Anwey
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER

STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 4 **Dezember 2018**

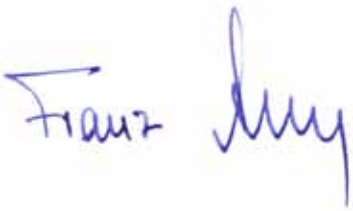
Frohe Weihnachten

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

wieder neigt sich ein ereignisreiches Jahr dem Ende zu. Wir nehmen dies zum Anlass, um uns bei Ihnen für die angenehme Zusammenarbeit in 2018 zu bedanken.

Genießen Sie ruhige Weihnachtstage und lassen Sie das Jahr sanft ausklingen. Unser gesamtes Team wünscht Ihnen erholsame, friedliche Festtage und für das neue Jahr viel Schwung und Freude bei allem, was Sie angehen.

Ihr



INHALT

Einkommensteuer 3

Veräußerungsgewinne von Wertpapieren bei vorheriger Übertragung auf die Kinder
Manfred Kröger, Steuerberater

Verteilung von Instandhaltungsaufwand – Behandlung im Todesfall oder bei Verkauf
Manfred Kröger, Steuerberater

Erbschaftsteuer 5

Berliner Testament – Möglichkeiten einer erbschaftsteuerlichen Gestaltung
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Strafklausel im Berliner Testament
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Gewerbesteuer 8

Gewährung des vollen Gewerbesteuerfreibetrags auch bei Wechsel der Steuerschuldnerschaft während des Erhebungszeitraums
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Internationales Steuerrecht 10

Kindergeld bei unbeschränkter Steuerpflicht nach § 1 Abs. 3 EStG
Frauke Tuschen, Steuerberaterin/Rechtsanwältin/ Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Umsatzsteuer 11

Vorsteuerabzug aus Anzahlungen bei ausbleibender Leistung
Christian Goldkuhle, Steuerberater

Blogger, Influencer, YouTuber & Co. – steuerliche Aspekte des Social Media-Bereichs
Christian Goldkuhle, Steuerberater

Keine Aufteilung des Steuersatzes bei einheitlicher Leistung
Christian Goldkuhle, Steuerberater

Vereinsrecht 14

Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts II
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Veräußerungsgewinne von Wertpapieren bei vorheriger Übertragung auf die Kinder

Manfred Kröger
Steuerberater

Gewinne aus der Veräußerung von Aktien und anderen Wertpapieren unterliegen grundsätzlich der 25-prozentigen Abgeltungsteuer. Auf Antrag können sie aber auch mit dem individuellen Steuersatz besteuert werden. Dann müssen sie in die Anlage KAP zur Einkommensteuererklärung eingetragen werden. Zudem ist die so genannte Günstigerprüfung zu beantragen. Dieses Verfahren ist vorteilhaft, wenn der Anleger neben den Kapitalerträgen nur über geringe weitere Einkünfte verfügt. Bei Kindern und Rentnern ist dies eher die Regel als die Ausnahme. Wird nun beabsichtigt, Kursgewinne durch den Verkauf von Aktien zu realisieren, so ist die Versuchung natürlich groß, die Wertpapiere zunächst – steuerfrei – auf die Kinder zu übertragen, damit diese anstelle der gut verdienenden Eltern die Einkünfte generieren. Bei Kindern, die noch minderjährig sind oder die sich in der Ausbildung befinden, könnten die „Spekulationsgewinne" dann möglicherweise sogar vollkommen steuerfrei vereinnahmt werden, wenn die Versteuerung zum persönlichen Steuersatz beantragt wird. Denn dieser beträgt häufig 0 Prozent.

Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass ein solches Vorgehen nicht pauschal als Gestaltungsmissbrauch gewertet werden kann. Selbst ein enger zeitlicher Zusammenhang mit Schenkung und Veräußerung allein reicht nicht aus, um die „Zwischenschaltung" der Kinder als steuerlichen Missbrauch anzusehen (BFH-Urteil vom 17.04.2018, IX R 19/17).

