

Ihre Mandanteninformationen 3. Quartal 2007

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. Zivilrechtliche Mängel bei Verträgen naher Angehöriger
2. Bundeskabinett beschließt Reform des GmbH-Rechts
3. Geschäftsführungsleistungen eines Gesellschafters
4. Private Steuerberatungskosten: Musterprozesse angekündigt
5. Einheitliche Steueridentifikationsnummer zum 1.7.2007
6. Umsatzsteuerbefreiung für Kreditvermittler
7. Beschlossene Sache: Zweites Mittelstandsentslastungsgesetz
8. Bundesverfassungsgericht: Zwangsausschluss von Aktionären gebilligt
9. Automatischer Kontenabruf nur teilweise verfassungswidrig
10. Steuererstattungsansprüche entstehen erst am Jahresende
11. Verweigerung der Vergabe der Steuernummer durch das Finanzamt
12. Sind objektiv falsche Bilanzen subjektiv richtig?

1. Zivilrechtliche Mängel bei Verträgen naher Angehöriger

Kernproblem

Nach der Rechtsprechung des BFH ist die steuerrechtliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen u. a. davon abhängig, dass die Verträge zivilrechtlich wirksam vereinbart worden sind. Zudem unterliegen Gestaltung und Durchführung einem Fremdvergleich. Der Fiskus unterstellt ansonsten, dass es innerhalb des Familienverbundes an einem Interessengegensatz mangelt und zivilrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten steuerrechtlich missbraucht werden.

Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung können insbesondere hinsichtlich der Frage aufkommen, ob der Nichteinhaltung zivilrechtlicher Formerfordernisse nur indizielle Wirkungen zukommen oder diese zum k. o.-

Kriterium führen. Als praktisch relevanter Fall stellt sich häufig das Fehlen eines Ergänzungspflegers bei Vertragsabschluss mit Minderjährigen dar. Hier sind BFH und BMF unterschiedlicher Auffassung.

Bisherige Rechtsprechung

Wegen einer einzelfallbezogenen Betrachtungsweise sind die vorliegenden Entscheidungen kasuistisch. Nach einer neueren Entscheidung des BFH aus dem Vorjahr ist der zivilrechtlichen Unwirksamkeit des Vertrags nur indizielle Bedeutung beizumessen. Die Nichtbeachtung zivilrechtlicher Formvorschriften dürfe nicht zu einem eigenen Tatbestandsmerkmal verselbständigt werden. Für eine steuerliche Wirksamkeit könne bereits sprechen, dass die Parteien nach Erkennen der Unwirksamkeit zeitnah auf eine Genehmigung durch den Ergänzungspfleger hinwirkten.

Nichtanwendungserlass des BMF

Das BMF will die Entscheidung des BFH aus dem Vorjahr über den Einzelfall hinaus nicht anwenden. Die nachträglich herbeigeführte Wirksamkeit entfaltet nach Auffassung des BMF keine Rückwirkung, sondern nur für die Zukunft. Hiervon soll die Finanzverwaltung ausnahmsweise nur dann abweichen, wenn den Vertragspartnern die Nichtbeachtung nicht angelastet werden kann (entschieden beim BFH für einen Fall, bei dem die Einschaltung eines Ergänzungspflegers auch unter zivilrechtlichen Aspekten höchst umstritten war).

Konsequenz

Wegen der Tendenz der Rechtsprechung hin zur reinen Indizwirkung sollten bei Nichtbeachtung von Formvorschriften Rechtsbehelfe auf die günstigere Rechtsprechung gestützt werden. Mittlerweile hat der BFH dieses Jahr in einem weiteren Fall diese Tendenz zwar bestätigt; allerdings zum Schluss dennoch mit der Versagung des Steuervorteils, weil die Indizwirkung gegen den vertraglichen Bindungswillen verstärkt werde, wenn den Vertragspartnern die Nichtbeachtung der Formvorschriften bei klarer Zivilrechtsslage angelastet werden könne. Wer Streit vermeiden möchte, sollte auf Ernsthaftigkeit (möglichst Schriftform), Einhaltung von Formvorschriften und Vereinbarungen sowie einen Fremdvergleich achten.

