. Es sei ohne zeitliche Begrenzung so lange von einer Fortführung des Betriebs auszugehen, wie eine Betriebsaufgabe nicht erklärt worden ist und die Möglichkeit der Wiederaufnahme oder Fortführung des Betriebs besteht.

7. Einkommensteuer: Kindergeld: Vorbereitung auf eine Wiederholungsprüfung gehört noch zur Berufsausbildung

1. Die ernsthafte und nachhaltige Vorbereitung auf eine Wiederholungsprüfung gehört auch dann zur Berufsausbildung, wenn das Ausbildungsverhältnis mit dem Lehrbetrieb nach der nicht bestandenen Abschlussprüfung endet und das Kind keine Berufsschule besucht.

2. Nimmt das Kind an der erstmaligen Wiederholungsprüfung teil und besteht diese, ist in der Regel zu unterstellen, dass sich das Kind ernsthaft und nachhaltig auf diese Prüfung vorbereitet hat. (BFH, Urteil vom 02.04.2009, III R 85/08; DStR 2009, Heft 31, S. VIII)