Der Fall: Die Klägerin war an einer AG beteiligt und auch Mitglied des Aufsichtsrats. Am 1.12.2014 verschenkte sie jeweils fünf Aktien der AG an ihre im Juli 2013 und im Oktober 2014 geborenen Töchter. Die „Kinder veräußerten" jeweils zwei Aktien an ein Vorstandsmitglied der AG zum Preis von 4.000 EUR pro Aktie. Der Kaufpreis wurde am 16.12.2014

beglichen und auf Konten der Kinder gutgeschrieben. Die minderjährigen Töchter erklärten in ihren Steuererklärungen jeweils einen Veräußerungsgewinn von 4.640 EUR. Sie verfügten über keine weiteren Einkünfte.

Das Finanzamt rechnete die Veräußerungsgewinne der Mutter und nicht den Kindern zu. Zur Begründung führte es aus, vor allem wegen des zeitlichen Zusammenhangs zwischen Erwerb und Verkauf sei ein Gestaltungsmissbrauch (§ 42 AO) anzunehmen. Der BFH ist dem entgegengetreten. Die Klägerin konnte letztlich glaubhaft machen, dass zwischen der Schenkung und dem anschließenden Verlauf kein „innerer Zusammenhang" vorgelegen habe. Nach ihren Ausführungen haben die Übertragung der Aktien der Zustimmung der Gesellschaft bedurft. Erst dadurch habe der spätere Erwerber von der Übertragung erfahren und ein konkretes Kaufangebot unterbreitet. Der BFH hat ihr dies – anders als die Vorinstanz – offenbar geglaubt. Er weist zudem darauf hin, dass die zeitliche Nähe zwischen der Schenkung und der Veräußerung der Aktien keinen Schluss darauf zulasse, dass der Verkauf vor der Schenkung bereits geplant und verhandelt gewesen sein muss.

Die Entscheidung des BFH ist bemerkenswert, zumal die Kinder noch äußerst jung waren und ihrerseits selbstverständlich gar keine Rechtshandlungen ausführen konnten. Dennoch ist das Urteil sicherlich kein Freibrief. Wer sich mit dem Gedanken trägt, in ähnlicher Weise vorzugehen, sollte gegenüber dem Finanzamt jedenfalls nachweisen können, dass die Wertpapiere tatsächlich auf die Kinder übertragen worden sind (durch Einbuchung in deren Depot). Zudem ist zwischen Übertragung und Verkauf ein gewisser zeitlicher Abstand hilfreich (eher sechs Monate als 14 Tage). Weiterhin sollten wirtschaftliche Gründe für den Geschehensablauf vorgelegen und genannt werden können. Zum Beispiel, wenn die Aktien eigentlich der langfristen Studienfinanzierung der Kinder dienen sollten. Diese sich aber aufgrund des guten Kursverlaufs entschieden haben, die Wertpapiere kurzfristig „zu Geld zu machen." Wichtig ist natürlich, dass bei der Übertragung auf die Kinder die schenkungssteuerlichen Freibeträge im Auge behalten werden.

Verteilung von Instandhaltungsaufwand – Behandlung im Todesfall oder bei Verkauf

Manfred Kröger
Steuerberater

Aufwendungen für die laufende Instandhaltung und Instandsetzung sowie Modernisierung einer vermieteten Wohnung sind im allgemeinen Erhaltungsaufwendungen. Solche Erhaltungsaufwendungen sind grundsätzlich im Jahr der Bezahlung in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung abzugsfähig. Das kann allerdings zu steuerlichen Nachteilen führen, wenn die Instandhaltungsaufwendungen auf Grund vom im Abflussjahr geringeren Einkünften oder weiterer Freibeträge sich ganz oder zum Teil nicht auswirken.

Doch es gibt hier eine grundsätzlich vorteilhafte Regelung. Größere Instandhaltungsaufwendungen dürfen gleichmäßig auf 2 bis 5 Jahre verteilt werden (§ 82b EStDV). Wenn nun aber während des Verteilungszeitraumes das Gebäude durch Tod oder Verkauf auf einen neuen Eigentümer übergeht, bleibt die Frage, wie der noch nicht verbrauchte Betrag steuerlich behandelt wird. Wer kann den verbleibenden Restbetrag der Instandhaltungsaufwendungen geltend machen?