2. Bundeskabinett beschließt Reform des GmbH-Rechts

Überblick

Das Bundeskabinett hat am 23.5.2007 den Regierungsentwurf des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) beschlossen. Das Gesetz soll in der ersten Hälfte 2008 in Kraft treten.

Neuregelung des Mindeststammkapitals

Das Mindeststammkapital der GmbH soll auf 10.000 Euro herabgesetzt werden. Daneben soll es eine Einstiegsvariante der GmbH geben, die "haftungsbeschränkte Unternehmungsgesellschaft". Diese GmbH kann zwar ohne bestimmtes Mindestkapital gegründet werden, darf aber ihre Gewinne nicht voll ausschütten, sondern soll auf diese Weise das Mindeststammkapital nach und nach ansparen.

Erleichterte Übertragung von Geschäftsanteilen / Sacheinlagen

Zukünftig sollen Geschäftsanteile leichter geteilt, zusammengelegt und übertragen werden können. Sie müssen nicht mehr durch 50 teilbar sein; jeder Geschäftsanteil muss nur noch auf einen Betrag von mindestens 1 Euro lauten. Die Gesellschafter können ihre Einlageverpflichtung gegenüber der Gesellschaft künftig auch mit einer verdeckten Sacheinlage erfüllen, wenn sie nachweisen, dass der Wert der verdeckten Sacheinlage den Betrag der geschuldeten Bareinlage erreicht.

Einführung eines Mustergesellschaftsvertrages

Für unkomplizierte Standardgründungen (Bargründung, höchstens 3 Gesellschafter) wird ein Mustergesellschaftsvertrag als Anlage zum GmbHG zur Verfügung gestellt. Bei Verwendung des Musters ist keine notarielle Beurkundung des Gesellschaftsvertrags, sondern nur eine öffentliche Beglaubigung der Unterschriften erforderlich. Der Mustergesellschaftsvertrag wird durch Muster für die Handelsregisteranmeldung flankiert ("Gründungs-Set").

Beschleunigung der Registereintragung

Die Eintragung einer GmbH in das Handelsregister soll künftig schon erfolgen können, bevor etwaige erforderliche staatliche Genehmigungen vorliegen. Dies betrifft z. B. Handwerks- und Restaurantbetriebe oder Bauträger, die eine gewerberechtliche Erlaubnis benötigen.

Verlegung des Verwaltungssitzes ins Ausland

Künftig soll es deutschen Gesellschaften ermöglicht werden, einen Verwaltungssitz zu wählen, der nicht zwingend mit dem Satzungssitz übereinstimmen muss und damit auch im Ausland liegen kann.

Effektivere Missbrauchsbekämpfung

Nur derjenige, der in die Gesellschafterliste eingetragen ist, gilt künftig als Gesellschafter. Die bisherigen Ausschlussgründe für Geschäftsführer sollen um Verurteilungen wegen Insolvenzverschleppung, falscher Angaben und unrichtiger Darstellung sowie aufgrund von allgemeinen Straftatbeständen mit Unternehmensbezug (z. B. Untreue) erweitert werden.

Gläubiger einer GmbH sollen künftig unter erleichterten Voraussetzungen eine öffentliche Zustellung bewirken können.

Die Gesellschafter werden verpflichtet, im Falle der Führungslosigkeit der Gesellschaft, bei Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung einen Insolvenzantrag zu stellen.

Fazit

Das MoMiG ist die umfassendste Reform seit Bestehen des GmbH-Gesetzes. Die GmbH soll damit eine moderne und schlanke Rechtsform für den Mittelstand werden.

