

EuGH muss über umsatzsteuerrechtliche Behandlung medizinischer Telefonberatung entscheiden

Der Bundesfinanzhof hat in einem Verfahren zu entscheiden, in dem es um die Frage geht, ob Umsätze aus medizinischer Telefonberatung umsatzsteuerpflichtig sind oder ob es sich um umsatzsteuerfreie Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin handelt. Die Beratungen wurden im Regelfall von besonders geschulten medizinischen Fachangestellten bzw. Krankenschwestern durchgeführt. In mehr als einem Drittel der Fälle wurde zudem ein Arzt, regelmäßig ein Facharzt, hinzugezogen. Das Gericht hat vor allem Zweifel, ob telefonische Beratungsleistungen mit medizinischem Inhalt unabhängig von einer konkreten ärztlichen Behandlung durch die Auskunft gebende Person und ohne persönlichen Kontakt zwischen Arzt und Patient unter die Umsatzsteuerbefreiung für ärztliche Leistungen fällt. Es hat die Streitfrage daher dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Tipp: Umsatzsteuerfestsetzungen für medizinische Telefonberatungen sollen daher offen gehalten werden.

BFH, Beschl. v. 18.09.2018, XI R 19/15, BFH/NV 2019, S. 252

Bruchteilsgemeinschaft in der Umsatzsteuer

Eine Bruchteilsgemeinschaft kann umsatzsteuerrechtlich nicht Unternehmerin sein. Dies hat der Bundesfinanzhof unter Änderung seiner langjährigen Rechtsprechung entschieden.

Bei einer Gemeinschaft nach Bruchteilen ist der Gemeinschaftler, nicht aber die Gemeinschaft leistender Unternehmer hinsichtlich der mit dem gemeinschaftlichen Recht erbrachten Leistungen. Denn die Gemeinschaft ist unfähig, Trägerin von Rechten und Pflichten zu sein. Sie nimmt weder selbst noch durch Vertreter am Rechtsverkehr teil. Folglich sind bei einer gemeinschaft-

lich bezogenen Leistung die einzelnen Gemeinschaftler entsprechend ihrer Beteiligungsquote Leistungsempfänger und zum Vorsteuerabzug berechtigt. Im entschiedenen Fall hatten ein Forscher und mehrere weitere Erfinder zusammen eine Erfindung gemacht, sodass ihnen das Recht auf das Patent gemeinschaftlich zustand. Da die Beteiligten keine besondere Vereinbarung getroffen hatten, war bei der Erfindergemeinschaft aufgrund der bloßen Tatsache der gemeinsamen erfinderischen Tätigkeit von einem Gemeinschaftsverhältnis als Bruchteilsgemeinschaft auszugehen. Daher war der Forscher als Gemeinschaftler Unternehmer und Steuerschuldner entsprechend seinem Anteil.

BFH, Urt. v. 22.11.2018, V R 65/17, BFH/NV 2019, S. 359

Fremdvergleich eines mit dem Ehepartner geschlossenen Arbeitsvertrags über ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis

Schließen Ehepartner untereinander Arbeitsverträge, müssen diese dem sog. Fremdvergleich standhalten.

Ein IT-Berater beschäftigte seine Ehe-

frau als Bürokräft für monatlich 400 € inkl. Firmenwagennutzung. Die Arbeitszeit sollte sich nach dem Arbeitsanfall richten; eine feste Stundenzahl wurde nicht vereinbart. Überstunden und Mehrarbeit sollten durch Freizeit ausgeglichen werden. Teile des Gehalts sollten durch Gehaltsumwandlung in eine Direktversicherung und in eine Pensionskasse eingezahlt werden. Sie wurden jedoch zusätzlich zum vereinbarten Gehalt gezahlt.

Weil das Arbeitsverhältnis einem Fremdvergleich nicht standhielt, versagte das Finanzgericht Münster den Betriebsausgabenabzug. Demnach hätten fremde Dritte die Arbeitszeit nicht ohne Angabe eines Stundenkontingents vereinbart und gleichzeitig den Abbau von Überstunden und Mehrarbeit durch Freizeit ausgleich vorgesehen. Nicht fremdüblich sei zudem, wenn dem als Bürokräft beschäftigten Ehepartner ein Kraftfahrzeug zur privaten Nutzung überlassen werde, ohne die Fahrzeugüberlassung genau zu regeln oder die Fahrzeugklasse zu vereinbaren. Auch die Einzahlungen in die Direktversicherung und Pensionskasse zusätzlich zum bisher vereinbarten Gehalt statt im Wege der Gehaltsumwandlung seien unter Fremden unüblich.