Wird das Gebäude während des Verteilungszeitraumes veräußert, ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr des Verkaufs beim Verkäufer gemäß § 82b Abs. 2 EStDV in einem Betrag als Werbungskosten abzusetzen. Das Gleiche gilt, wenn das Gebäude in ein Betriebsvermögen eingebracht oder nicht mehr zur Einkünfteerzielung, d. h. zu eigenen Wohnzwecken, genutzt wird.

Im Fall der unentgeltlichen Übertragung des Gebäudes (Erbschaft oder Schenkung) kann der Rechtsnachfolger den beim Rechtsvorgänger noch nicht berücksichtigten Teil der Erhaltungsaufwendungen im verbleibenden Verteilungszeitraum geltend machen. Im Jahr des unterjährigen Eigentumswechsels ist die Jahresrate auf Übertragenden und Übernehmenden entsprechend der Besitzdauer aufzuteilen (R 21.1 Abs. 6 Satz 2 EStR).

Sofern ein Nießbrauchsrecht während des Verteilungszeitraums durch Tod des Vorbehaltsnießbrauchers bzw. Erblassers endet, hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 13.03.2018, IX R 22/17 die Frage zum steuerlichen Abzug wie folgt geklärt: Hatte der Vermieter das Gebäude auf seine Kinder übertragen und sich den Nießbrauch an den Vermietungserträgen vorbehalten (sog. Vorbehaltsnießbrauch) und hat er größere Erhaltungsaufwendungen auf bis zu fünf Jahre verteilt, so können die Kinder (Eigentümer) nach dem Tod des Vorbehaltsnießbrauchers innerhalb des Verteilungszeitraumes den verbliebenen Teil des Erhaltungsaufwands nicht als ihre Werbungskosten geltend machen. Denn sie haben die Aufwendungen nicht selbst getragen und sind daher nicht zum Abzug berechtigt. Vielmehr ist der noch nicht verbrauchte Restbetrag des Erhaltungsaufwands beim Erblasser als Werbungskosten anzusetzen.

Das Gleiche gilt, sofern das Nießbrauchsrecht innerhalb des Verteilungszeitraums vertraglich beendet wird. Auch hier können die (neuen) Eigentümer (Kinder) den verbleibenden Teil der Aufwendungen nicht als ihre Werbungskosten geltend machen. Vielmehr darf bzw. muss der Nießbraucher (hier: Eltern) den noch nicht berücksichtigten Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr der Beendigung in einem Betrag als Werbungskosten absetzen (FG Münster vom 15.4.2016, 4 K 422/15, rkr).

Bezüglich Abschreibungen ist gesetzlich geregelt, dass der Rechtsnachfolger die Abschreibung des Vorgängers fortsetzen kann (§ 11d EStDV). Diese Möglichkeit kann auf Erhaltungsaufwendungen nicht analog angewandt werden. Es besteht kein allgemeiner einkommensteuerrechtlicher Grundsatz, wonach ein Einzelrechtsnachfolger stets die steuerlichen Vergünstigungen seines Vorgängers weiterführen kann.

Berliner Testament – Möglichkeiten einer erbschaftsteuerlichen Gestaltung

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater

Setzen Ehepartner ein gemeinschaftliches Testament auf, wird in vielen Fällen das Berliner Testament gewählt. In diesem setzen sich die Ehepartner gegenseitig zu Alleinerben ein und setzen fest, dass mit dem Tod des zuletzt Versterbenden der Nachlass an gemeinsam bestimmte Dritte, in der Regel die gemeinsamen Kinder, fallen soll.

Das Ziel des Berliner Testaments ist, dass das Vermögen ohne Erbauseinandersetzung auf den überlebenden Ehegatten übergeht, um den Lebensstandard des Ehegatten zu sichern. Ohne diese Regelung würden die Kinder nach der gesetzlichen Erbfolge miterben, so dass dem überlebenden Partner nur die Hälfte – bei Gütertrennung evtl. sogar nur ein Viertel – des Nachlasses bliebe.

Zu beachten ist allerdings, dass die Kinder durch das Berliner Testament beim Tod des ersten Elternteils zunächst einmal enterbt werden. Sie erben erst nach dem Tod des anderen Elternteils.