3. Geschäftsführungsleistungen eines Gesellschafters

Kernproblem

Leistungen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft können im Gesellschaftsverhältnis begründet sein oder sich als normaler Leistungsaustausch darstellen. Sofern die Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches erfolgt, unterliegt sie der Umsatzsteuer. Die Abgrenzung von steuerpflichtigen Leistungen zu nicht steuerbaren Gesellschaftsbeiträgen ist in der Praxis nicht immer einfach, wozu auch die Finanzverwaltung durch wenig konkrete und mehrfach geänderte Verlautbarungen beigetragen hat.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat nun in einem aktuellen Schreiben nochmals Stellung zu der aufgeführten Problematik genommen. Grundvoraussetzung für einen Leistungsaustausch ist zunächst, dass der Gesellschafter selbstständig tätig wird. Bei natürlichen Personen wird dies anhand der Kriterien des Lohnsteuerrechtes beurteilt. Juristische Personen sind hingegen regelmäßig selbstständig tätig (Ausnahme: Komplementär-GmbH einer Einheits-GmbH & Co. KG). Wird die Leistung gegen ein Sonderentgelt und nicht gegen eine Beteiligung am Gewinn bzw. Verlust ausgeführt, so wird ein Leistungsaustausch angenommen. Auf die Bezeichnung des Sonderentgelts (z. B. Gewinnvorab, Aufwendersatz etc.) kommt es nicht an. Indiz für das Vorliegen eines Sonderentgelts ist dessen Erfassung als Aufwand im Rahmen der Ergebnisermittlung. Dies ist jedoch nicht zwingend. In Fällen, in denen z. B. dem Gesellschafter eine Vorabvergütung ausgezahlt wird, die im Verlustfall nicht zurück zu zahlen ist, liegt ebenfalls ein Sonderentgelt vor. Haftungsvergütungen sind grundsätzlich nicht steuerbar. Nur wenn diese einem Gesellschafter neben einer steuerbaren Geschäftsführungsleistung gewährt wird, ist diese zu versteuern.

Konsequenz

Das Schreiben dürfte im Gegensatz zu den bisherigen Verlautbarungen der Finanzverwaltung in den meisten Fällen die Sachlage klären. Es ist grundsätzlich auf Leistungen anzuwenden, die nach dem 1.3.2004 ausgeführt wurden. Unter bestimmten Voraussetzungen lässt das BMF daneben die Anwendung zu einem früheren Zeitpunkt zu und beanstandet es nicht, wenn die nunmehr zum Teil überholte Rechtsauffassung des BMF noch befolgt wird. Hierdurch eröffnet sich in Einzelfällen die Möglichkeit, die steuerlich günstigste Variante zu wählen.

4. Private Steuerberatungskosten: Musterprozesse angekündigt

Kernproblem

Durch das Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm hat der Gesetzgeber den Sonderausgabenabzug von privaten Steuerberatungskosten ab dem Jahr 2006 gestrichen. Zur Begründung wurden das Interesse an einer Rechtsvereinfachung, der Abbau von Ausnahmetatbeständen und die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage aufgeführt.

Hinweis/Konsequenz

Der Deutsche Steuerberaterverband hat mitgeteilt, die Streichung des Sonderausgabenabzugs in mehreren Musterprozessen einer gerichtlichen Überprüfung zuzuführen. Zurzeit ist noch kein Musterverfahren bekannt. Wer sich einem zu erwartenden Rechtsstreit anschließen möchte, sollte hiervon betroffene Bescheide ab dem Jahr 2006 offen halten. Es ist zu erwarten, dass in den nächsten Wochen Finanzgerichtsverfahren bekannt werden, die ein Ruhen des Verfahrens ermöglichen.

5. Einheitliche Steueridentifikationsnummer zum 1.7.2007

Kernproblem

Bislang existiert kein bundeseinheitliches Register für Steuerpflichtige in Deutschland. Durch Einführung eines solchen Zentralregisters soll die Identifizierung aller Steuerpflichtigen und die Verwertung steuererheblicher Informationen erheblich vereinfacht werden.

Bisherige Rechtslage

Die Steuernummern für Privatpersonen und Unternehmen wurden bislang durch das ört-

lich zuständige Finanzamt vergeben. Bei jedem Umzug wurde eine neue Steuer-Nummer zugeteilt und die vorhandenen Daten auf die neue Nummer umgespeichert. Bei einem Umzug in ein anderes Bundesland war die Umspeicherung des Datenbestandes in vielen Fällen gar nicht möglich.

Gesetzesänderung

Bereits mit dem Steueränderungsgesetz 2003 wurde die Abgabenordnung um weitere 4 Paragraphen ergänzt, die Grundlagen für die Einführung eines neuen Systems zur Identifizierung von Steuerpflichtigen sind. Die länderspezifischen Steuernummern sollen durch eine persönliche, eindeutige und dauerhafte Identifikationsnummer für jeden Bürger von Geburt an ersetzt werden. Die Identifikationsnummer wird erst gelöscht, wenn sie für steuerliche Zwecke nicht mehr benötigt wird, spätestens 20 Jahre nach dem Tod des Steuerpflichtigen.