Hinweis: Auch der Bundesfinanzhof hatte jüngst entschieden, dass die Überlassung eines Firmen-Pkw zur un-

THEMEN IN DIESER AUSGABE

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> 1 EuGH muss über umsatzsteuerrechtliche Behandlung medizinischer Telefonberatung entscheiden 1 Bruchteilsgemeinschaft in der Umsatzsteuer 1 Fremdvergleich eines mit dem Ehepartner geschlossenen Arbeitsvertrags über ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis 2 Schätzung der ortsüblichen Marktmiete bzw. -pacht 2 Vorsteuerabzug: Zum Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“ 2 Fristen zur Abgabe der Steuererklärung verlängert 2 Spendenabzug bei Schenkung unter Ehepartnern mit Spendenaufgabe 2 Wertaufstockung bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils mit negativem Kapitalkonto | <ul style="list-style-type: none"> 3 Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Cash-Pooling 3 Grundstücksschenkungen zwischen Geschwistern können grunderwerbsteuerfrei sein 3 Einkommensteuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten 3 Keine Gemeinnützigkeit bei Ausübung eines allgemeinpolitischen Mandats 4 Besteuerung von Anzahlungen auf künftige (Bestattungs-)leistungen 4 Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen eines Gesundheitszentrums 4 A1-Bescheinigung bei EU-Auslandstouristen weiterhin notwendig |
|---|---|

eingeschränkter Privatnutzung ohne Selbstbeteiligung bei einem „Mini-job“-Beschäftigungsverhältnis unter Ehepartnern nicht fremdüblich ist.
FG Münster, Urt. v. 20.11.2018, 2 K 156/18, EFG 2019, S. 253
BFH, Urt. v. 10.10.2018, XR 44 45/17, BFH/NV 2019, S. 319

Schätzung der ortsüblichen Marktmiete bzw. -pacht

Eine Frau erwarb ein mit einem historischen Gebäude bebautes und als Gaststätte genutztes Grundstück. In den folgenden Jahren sanierte sie das Gebäude sowie die Außenanlagen umfangreich und verpachtete es an ihren Ehemann. Das Finanzamt ging von einer verbilligten Überlassung aus und kürzte den Werbungskostenabzug bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung entsprechend.

Im Zuge des finanzgerichtlichen Verfahrens wurde ein Gutachten eines Sachverständigen eingeholt, der die ortsübliche Marktpacht durch eine von ihm entwickelte Methode unter Heranziehung des sog. EOP-Verfahrens ermittelte.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die dem Gutachten zugrunde gelegte „Vergleichsmethode“ (sog. ertragsorientierte Pachtwertermittlung-EOP-Methode) nicht geeignet ist, die ortsübliche Marktpacht zu bestimmen und schließt sich damit der Auffassung des Bundesgerichtshofs an. Grundlage der Wertermittlung nach der EOP-Methode ist der voraussichtlich zu erwirtschaftende Ertrag aus dem vermieteten oder verpachteten Objekt. Darauf kommt es jedoch auch bei einem Gaststättenobjekt nicht an. Nur durch Angebot und Nachfrage lässt sich die gesetzlich zu bestimmende Marktmiete ermitteln.

Hinweis: Bei der ortsüblichen Marktmiete ist grundsätzlich die Nettokaltmiete anzusetzen. Lediglich bei der Überlassung von Wohnungen zu Wohnzwecken ist Maßstab die Warmmiete, also die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten.

BFH, Urt. v. 10.10.2018, IX R 30/17, BFH/NV 2019, S. 317
§ 21 Abs. 2 EStG

Vorsteuerabzug: Zum Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“

Ein Unternehmer betrieb eine Gebäudereinigung und ein Internetcafé.

Das Finanzamt gelangte zu dem Ergebnis, dass die in seiner Umsatzsteuererklärung geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen zweier Unternehmen u. a. wegen falscher Rechnungsangaben nicht abzugsfähig seien. Denn die Unternehmen hatten unter der angegebenen Anschrift weder ihren Sitz noch eine feste Niederlassung.

Dies beurteilte der Bundesfinanzhof anders. Zwar muss eine Rechnung nach den gesetzlichen Regelungen u. a. die Angabe des vollständigen Namens und der vollständigen Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers enthalten. Dies setzt jedoch nicht voraus, dass die wirtschaftliche Tätigkeit des leistenden Unternehmers unter der Anschrift ausgeübt wird.

Vielmehr reicht jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, aus, sofern der Unternehmer unter dieser Anschrift erreichbar ist. Maßgeblich für die postalische Erreichbarkeit ist der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung. Lässt sich eine Erreichbarkeit zu diesem Zeitpunkt nicht ermitteln, trifft die Feststellungslast den Vorsteuerabzug begehrenden Leistungsempfänger.

BFH, Urt. v. 05.12.2018, XI R 22/14, BFH/NV 2019, S. 365
§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG

Fristen zur Abgabe der Steuererklärung verlängert

Steuerpflichtige, die eine Steuererklärung abgeben müssen, etwa weil sie andere Einkünfte als solche aus nichtselbstständiger Tätigkeit erzielen oder weil sie als Eheleute Arbeitslohn beziehen und sich für die Steuerklassenkombination III/V entschieden haben, können sich für die Steuererklärung 2018 mehr Zeit lassen als bisher.

Sofern sie nicht steuerlich beraten sind, verlängert sich ihre Abgabefrist um zwei Monate und endet für Steuererklärungen des Jahres 2018 grundsätzlich am 31. Juli 2019.

Auch für beratene Steuerpflichtige wurde die Frist nach hinten geschoben. Bislang musste die Erklärung bis zum Jahresende des Folgejahrs ans Finanzamt; jetzt ist Zeit bis Ende Februar des Zweitfolgejahrs. Konkret heißt das, die Frist zur Abgabe der Steuererklärung 2018 endet für Beratene am 29. Februar 2020. Da dieser auf einen Samstag fällt, verlängert sich die Frist sogar bis zum 2. März 2020. Allerdings kann durch Vorabanforderung des Finanzamtes die Frist verkürzt werden.