Die mit Errichtung des Berliner Testaments gewünschte Erbfolge können die Kinder zum Teil aufheben, in dem sie nach dem Tod des Erstversterbenden ihre Pflichtteilsansprüche geltend machen. Da sie damit den überlebenden Ehegatten ggf. in finanzielle Schwierigkeiten bringen könnten, z.B. wenn die Zahlung des Pflichtteilsanspruchs nur über den Verkauf einer Immobilie möglich ist, enthalten viele Berliner Testamente eine sogenannte Pflichtteils-Strafklausel. Das soll die Kinder davon abhalten, beim Tod des ersten Elternteils ihren Pflichtteil zu fordern. Wer den Pflichtteil entgegen der Wünsche der Eltern verlangt, enterbt sich gewissermaßen selbst.

Genau diese Pflichtteils-Strafklausel verschärft aber noch die steuerlichen Nachteile, die ohnehin schon mit dem Berliner Testament verbunden sind:

- Die Kinderfreibeträge nach dem Tod der ersten Elternteils bleiben ungenutzt
- Nochmalige Besteuerung des geerbten Vermögens beim Tod des zweiten Elternteils
- Progressionsnachteile durch eine höhere Bemessungsgrundlage

Die Nichtaufnahme einer Pflichtteils-Strafklausel in ein Berliner Testament eröffnet steuerliche Möglichkeiten, die im nachfolgenden kleinen Fall dargestellt werden:

Die Ehegatten M und F sind verheiratet und haben ein gemeinsames Kind K. Die Ehegatten haben gemäß §§ 2269 BGB ein Berliner Testament errichtet, in dem sie sich gegenseitig zu unbeschränkten Vollerben und das gemeinsame Kind zum Schlusserben eingesetzt haben. Als M stirbt, wird er von seiner Frau F alleine beerbt.

Zivilrechtlich steht dem Kind K beim Tod des M ein Pflichtteilsanspruch gemäß § 2303 BGB zu. Der Pflichtteilsanspruch entsteht kraft Gesetzes mit Eintritt des Erbfalls, unabhängig davon, ob K den Anspruch geltend macht. Bei der überlebenden Ehefrau F gehört der Pflichtteilsanspruch gemäß § 1967 BGB zu den Nachlassverbindlichkeiten. Der Pflichtteilsanspruch verjährt grundsätzlich drei Jahre nach Eintritt des Erbfalls.

Das Erbschaftssteuerrecht weicht in diesem Punkt vom Zivilrecht ab. Der Pflichtteilsanspruch wird steuerlich nicht schon mit dem Eintritt des Erbfalls, sondern erst dann berücksichtigt, wenn er tatsächlich geltend gemacht wird.

Bei K würde die Erbschaftsteuer gemäß §§ 3 Abs. 1 Nr. 1, 9 Abs. 1 Nr. 1b ErbStG mit der Geltendmachung des Anspruchs entstehen. F könnte den geltend gemachten Pflichtteilsanspruch als Nachlassverbindlichkeit gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG abziehen.

Die steuerlichen Nachteile des Berliner Testaments könnten demnach durch die Geltendmachung des Pflichtteils gemindert werden. K muss den Pflichtteil zwar versteuern, kann aber den Kinderfreibetrag nach M nutzen. Bei F mindert sich die steuerliche Bemessungsgrundlage und ggf. auch die Progression auf Grund der Nachlassverbindlichkeiten.

In der Regel sehen Kinder zum Glück nicht nur die steuerlichen Vorteile, sondern machen aus familiären oder persönlichen Gründen Pflichtteilsansprüche kaum jemals geltend.

In unserem Fall macht K den Anspruch ebenfalls nicht geltend, aber F verstirbt zwei Jahre nach ihrem Ehemann M. Da die Verjährung des Pflichtteilsanspruchs erst drei Jahre nach Eintritt des Erbfalles eintritt, macht K jetzt seinen Pflichtteilsanspruch gegenüber dem vor zwei Jahren verstorbenen M geltend und will diese Nachlassverbindlichkeit bei F steuerlich berücksichtigen.