Einzelunternehmer, Kapital- und Personengesellschaften sollen neben der Steueridentifikationsnummer eine Wirtschafts-Identifikationsnummer erhalten. Unter dieser Nummer speichert das Bundeszentralamt zusätzlich zu der Steueridentifikationsnummer des Betriebsinhabers bzw. der Gesellschafter alle betrieblichen Daten, z. B. Handelsregisternummer, Datum der Betriebseröffnung usw.

Konsequenz zum Stichtag 1.7.2007

Zur Bestimmung der Steueridentifikationsnummer mussten alle 5.200 Meldebehörden in Deutschland ihre Datenbestände mit Ablauf des 30.6.2007 an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln. Das Bundeszentralamt erhält die Familiennamen, frühere Namen, Vornamen, Doktorgrad, Künstlernamen, Tag und Ort der Geburt, Geschlecht und gegenwärtige Anschrift des Hauptwohnsitzes aller in Deutschland gemeldeten Bürger. Anhand dieses Datenbestands soll für jeden Bürger eine von den persönlichen Daten unabhängige 11-stellige Nummer (TIN) vergeben und ab Oktober zugeteilt werden.

6. Umsatzsteuerbefreiung für Kreditvermittler

Einführung

Die Vermittlung von Krediten ist von der Umsatzsteuer befreit. Heftig umstritten war bisher, ob Subunternehmer, die dem eigentlichen Kreditvermittler zuarbeiten, ebenfalls der Befreiung unterliegen. Nach Rechtsprechung des BFH war dies nicht der Fall, sofern die Subunternehmer in keinem vertraglichen Verhältnis zu einer der Vertragsparteien (Kreditinstitut, Kreditnehmer) standen. Da dies regelmäßig nicht der Fall war, unterlagen ihre Leistungen nach Ansicht des BFH der Umsatzsteuer. Diese kann von den eigentlichen Kreditvermittlern nicht in Abzug gebracht werden, da deren Umsätze unverändert steuerbefreit sind und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die Umsatzsteuer stellt daher einen echten Kostenfaktor dar.

Urteil

Der EuGH teilt die Ansicht des BFH nicht. Demgemäß steht es der Steuerbefreiung nicht entgegen, wenn der Subunternehmer zu keiner der Parteien des Kreditvertrags, zu dessen Abschluss er beigetragen hat, nicht in unmittelbarem Kontakt tritt. Die Steuerbefreiung setzt allerdings voraus, dass die Vermittlungsleistung des Subunternehmers als Hauptleistung anzusehen ist. Etwaige vom Subunternehmer erbrachte Leistungen im Bereich der Vermögensberatung sind nur dann steuerbefreit, wenn sie Nebenleistungen zur Kreditvermittlung darstellen. Hierfür sprechen laut EuGH eine vom Abschluss des Kreditvertrags abhängige Vergütung des Subunternehmers und der Umstand, dass für Kreditnehmer und Kreditgeber die Kreditvermittlung die entscheidende Leistung darstellt. Eine im Vorfeld des Abschlusses geleistete Vermögensberatung, die sich darauf beschränkt, dem Kreditnehmer zu helfen, das geeignete Finanzprodukt zu wählen, ist daher als Nebenleistung zu qualifizieren.

Konsequenz

Die betroffenen Unternehmen können nunmehr unter Berufung auf das EuGH-Urteil die Steuerbefreiung beanspruchen. Konfliktpotenzial wird sich voraussichtlich zukünftig zu der Frage ergeben, ob erbrachte Vermögensberatungen Nebenleistungen zur steuerfreien Vermittlungsleistung sind.

7. Beschlossene Sache: Zweites Mittelstandsentlastungsgesetz

In der Bundestagssitzung am 13.6.2007 fand die zweite und dritte Beratung des von der Bundesregierung eingebrachten "Entwurfs eines Zweiten Gesetzes zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft" und eines zusätzlich von mehreren Abgeordneten eingebrachten Gesetzesentwurfs statt. Die zusammengeführten Gesetzesentwürfe wurden in der Fassung des Buchstaben a) der Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Technologie (BT-Drucks. 16/5522) angenommen. Der Bundesrat hat das Zweite Mittelstandsentlastungsgesetz am 6.7.2007 ohne Gegenstimme verabschiedet.