In beiden Fällen entstehen bei verspäteter Abgabe obligatorisch Verpätungszuschläge.

Hinweis: Steuerpflichtige, die nicht verpflichtet sind, eine Steuererklärung einzureichen, können dies weiterhin freiwillig tun. Dafür haben sie wie bisher vier Jahre Zeit.

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens, BStBl. 2016 I, S. 694

Spendenabzug bei Schenkung unter Ehepartnern mit Spendenaufgabe

Ein Ehemann schenkte seiner Frau kurz vor seinem Tod 400.000 €. Die Schenkung war mit der Aufgabe verbunden, 130.000 € an zwei gemeinnützige Vereine zu spenden, was die Frau auch tat. Sie begehrte den Sonderausgabenabzug für die Zuwendungen.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung der Ehefrau. Sie hatte die Spende freiwillig geleistet, denn sie war die Verpflichtung, den Betrag zu spenden, freiwillig eingegangen. Zwar war die Ehefrau selbst nicht wirtschaftlich belastet, was Voraussetzung für den Spendenabzug ist. Doch müssen zusammenveranlagte Ehepartner gemeinsam als ein Steuerpflichtiger betrachtet und behandelt werden. Für die Berechtigung zum Spendenabzug kommt es daher nicht darauf an, welcher der Ehepartner durch die Zuwendung wirtschaftlich belastet ist.

Die Belastung des Ehemanns war daher der Ehefrau zuzurechnen. Sie konnte die Spende als Sonderausgaben abziehen.
BFH, Urt. v. 15.01.2019, XR 6/17, BFH/NV 2019, S. 460

Wertaufstockung bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils mit negativem Kapitalkonto

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil in eine unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft eingebracht und erhält der Einbringende dafür neue Anteile an der Gesellschaft, darf die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen auf Antrag mit dem Buchwert oder einem höheren Wert ansetzen. Voraussetzung ist jedoch, dass die Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens die Aktivposten nicht übersteigen. Das Eigenkapital bleibt dabei unberücksichtigt.

In eine neu gegründete GmbH wurden

zwei selbstständige Gesellschaften bürgerlichen Rechts im Wege der Sacheinlage eingebracht. Eine der eingebrachten Gesellschaften hatte ein negatives, die zweite Gesellschaft ein positives Kapitalkonto. Die Einbringenden waren der Ansicht, dass die beiden Kapitalkonten saldiert werden konnten. Das Finanzamt dagegen hielt eine Saldierung für ausgeschlossen und forderte eine Aufstockung der Buchwerte der eingebrachten Wirtschaftsgüter der Gesellschaft mit dem negativen Kapitalkonto auf 0€, wodurch sich ein Veräußerungsgewinn ergab.

Der Bundesfinanzhof wies darauf hin, dass es umstritten ist, ob bei Einbringung mehrerer Sacheinlagengegenstände durch dieselbe Person eine Gesamtbetrachtung bzw. Saldierung erfolgen kann. Er gelangte zu der Auffassung, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für jeden einzelnen Sacheinlagegegenstand und im entschiedenen Fall somit für jeden einzelnen der insgesamt vier eingebrachten Mitunternehmeranteile eigenständig zu würdigen waren, da hinsichtlich eines jeden Mitunternehmeranteils ein gesonderter Einbringungsvorgang vorlag. § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG BFH, Urt. v. 13.09.2018, I R 19/16, BFH/NV 2019, S. 377

Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Cash-Pooling

Eine ausnahmsweise zulässige Saldierung von Zinsaufwendungen bei wechselseitig gewährten Darlehen gilt bei der Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags auch für Darlehen innerhalb eines Cash-Pools.

Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wird ein Viertel der Summe aus Entgelten für Schulden wieder hinzugerechnet, soweit sie den Gewinn gemindert haben und soweit die Summe der gesamten Hinzurechnungen den Betrag von 100.000 € übersteigt. Die Saldierung von Schuld- und Guthabenzinsen ist grundsätzlich ausgeschlossen.

Ausnahmsweise sind aber mehrere Verbindlichkeiten als eine einheitliche Schuld zu beurteilen, wenn die einzelnen Schuldverhältnisse wirtschaftlich zusammenhängen. Der Zweck der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnungsvorschrift liegt darin, den Ertrag des betrieblichen Kapitals in vollem Umfang der Gewerbesteuer zu unterwerfen und damit eine Gleichstellung von Erträgen aus eigen- und fremdfinanziertem Ka-

pital herbeizuführen.

Eine Saldierung bei wechselseitig gewährten Darlehen ist für Darlehen innerhalb eines Cash-Pools möglich. Entscheidend ist dabei, dass die Darlehen gleichartig sind, denselben Zweck haben und auch regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet werden. BFH, Urt. v. 11.10.2018, III R 37/17, BFH/NV 2019, S. 487

Grundstücksschenkungen zwischen Geschwistern können grunderwerbsteuerfrei sein

Eine Mutter hatte ihrem Sohn und ihrer Tochter zu gleichen Teilen ein Grundstück übertragen. Jahre später übertrug sie ein zweites Grundstück auf ihre Tochter, verbunden mit der Auflage, dass die Tochter ihre Grundstückshälfte aus der ersten Grundstücksübertragung auf ihren Bruder zu übertragen hatte. Diesen Erwerb sollte sich der Bruder beim Tod der Mutter auf seinen Pflichtteilsanspruch anrechnen lassen. Das Finanzamt unterwarf die Grundstücksübertragung der Schwester auf ihren Bruder der Grunderwerbsteuer, weil Grundstücksübertragungen unter Geschwistern nicht grunderwerbsteuerbefreit seien.