Ziel des Gesetzes

Das Zweite Mittelstandsentlastungsgesetz enthält nach ersten Änderungen durch das Erste Mittelstandsentlastungsgesetz weitere Entlastungen in 17 Rechtsgebieten. Vor allem klein- und mittelständische Unternehmen sowie Existenzgründer werden in den Bereichen Statistik, Buchführung, Sozialversicherungs-, Gewerbe-, Preis- und Straßenverkehrsrecht entlastet. Hierdurch sollen die Unternehmen jährlich mehr als 130 Mio. EUR einsparen. Während CDU/CSU und SPD von einem "Etappensieg" sprachen, bewertete die Opposition die beschlossenen Maßnahmen als nicht ausreichend. Die Entlastung der Betriebe bewege sich im Promille-Bereich. Das "Abschneiden von dünnen Ästen" würde als "reformerische Großtat" gefeiert.

Inhalt des Gesetzes

Insbesondere in den folgenden Bereichen werden Änderungen vorgenommen: Im Nachgang zur Erhöhung der Umsatzschwelle für die steuerliche Buchführungspflicht von 350.000 auf 500.000 EUR nach § 141 AO ist auch die Gewinnschwelle für die steuerliche Bilanzierungspflicht von 30.000 auf 50.000 EUR angehoben worden.

Das Gesetz will vor allem die aus gesetzlichen Informationspflichten resultierenden Bürokratiekosten für die Wirtschaft senken. Daher werden ca. 7.100 Existenzgründer nicht mehr zur Statistik herangezogen, sondern 3 Jahre lang verschont und bei Kleinunternehmen mit weniger als 50 Beschäftigten statistische Erhebungen auf weniger als 3 Stichproben reduziert. Für kleinere Dienstleistungsbetriebe entfällt die vierteljährliche Befragung zur Konjunkturstatistik komplett. Durch die Einschränkung der Reisegewerbekartenpflicht entfallen bestehende gewerberechtliche Erlaubnisvorbehalte. Außerdem sind das Gaststättengesetz, das Gewerberegister, das Preisangaben- und Preisklauselgesetz, das Straßenverkehrsgesetz, das Personenbeförderungsgesetz und die Unternehmensstatistik im Güterverkehr dereguliert worden. Beispielsweise ist beim Gewerberegister das Auskunftsverfahren vereinfacht oder automatisiert worden. Dadurch werden hunderttausende Auskunftsanträge überflüssig. Auch ist künftig die Pflicht zur Reisegewerbekarte eingeschränkt. In einigen tausend Fällen benötigen reisende Händler und Schausteller gar keine Karte mehr. Durch die Einführung der Datenübertragung für Arbeitgeberbescheinigungen für Entgeltersatzleistungen ist die Nutzung der Datensätze effizienter gestaltet worden. Weiterhin sieht das Gesetz vor, die Vorausbescheinigung nach § 194 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch (SGB VI) durch eine Sondermeldung im Meldeverfahren der Sozialversicherung zu ersetzen. Zusätzlich wird die Prüfung der Umlagen nach Unfallversicherungsrecht mit der Betriebsprüfung der Arbeitgeber durch die Rentenversicherungsträger zusammengefasst und auf letztere übertragen. Die bisherige Doppelprüfung entfällt. So überprüft die Rentenversicherung künftig nicht nur die abgeführten Sozialbeiträge eines Unternehmens, sondern auch die Beiträge zur Unfallversicherung. Dadurch fallen die Betriebsprüfungen der Berufsgenossenschaften weg, was jährliche Einsparungen von 65 Mio. EUR bringen soll.

8. Bundesverfassungsgericht: Zwangsausschluss von Aktionären gebilligt

Das Bundesverfassungsgericht hat den Zwangsausschluss von Minderheitsaktionären, den sog. Squeeze-out, gebilligt. Auch das beschleunigte Verfahren zur gerichtlichen Freigabe einer solchen Maßnahme verstößt nicht gegen das Grundrecht auf Eigentum.

Hintergrund

Vor fünf Jahren wurde die Möglichkeit zum Squeeze-out in das Aktiengesetz eingefügt. Seitdem kann ein Aktionär, der mindestens 95 % des Grundkapitals hält, die Minderheitsgesellschafter durch Hauptversammlungsbeschluss aus der Gesellschaft ausschließen. Die herausgedrängten Minderheitsaktionäre erhalten dafür eine Geldentschädigung. Gegen den Hauptversammlungsbeschluss sind Anfechtungsklagen möglich, was die Eintragung ins Handelsregister verhindern und damit die Übertragung der restlichen Anteile auf den Hauptaktionär verzögern kann. Um eine solche Verzögerung zu vermeiden, kann der Hauptaktionär beim Gericht in einem Eilverfahren die Freigabe der Transaktion beantragen.

In zahlreichen Anfechtungsklagen gegen Squeeze-out-Beschlüsse wurde vorgetragen, die Gesetzesregelung verletze das Eigentumsrecht und sei daher verfassungswidrig.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht hat nunmehr klargestellt, dass die Squeeze-out-Regeln nicht gegen das Grundgesetz verstoßen. Der Gesetzgeber habe mit Einführung der §§ 327a ff. AktG einen legitimen Zweck verfolgt. Dies gelte sowohl für die Ausschlussmöglichkeit als auch für das sog. Freigabeverfahren. Für den Minderheitsaktionär stelle die Aktie typischerweise eher eine Kapitalanlage als eine unternehmerische Beteiligung dar. Deshalb habe sich der Gesetzgeber beim Schutz des Kleinanlegers auf die vermögensrechtliche Komponente konzentrieren dürfen. Durch die Einschaltung unabhängiger Gutachter, die vom Gericht bestellt würden, sei ein angemessener Wertersatz für die Ausgeschlossenen gewährleistet.

Das Gericht geht davon aus, dass Minderheitsaktionäre verschiedentlich Kleinstbeteiligungen ausnutzen, um den Hauptaktionär bei der Unternehmensführung zu behindern

und ihn zu finanziellen Zugeständnissen zu veranlassen. Ohne das Freigabeverfahren wären sie in der Lage, die Umsetzung unternehmerischer Entscheidungen durch die Erhebung von Klagen für geraume Zeit zu verhindern.

Praxishinweis

Das Verfassungsgericht ist mit dieser Entscheidung der Blockade von Hauptversammlungsbeschlüssen durch Minderheitsaktionäre entgegengetreten. Die Entscheidung hat Signalwirkung für andere Fälle. Denn neben Squeeze-outs sind auch Kapitalerhöhungen und Unternehmensverträge immer wieder Gegenstand von Anfechtungsklagen durch Minderheitsaktionäre, die beabsichtigen, das Unternehmen bei solchen Maßnahmen zu blockieren.

9. Automatischer Kontenabruf nur teilweise verfassungswidrig

Kernproblem

Seit dem 1.4.2005 dürfen die Strafverfolgungs-, Finanz- und Sozialbehörden bestimmte Daten, die von den Kreditinstituten vorgehalten werden müssen, abfragen. Dabei handelt es sich um die Kontostammdaten der Bankkunden, wie Name, Geburtsdatum, Kontonummer, Datum der Kontoeröffnung. Kontenstände und -bewegungen können auf diese Weise nicht abgefragt werden.

Gegen die zu Grunde liegenden Vorschriften haben ein Kreditinstitut, ein Rechtsanwalt und Notar, ein Wohngeld-, ein Sozialhilfeempfänger und ein Bundeswehrsoldat Verfassungsbeschwerden erhoben.

Rechtslage

Die durch den automatisierten Kontenabruf gewonnenen Informationen sind wichtig für die Strafverfolgung, für die steuerliche Belastungsgleichheit und die Bekämpfung des Missbrauchs von Sozialleistungen. Diese Gemeinwohlbelange sind gegen das Recht des Einzelnen auf informationelle Selbstbestimmung abzuwägen.