Der Bundesfinanzhof betrachtete den Übertragungsvorgang in seiner Gesamtheit und entschied, dass der Erwerb nicht der Grunderwerbsteuer unterlag. So kann eine Steuerbefreiung aufgrund einer Zusammenschau von grunderwerbsteuerrechtlichen Befreiungsvorschriften gewährt werden, wenn sich der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb als abgekürzter Übertragungsweg darstellt und die unterbliebenen Zwischenerwerbe, wenn sie durchgeführt worden wären, ebenfalls steuerfrei geblieben wären.

Im entschiedenen Fall war der erste unterbliebene Zwischenschritt die (Rück-)Übertragung des hälftigen Grundstücks von der Tochter auf ihre Mutter, der zweite unterbliebene Zwischenschritt die unentgeltliche Übertragung dieses Grundstücksteils von der Mutter auf ihren Sohn. Beide Schritte wären grunderwerbsteuerfrei geblieben. In der Zusammenschau betrachtet, war daher die von der Tochter erfüllte Auflage lediglich die unentgeltliche Grundstücksübertragung von der Mutter auf ihren Sohn.

BFH, Urt. v. 07.11.2018, II R 38/15, BFH/NV 2019, S. 490

Einkommensteuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten

Drei Schwestern waren Erben nach ihrem Vater. Sie machten in ihren Erbschaftsteuererklärungen Einkommensteuerschulden des Vaters von über 6,6 Mio. € als Nachlassverbindlichkeiten geltend. Noch zu Lebzeiten des Vaters hatte dieser seine Steuerbescheide angefochten. Sie wurden von der Vollziehung ausgesetzt und waren zum Zeitpunkt des Erbfalls noch nicht bestandskräftig.

Der Bundesfinanzhof folgte der Auffassung der Schwestern. Vom Erwerb des Erben sind die vom Erblasser stammenden persönlichen Steuerschulden, die auf den Erben übergegangen sind, als Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen. Unerheblich ist dabei, ob die Steuern im Erbfall bereits festgesetzt waren oder nicht. Entscheidend ist, dass sie im Todeszeitpunkt eine wirtschaftliche Belastung dargestellt haben.

Es ist davon auszugehen, dass Finanzbehörden entstandene Steuern in zutreffender Höhe festsetzen werden, so dass im Todeszeitpunkt die für den Abzug erforderliche wirtschaftliche Belastung vorliegt. Dies gilt insbesondere, wenn die Steuern bereits durch Steuerbescheid festgesetzt wurden. Sie belasten den Erblasser und damit auch den Erben als Gesamtrechtsnachfolger. Die Belastung entfällt nicht dadurch, dass der Steuerbescheid angefochten und Aussetzung der Vollziehung gewährt wurde.

BFH, Urt. v. 14.11.2018, II R 34/15, BFH/NV 2019, S. 468

Keine Gemeinnützigkeit bei Ausübung eines allgemeinpolitischen Mandats

Ist ein Verein als gemeinnützig anerkannt, hat er diverse Vorteile. U. a. darf er Spenden entgegennehmen und dafür Spendenbescheinigungen ausstellen. Ein Gesetzeskatalog zählt die Zwecke auf, die gemeinnützig verfolgt werden können. Die Verfolgung politischer Zwecke ist allerdings nicht mit der Gemeinnützigkeit vereinbar.

Dies hat der Bundesfinanzhof im Fall des Attac-Trägervereins entschieden. Zwar darf ein gemeinnütziger Verein, der beispielsweise satzungsgemäß den Umweltschutz fördert, im Rahmen seines Satzungszwecks auch Einfluss auf die politische Willensbildung oder die öffentliche Meinung nehmen. Attac hatte

im Gegensatz dazu in der Tagespolitik regelmäßig Forderungen zu diversen politischen Themen erhoben und damit ein allgemeinpolitisches Mandat ausgefüllt. Die Kampagnen betrafen u. a. die Besteuerung von Finanzmärkten, die Umverteilung von Reichtum, feministische Ökonomie, Anti-Atom-Bewegung und das unbedingte Grundeinkommen. Bezüglich der Entscheidung über den möglichen Verlust der Gemeinnützigkeit von Attac muss abschließend geklärt werden, ob die unzulässigen Betätigungen dem Attac-Trägerverein oder anderen Mitgliedern der Bewegung zu zurechnen sind.

§ 52 Abs. 2 AO

BFH, Urt. v. 10.01.2019, VR 60/17,

BFH/NV 2019, S. 309

Besteuerung von Anzahlungen auf künftige (Bestattungs-)leistungen

An Bestattungsunternehmen geleistete Anzahlungen für die spätere Bestattung sind nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs im Zeitpunkt der Vereinnahmung umsatzsteuerpflichtig. Voraussetzung hierfür ist, dass alle maßgeblichen Elemente der künftigen Bestattungsdienstleistungen genau in einem Bestattungsvorsorgevertrag bestimmt sind.