Das Kreditinstitut berief sich auf sein Recht zur informationellen Selbstbestimmung. Der Rechtsanwalt und Notar wehrten sich u. a. dagegen, dass durch den Kontenabruf Daten ihrer Klienten bekannt würden. Die bei der Bank unterhaltenen Anderkonten unterlägen dem Berufsgeheimnis. Die Bezieher der Sozialleistungen führten an, dass die Vorschrift nicht eindeutig formuliert sei.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht erklärt den automatisierten Kontenabruf generell für verfassungsgemäß. Die Einwände des Kreditinstituts und des Rechtsanwalts hat das Gericht zurückgewiesen.

Allerdings ist die Vorschrift, die die Sozialbehörden ermächtigt, Kontenabrufe zu veranlassen, nicht verfassungsgemäß. Sie ist nicht präzise genug formuliert, um einen Eingriff in die Grundrechte der Bürger zu rechtfertigen.

Konsequenz

Der Gesetzgeber erhält eine Übergangsfrist bis zum 31.5.2008, um die betreffende Vorschrift neu zu regeln.

Allerdings bleibt die Regelung bis dahin anwendbar für Abfragen, die notwendig sind für die Gewährung von Sozialhilfe, Bafög, Wohngeld, Erziehungsgeld, Unterhaltssicherung (Wehrpflicht) sowie bei Fragen hinsichtlich der Sozialversicherung und sozialen Wohnraumförderung. Ausdrücklich nicht zulässig sind Abfragen für Zwecke des Arbeitslosengeldes II.

10. Steuererstattungsansprüche entstehen erst am Jahresende

Einführung

Bei einer Veranlagung zur Einkommenssteuer ergeben sich regelmäßig Erstattungsansprüche oder Nachzahlungsverpflichtungen. Die Frage, wann derartige Ansprüche oder Verpflichtungen entstehen, kann in Erbfällen von Bedeutung sein.

Sachverhalt

Die Ehefrau des Klägers war am 2.10.2000 verstorben. Zum Erbschaftsteuerpflichtigen Nachlass rechnete das Finanzamt u. a. einen Steuererstattungsanspruch als Kapitalforderung. Dabei handelte es sich um den anteilig auf die Erblasserin entfallenden Anspruch auf Erstattung der überzahlten Vorauszahlungen auf die Einkommenssteuer 2000, die durch Bescheid vom 28.2.2002 festgesetzt worden ist.

Entscheidung

Das Finanzgericht ist der Auffassung des Finanzamts nicht gefolgt. Nach dem Urteil gehört die Forderung nicht zum steuerpflichtigen Nachlass, weil sie zum Todestag der Erblasserin noch nicht entstanden war. Dies leitet das FG aus der gesetzlichen Regelung des § 36 Abs. 1 EStG ab, wonach die Einkommensteuer erst mit Ablauf des Veranlagungszeitraums entsteht. Die frühere Regelung, die für den unterjährigen Wegfall der Steuerpflicht etwas anderes vorsah (§ 25 Abs. 2 EStG), ist ab 1996 weggefallen.

Konsequenz

Das Finanzgericht hat es offen gelassen, ob die zum Todestag noch offene Vorauszahlung für das vierte Quartal zutreffend als Steuerschuld bei der Ermittlung des Nachlasses angesetzt worden ist. Bei konsequenter Anwendung der Urteilsbegründung müsste allerdings auch dieser Posten außer Ansatz bleiben.

11. Verweigerung der Vergabe der Steuernummer durch das Finanzamt

Kernproblem

Immer wieder verzögert oder verweigert die Finanzverwaltung Existenzgründern die Vergabe einer Steuernummer. Dabei wird häufig die fehlende Unternehmereigenschaft des Existenzgründers als Grund vorgebracht. Für die betroffenen Unternehmer kann dies schon das Ende der Existenz bedeuten, bevor diese überhaupt angefangen hat. Die Existenzgründer benötigen eine Steuernummer bzw. Umsatzsteueridentifikationsnummer zwecks ordnungsgemäßer Rechnungsstellung. Ferner überprüfen potenzielle Geschäftspartner über die USt-ID-Nr. die Unternehmereigenschaft des Existenzgründers. Lässt sich diese nicht nachweisen, werden die Geschäftsbeziehungen regelmäßig abgebrochen.