Damit ist Gegenstand des Leistungsaustauschs die zukünftige Bestattungsleistung und nicht eine Option zur Bestattung, auch wenn die insgesamt sichere Ausführung der Bestattungsleistung hinsichtlich des genauen Zeitpunkts unbestimmt ist. Dies gilt auch dann, wenn die Einzahlungen auf ein gesondertes Bankkonto mit dem Zusatz „Treuhandkonto“ des Bestatters erfolgten, für das keine Verfügungsbeschränkungen bestanden, da Bestattungsvorsorgeverträge dieser Art keine Darlehens- bzw. Treuhandverträge darstellen. Vielmehr werden darin die gegenseitigen Pflichten geregelt: einerseits die Bestattungsverpflichtung und andererseits die Verpflichtung zur Zahlung der Bestattungskosten zu den am Tag der Bestattung gültigen Bedingungen unter Anrechnung der geleisteten Anzahlung.

BFH, Urt. v. 14.11.2018, XI R 27/16,

BFH/NV 2019, S. 423

Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen eines Gesundheitszentrums

Die Leistungen eines Gesundheitszentrums erfüllen nicht die Voraus-

setzungen einer steuerfreien Krankenhausbehandlung oder ärztlichen Heilbehandlung, wenn diese unabhängig von einem medizinisch diagnostizierten Krankheitsbild erbracht werden.

Für ein Gesundheitszentrum, das zwei Ärzte und sieben Krankenschwestern beschäftigte, lag eine Konzessionierung als Privatklinik vor. Die Inanspruchnahme der Dienstleistungen des Gesundheitszentrums war nicht von einem ärztlichen Befund abhängig. Die Patienten konnten selbst bestimmen, welche Leistungen sie in Anspruch nehmen wollten. Eine ärztliche Diagnose von Krankheiten erfolgte ebenfalls nicht. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der größte Teil der Umsätze nicht der Umsatzsteuerbefreiung unterlag, sondern – mit Ausnahme der Erlöse aus der Abrechnung mit Krankenkassen für auf Kassenrezept geleistete Behandlungen – dem Regelsteuersatz zu unterwerfen war.

Der Bundesfinanzhof schloss sich dieser Meinung an. Seitens des Gesundheitszentrums wurden keine Leistungen mit therapeutischer Zweckbestimmung erbracht. Die überwiegend vorbeugenden Gesundheitsleistungen erfüllten nur dann die Voraussetzung einer steuerfreien Heilbehandlung, wenn es sich um Maßnahmen im Rahmen einer medizinischen Behandlung, d. h. aufgrund ärztlicher Anordnung, vergleichbarer Feststellungen oder mithilfe einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme, handelte.

BFH, Beschl. v. 11.01.2019, XI R 29/17,

BFH/NV 2019, S. 440

A1-Bescheinigung bei EU-Auslandsdienstreisen weiterhin notwendig

Entsendet ein Arbeitgeber einen Arbeitnehmer vorübergehend ins Ausland, gelten unter Umständen die deutschen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit fort. In diesen Fällen können ggf. sog. Entsendebescheinigungen beantragt werden, die als Nachweis darüber gelten, dass für den Arbeitnehmer

in Deutschland ein Sozialversicherungsschutz besteht. Für Entsendungen in einen Mitgliedstaat der Europäischen Union, in einen Vertragsstaat des Europäischen Wirtschaftsraums oder in die Schweiz gibt es hierfür die sog. A1-Bescheinigung.

Seit dem 1. Januar 2019 gilt für A1-Bescheinigungen ein verbindliches elektronisches Antrags- und Bescheinigungsverfahren. D. h. Arbeitgeber müssen die Ausstellung der A1-Bescheinigungen elektronisch bei der dafür zuständigen Stelle (Krankenkasse, Träger der gesetzlichen Rentenversicherung bzw. Arbeitsgemeinschaft Berufsständischer Versorgungseinrichtungen e. V.) beantragen. Diese prüft sodann die jeweiligen Voraussetzungen. Steht fest, dass die deutschen Rechtsvorschriften gelten, hat die zuständige Stelle drei Arbeitstage Zeit, eine entsprechende Mitteilung nebst A1-Bescheinigung als PDF-Dokument auf elektronischem Wege an den Arbeitgeber zu übermitteln. Für Selbstständige gilt weiterhin der schriftliche Antrag. Die Pflicht, eine A1-Bescheinigung zu beantragen, führt in der Praxis zu erheblichem bürokratischem Aufwand.

Erst kürzlich haben sich das Europäische Parlament, der Rat und die Europäische Kommission geeinigt, die europäischen Regeln zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit zu überarbeiten und zu vereinfachen.[1] Zu den Neuregelungen soll/sollte auch zählen, dass für Dienstreisen ins EU-Ausland kein A1-Entsendeformular mehr beantragt werden muss. Der Ausschuss der Ständigen Vertreter hat jedoch aktuellen Berichten zufolge diese politische Einigung nicht gebilligt. Es bleibt daher abzuwarten, ob in dieser Sache kurzfristig noch ein Kompromiss gefunden werden kann.

Hinweis: Das Vorliegen der A1-Bescheinigung wird in einigen Ländern streng kontrolliert. Arbeitgeber sollten daher den Antrag so früh wie möglich stellen, da die Bescheinigung vom Arbeitnehmer grundsätzlich bereits zu Beginn des Auslandsaufenthalts – auch wenn dieser nur wenige Stunden andauert – mitgeführt werden muss.

Hinweis: Die Darstellungen dienen ausschließlich Informationszwecken und ersetzen nicht die Beratung im Einzelfall.