Urteil

Im zu beurteilenden Fall wurde dem Existenzgründer vorgeworfen, dass er nur für einen Kunden arbeite und somit Arbeitnehmer, aber nicht Unternehmer sei. Weiterhin stütze sich die Argumentation des Finanzamtes darauf, dass er weder über Anlagevermögen noch über Arbeitsmittel verfüge. Diese für Finanzämter typische Sichtweise verkennt vollkommen, dass Existenzgründer eben Existenzgründer sind und nicht voll entwickelte Unternehmen. Das FG München hat nun diesem Ärgernis ein Ende bereitet. Demnach darf die Finanzbehörde an die beabsichtigte unternehmerische Tätigkeit keine zu hohen Anforderungen stellen. Die Entscheidung über die Vergabe der Steuernummer ist zeitnah anhand der Erläuterungen des Existenzgründers zu treffen. Hierzu reichen schlüssige und nachvollziehbare Angaben in dem für Umsatzsteuerzwecke entwickelten Fragebogen bei Aufnahme einer gewerblichen Tätigkeit aus. Die vom Finanzamt vorgebrachten Argumente seien allenfalls nach Ablauf eines Besteuerungszeitraums geeignet, die Unternehmereigenschaft zu überprüfen.

Konsequenz

Dem Urteil ist in vollem Umfang zuzustimmen. Sollte weiterhin Existenzgründern die Vergabe einer Steuernummer für Umsatzsteuerzwecke verweigert werden, so kann auf Basis des Urteils des FG München hiergegen vorgegangen werden. Ergeben sich durch die Haltung des Finanzamtes Vermögensschäden, z. B. durch entgangene Aufträge, so sollten mögliche Haftungsansprüche geprüft werden.

12. Sind objektiv falsche Bilanzen subjektiv richtig?

Einführung

Die Finanzverwaltung vertritt in verschiedenen Erlassen die Meinung, für den Steuerpflichtigen günstige BFH-Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht sei erst ab Veröffentlichung der Entscheidung im Bundessteuerblatt verpflichtend zu berücksichtigen. Zeitlich früher einsetzende Korrekturen im Wege einer Bilanzberichtigung werden trotz offener Veranlagungen nicht akzeptiert.

Argumentation der Finanzverwaltung

Nach dem Gesetzeswortlaut ist eine Bilanzberichtigung nur zulässig, wenn die ursprüngliche Bilanz in dem zu korrigierenden Punkt unrichtig ist. Ein Bilanzansatz ist hingegen (subjektiv) richtig, wenn er denjenigen Kenntnisstand widerspiegelt, den der Kaufmann im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung bei pflichtgemäßer und gewissenhafter Prüfung haben konnte. Ist bei Aufstellung der Bilanz noch keine Rechtsprechung zu der in Rede stehenden Bilanzierungsfrage ergangen, soll jede der kaufmännischen Sorgfalt entsprechende Bilanzierung als richtig angesehen werden. Dies soll auch gelten, wenn sich in der Folgezeit (z. B. aufgrund höchstrichterlicher Rechtsprechung) herausstellt, dass die Bilanzierung objektiv fehlerhaft war.

Beispielsfälle

Die Rechtsfrage ist insbesondere von Bedeutung, wenn der BFH eine Bilanzierungsfrage erstmalig entscheidet und dabei von der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung abweicht. So hat der BFH in den vergangenen Jahren beispielsweise entschieden, dass

- für die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen Rückstellungen zu bilden sind,
- für zukünftige Beihilfeleistungen an Pensionäre Rückstellungen zu bilden sind,
- Rückstellungen für Verpflichtungen aus Altersteilzeitvereinbarungen anders zu bewerten sind als zunächst von der Finanzverwaltung angenommen.

Konsequenz

Folgt man der Auffassung der Finanzverwaltung, so kann der Steuerpflichtige in den genannten Fällen eine für ihn günstige BFH-Rechtsprechung nicht rückwirkend im Wege der Bilanzberichtigung beanspruchen. Allerdings steht auch diese Auffassung demnächst auf dem Prüfstand des BFH. Bis dahin gilt: Wer zu einer Bilanzierungsfrage eine von der Finanzverwaltung abweichende Rechtsauffassung vertritt, muss auch entsprechend bilanzieren und seine Auffassung notfalls im Streitwege durchsetzen. Ein Abwarten bis zur nächsten Betriebsprüfung genügt dann nicht.