IMPRESSUM

Verantwortlich für den Inhalt:

HSMV – Hansen Schotenroehr Müller Voets

Partnerschaftsgesellschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

Grafenberger Allee 337b | 40235 Düsseldorf

HSMV-PRAXIS

Die vermögensverwaltende Familiengesellschaft in der privaten Vermögensnachfolge

Ein Gestaltungsweg mit vielen Vorteilen und hoher Flexibilität.

In den Jahren bis 2030 wird in Deutschland ein geschätztes Gesamtvermögen von jährlich fast 90 Mrd. Euro auf die nachfolgende Generation übertragen (sog. Erbschaftswelle). Die größten Teile des deutschen Nettogesamtvermögens stehen im Eigentum der Altersklassen 55–64 Jahre und 65–74 Jahre; in der zuletzt genannten Klasse ist das Vermögen durch erfolgte Übertragungen bereits leicht reduziert (vgl. PHF-Bericht Deutsche Bundesbank 4/2019).

*Die Fragen im Zusammenhang mit der Vermögensnachfolge sind sensibel und werden allzu häufig nur zögerlich angegangen. Die **erheblichen steuerlichen Vorteile** einer frühzeitigen Einleitung der Nachfolge sind oft bewusst und finden regelmäßig Erwähnung in der Tagespresse, aber man möchte doch nicht den finanziellen Erfolg der eigenen Lebensleistung vorschnell aus der Hand geben – auch nicht an die lieben Kinder. Die Abwägungen um das Wie und Wann sind komplex, sehr persönlich und emotional besetzt – die Dinge stehen in einem familiären Zusammenhang, was die Sache nicht einfach macht.*

Jedenfalls bei höheren Vermögen sollte jedoch rechtzeitig – sorgfältig und gut beraten – über eine vorweggenommene Vermögensnachfolge, also Schenkungen an die Nachkommen nachgedacht werden, zumal Gestaltungsmöglichkeiten bestehen, die eine Vielzahl von Bedenken und Nachteilen auszuräumen vermögen. Diese sind häufig nur nicht bekannt. Das gilt nach unserer Erfahrung beispielsweise für die Vorteile, die die Errichtung einer vermögensverwaltenden Familiengesellschaft bietet (in ihrer einfachsten Form eine GbR).

Die Vermögensstruktur als Ausgangspunkt

Oftmals hat das Familienvermögen im Eigentum der Eltern die folgende oder eine ähnliche Struktur:

- das Familienheim (vielfach im Miteigentum der Ehegatten)
- eine oder mehrere Eigentumswohnungen
- ein oder mehrere Mehrfamilienhäuser
- ggf. eine Ferienimmobilie – insbesondere im Ausland
- Finanzvermögen: Aktien, Fonds/ETFs, Zertifikate, Derivate, Schuldverschreibungen – nicht selten unter Vermögensverwaltung bzw. Asset Management eines Bankhauses
- sonstige liquide Mittel: Girokonten, Sparkonten, Festgelder, etc.

Insbesondere im **Immobilien**eigentum haben sich – nicht zuletzt aufgrund der teilweise exorbitanten Wertentwicklungen im Verlauf der letzten Jahre – vielfach erhebliche Vermögenswerte aufgebaut. Zudem fließen aus diesem Vermögen stetige Einkünfte, die eine stabile Altersversorgung absichern sollen, teilweise aber auch der finanziellen Unterstützung der sich ggf. noch in der Ausbildung befindenden Kinder beitragen können. Im Hinblick auf Immobilienschenkungen an die Nachkommen ist grundsätzlich zu empfehlen, ein und dasselbe Objekt nicht auf mehrere Kinder zu übertragen. Beherzigt man diesen Grundsatz, führt der Wunsch einer fairen Verteilung meist direkt in die Thematik erheblicher Wertunterschiede und die Notwendigkeit der Bestimmung und Bereitstellung von Ausgleichszahlungen. Damit befindet man sich allerdings recht schnell in einem Terrain schwieriger und konfliktbehafteter Entscheidungen, was einem seichten und in jeder Hinsicht vorteilhaften Übergang nicht zuträglich ist.

Darüber hinaus bringt eine solche Individualübertragung (*regelmäßig verbunden mit den konventionellen Nachfolgekonzepten eines Vorbehaltsnießbrauchs oder einem Wohnrecht zugunsten der Übertragenden*) eine unerwünschte Zersplitterung des Familienvermögens mit sich.

Auch im Bereich des **Finanzvermögens** sind Direktschenkungen nicht notwendigerweise die beste Lösung. Zum Beispiel können sich bei vielen Vermögensverwaltungsformen im Private Banking produktbezogene Hindernisse ergeben, die einer einfachen „Depotteilung“ zum Zwecke einer anteiligen Schenkung entgegenstehen. Unter anderem besteht dabei die Gefahr, steuerliche Realisationsvorgänge mit der Entstehung von Abgeltungssteuer auszulösen.

Vorteile einer vermögensverwaltenden Familiengesellschaft

Mit Hilfe einer Familiengesellschaft, in die das Familienvermögen oder ein wesentlicher Teil davon eingebracht wird (→ Gesamthandsvermögen), lassen sich die oben genannten Nachteile vermeiden und die grundlegenden Ziele einer vorweggenommenen Vermögensnachfolge über entsprechende gesellschaftsvertragliche Regelungen erreichen. Im Vordergrund stehen meist die nachstehenden Gesichtspunkte:

- das Familienvermögen bleibt vor **Zersplitterung** und unkontrollierter Ver Silberung geschützt (→ Familienpool)
- der Gründer und (spätere) Schenker bewahrt zu Lebzeiten weiterhin die **Vermögensmacht** über das gesamte Vermögen (→ Geschäftsführung, Vertretung und Stimmrechte); die Mitspracherechte der zu beschenkenden Kinder und ggf. Enkelkinder sind ausgeschlossen, können aber im Zeitablauf verstärkt werden
- die **Altersversorgung** des Schenkers (der Eltern) bleibt durch einen Ertragsvorbehalt gesichert (die disquotale Gewinnverteilung wirkt wie ein Vorbehaltsnießbrauch) – wirtschaftlichen Abhängigkeiten wird vorgebeugt; die Kinder können dosiert an den laufenden Erträgen beteiligt werden
- das Gesellschaftsvermögen lässt sich ganz überwiegend vor einem etwaigen Zugriff von Gläubigern einzelner Familiengesellschafter schützen (**bedingte Vollstreckungssicherheit**)
- die Kinder und ggf. Enkelkinder werden **schrittweise an das Familienvermögen herangeführt** (→ sukzessive Anteilsschenkungen) – dabei müssen die Nachkommen aber nicht automatisch höhere Erträge erhalten

Dabei besteht der positive psychologische Nebeneffekt, dass sich die Nachkommen im Zeitablauf an ihre Aufgaben als Vermögensinhaber gewöhnen. Die Identifikation mit den Vermögenswerten wird verstärkt.

- der **Gesellschaftsvertrag** – also das Herz der Familiengesellschaft – ist **flexibel gestaltbar** (Grundlage der Vermögensverwaltung)

Es können so gut wie alle individuellen Wünsche und Besonderheiten Berücksichtigung finden. Von Gesellschaftsverträgen von der Stange ist dringend abzuraten.

- dem Schenker stehen **Rückforderungsmöglichkeiten** wie bei jeder anderen Schenkung zu (grober Undank, Ver-

armung des Schenkers, etc.; vertragliche Rückforderungsklauseln) – denn eines ist immer im Blick zu behalten: Eltern machen sich nicht abhängig von ihren Kindern – so eng auch die Beziehung ist

- die (späteren) Anteilsschenkungen sind – z.B. im Gegensatz zu sequenziellen Direkt-schenkungen von Bruchteilseigentum – mit keinen nennenswerten **Vollzugskosten** verbunden

Die Anteilsschenkungen können **grundsätzlich formfrei** und ohne Änderung des Grundbuchs vollzogen werden (Schriftform mit notarieller Beglaubigung ist allerdings empfehlenswert). Höhere Kosten sind letztlich nur für die Gründung der Gesellschaft und die Einbringungsvorgänge sowie ggf. vorbereitende Strukturierungsschritte einzuplanen. Dem stehen die regelmäßig weit höheren Steuervorteile gegenüber, die sich durch eine gezielte Schenkungsabfolge – zeitlich wie betragsmäßig – mobilisieren lassen.

- mittels der einzelnen Schenkungsstranchen lassen sich die persönlichen **Freibeträge und der Stufentarif** („Steuerprogression“) des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes **steuerlich optimal nutzen** (keine Zusammenrechnung mehrerer Schenkungen außerhalb des 10-Jahreszeitraums)

Bei der Schenkungsabfolge ist zu berücksichtigen, dass die erbschaftsteuerlichen Privilegien beiden Eltern / Ehegatten zustehen (ggf. **Kettenschenkungen**). Zudem lassen sich auch im Wege generationsübergreifender Übertragungen Vorteile erzielen.

- in Abhängigkeit von der jeweiligen Gewinnverteilung können ebenfalls einkommensteuerlich positive Freibetrags- und Progressionseffekte erreicht werden („**Optimierung der Familiensteuerquote**“)
- das Vermögen **bleibt Privatvermögen** mit dem damit verbundenen steuerlichen Vorteilen (→ eine gewerbliche Infektion ist zu vermeiden)

Der böse Schwiegersohn oder die Schwiegertochter oder solche, die es werden wollen

In der Praxis geht es immer wieder um die Frage, wie sich verhindern lässt, dass das den eigenen Abkömmlingen zugeordnete Vermögen später einmal Schwiegerkindern zufällt. Es muss noch nicht einmal der sprichwörtliche Dauerkonflikt eingetreten sein und die bzw. der Auserkorene mag auch nicht an den Wünschen oder Maßstäben der Schwiegereltern bzw. denen, die es demnächst werden, gescheitert sein. Der Punkt ist stets zu bedenken. Vielfach ist der Partner des Kindes noch gar nicht bekannt. Und wenn, es muss ja auch nicht bei der einen oder demselben bleiben.

Soll das Familienvermögen – auch nur nach dem Motto „*Vorsicht ist besser als Nachsicht*“ – vor den Schwiegerkindern geschützt werden, bietet eine Familiengesellschaft, bei der nur die Abkömmlinge der Gründer Gesellschafter wer-

den können, auch diesbezüglich Hilfestellung. Mit gesellschaftsrechtlichen Regelungen besteht die Möglichkeit sicherzustellen, dass im Todesfall weder der Gesellschaftsanteil noch ein diesbezüglicher Ausgleichsanspruch in den Nachlass der Gesellschafter fällt und diesbezüglich Pflichtteile sowie Pflichtteilsergänzungsansprüche entstehen. Zudem können die Gesellschafter mit Güterstands- und Pflichtteilklauseln im Gesellschaftsvertrag dazu aufgerufen werden, mit ihren Ehegatten Eheverträge und Pflichtteilsverzichtsverträge abzuschließen, gemäß denen die Anteile an der Familiengesellschaft vom Zugewinnausgleich ausgenommen und für die Pflichtteilsberechtigung außer Betracht zu lassen sind (→ Absicherung gegen einen *mittelbaren* Anspruch auf Teile des Familienvermögens).

Im Zusammenhang mit einer Gesellschaftsbeteiligung an einer Familiengesellschaft lassen sich solche Schutzmaßnahmen zudem erfahrungsgemäß besser verdeutlichen und verursachen geringeren und bestenfalls kaum Widerstand.

Einbringung des Familienvermögens in die Gesellschaft

Bei einer vermögensverwaltenden (Familien-) Personengesellschaft gilt das steuerliche Transparenzprinzip in der Form der sog. Bruchteilsbetrachtung. D.h., das Vermögen steht den Gesellschaftern zur gesamten Hand zu (→ Gesamthandsvermögen) und wird ihnen für Zwecke der Besteuerung anteilig zugerechnet. Das muss – abhängig von der individuellen Vermögensstruktur und der Zuordnung des Eigentums zwischen den Ehegatten (Eltern) – bei der Planung des Einbringungsvorgangs Berücksichtigung finden. Ansonsten können ungewollte Besteuerungseffekte und spätere steuerliche Administrationslasten entstehen. Bisweilen sind vorbereitende Strukturierungsschritte erforderlich, bei denen möglichst die Steuerbefreiungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes und des Grunderwerbsteuergesetzes nutzbar zu machen sind.

Sofern *ausländisches Vermögen* in den Übertragungsvorgang einzubeziehen ist, müssen die lokalen steuerlichen Wirkungen der Einbringung und insbesondere die Effekte infolge der späteren Anteilsschenkungen hinterfragt und in das Gesamtkonzept eingepasst werden (→ u. a. Verhinderung einer Doppelbesteuerung).

Resümee

Mit Hilfe einer vermögensverwaltenden Familiengesellschaft lassen sich gleichzeitig die wichtigen Kernziele der das Vermögen übergebenden Eltern erreichen. Einerseits erfordert die optimale Nutzung der Freibeträge und niedrigerer Steuersatzstufen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes, früh genug in die Übertragungsetappen einzusteigen. Da mehrere Schenkungen innerhalb von 10 Jahren zusammengerechnet wer-

den, benötigt eine möglichst wirksame Bewahrung des Familienvermögens vor (vermeidbarer) Schenkungsteuer insbesondere Zeit.

Andererseits gibt es gute Gründe gegen eine rasche Übertragung größerer Vermögensanteile an die Kinder. Mitunter handelt es sich dabei nur um mehr oder weniger berechnete Bedenken. Soll der Einfluss auf das Familienvermögen nicht verloren gehen, die eigene Versorgung gesichert sein und das Familienvermögen in der weiteren Zukunft langfristig zusammengehalten werden, leistet ein gesellschaftsrechtlicher Pool (→ z.B. eine GbR als Familiengesellschaft) die gewünschten Dienste. Die Eltern und Vermögensübergeber behalten einsteilen die Fäden allein in der Hand (→ Geschäftsführung) und sichern sich die Erträge – nicht anders als beim Vorbehaltsnießbrauch an einzelnen Vermögensteilen, aber ohne Zersplitterung der entsprechenden Werte und Zwistigkeiten um deren Verteilung.

Das gesamte Vermögen verbleibt im engen Familienkreis und die mit wenig Aufwand durchführbaren Anteilsschenkungen (quotale Abtretung) sorgen für die beabsichtigten Steuervorteile.

Auf der Grundlage individueller Regelungen im Gesellschaftsvertrag wachsen die Abkömmlinge in die Gesellschaft hinein; sie entwickeln Bezug zu den zugrunde liegenden Vermögensbestandteilen und der damit verbundenen Verantwortung.

Die Vorteile der Gestaltung überwiegen bei Weitem und wirken auf unterschiedlichen Ebenen. Die Komplexität ist begrenzt und lässt sich durch leicht handhabbare Regelungen auf ein Mindestmaß reduzieren.

Ausgangspunkt für einen möglichen Gang in eine Familiengesellschaft wäre eine Besprechung Ihrer persönlichen Situation und der zu verwirklichenden Ziele sowie eine Betrachtung der Struktur Ihres Vermögens. In einem ersten Gespräch würden wir uns zu den wichtigen Einzelheiten austauschen und ausloten, ob eine gesellschaftsrechtliche Konstruktion Ihren Bedürfnissen entspricht.

Ihre Ansprechpartner hierfür oder für weitere Informationen zum Thema sind:

Herr WP/RA/StB
Christoph Bergedick LL.M.
Partner
Telefon 0211 / 87542-205
christoph.bergedick@hsmv.de

Herr StB/Dipl.-Kfm.
Gerd Scholten
Telefon 0211 / 87542-244
gerd.scholten@hsmv.de