Finanzverwaltung und Finanzgericht folgten dieser Auffassung nicht. Der Bundesfinanzhof schloss sich allerdings der Rechtsauffassung des Klägers an und erkannte den Pflichtteilsanspruch als Nachlassverbindlichkeiten an.

Auch hier unterscheiden sich wieder Zivil- und Steuerrecht.

Zivilrechtlich vereinigen sich mit dem Tod der F die Forderung und die Verbindlichkeit in der Person des K. Auf Grund dieser Konfusion erlischt der Pflichtteilsanspruch.

Erbschaftsteuerlich bleibt der Pflichtteilsanspruch gemäß § 10 Abs. 3 ErbStG hingegen bestehen. Der Pflichtteilsanspruch führt bei K zur Erbschaftsteuerpflicht und zu einer Nachlassverbindlichkeit beim Erwerb der F, die dann nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG auf K übergeht.

Dem steht nicht entgegen, dass F durch den Pflichtteilsanspruch wirtschaftlich nicht belastet war und mit der Geltendmachung nicht rechnen musste. Die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs ist steuerlich ein Ereignis mit Rückwirkung, so dass der ursprüngliche Erbschaftsteuerbescheid gegenüber F auf Grund der neuen Nachlassverbindlichkeit nachträglich zu korrigieren ist.

Wäre F erst drei Jahre nach M verstorben, stellt sich die Frage, ob der Pflichtteilsanspruch des K gegenüber M bereits verjährt ist. Der BFH hat diese Frage offengelassen. Finanzgerichte sind unterschiedlicher Auffassung. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein bejaht den Abzug, das Finanzgericht Hessen lehnt den Abzug als Nachlassverbindlichkeit ab.

In diesem Fall geht es um die Einrede der Verjährung. Ist der Anspruch nach Ablauf der drei Jahre zivilrechtlich verjährt und wird die Einrede der Verjährung erhoben, ist der Pflichtteilsanspruch wirtschaftlich wertlos und auch steuerlich ohne Bedeutung.

Wird die Einrede der Verjährung aber nicht erhoben, ist der tatsächlich geltend gemachte Pflichtteilsanspruch steuerlich zu berücksichtigen.

Besteht ein Berliner Testament, sollte zur Abmilderung der erbschaftsteuerlichen Nachteile daher folgendes beachtet werden:

- Die Verjährung des Pflichtteilsanspruchs sollte durch eine formlose schriftliche Vereinbarung zwischen F und K verlängert werden.
- Es sollten keine Pflichtteils-Strafklauseln aufgenommen werden oder nur solche, bei denen nur Forderungen entgegen dem Willen des überlebenden Elternteils steuerschädlich sind.

Strafklausel im Berliner Testament

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater

Liegt ein Berliner Testament vor und fordert ein Kind nach dem Tod des ersten Elternteils Auskunft über den Wert des Nachlasses und macht es in diesem Zusammenhang Geldforderungen geltend, kann es seine Erbenstellung nach dem Tod des länger lebenden Elternteils verlieren. So hat es das Oberlandesgericht Köln im September 2018 entschieden und eine Beschwerde nicht zugelassen.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Eheleute hatten ein Berliner Testament errichtet und sich wechselseitig zu Alleinerben eingesetzt. Im Testament war bestimmt, dass nach dem Tod des Längstlebenden die vier Kinder das Vermögen zu gleichen Teilen erben sollten. In einer Pflichtteilsstrafklausel wurde weiterhin festgelegt, dass für den Fall, dass eines der Kinder nach dem Tod des Erstversterbenden vom Überlebenden seinen Pflichtteil fordern sollte, dieses Kind auch nach dem Tod des Überlebenden auf den Pflichtteil beschränkt bleiben soll.

Nach dem Tod der zuerst verstorbenen Mutter beauftragte eines der Kinder einen Rechtsanwalt und erkundigte sich nach dem Wert des Nachlasses. Dieser forderte die Vorlage eines sog. Nachlassverzeichnisses und erklärte, dass für die Berechnung des Pflichtteilsanspruches erforderlich sei, ein Sachverständigengutachten zum Wert des elterlichen Hausgrundstücks einzuholen.

Der Erbe sei aber gegen eine Einmalzahlung, die auf das Erbe angerechnet werde, bereit, auf die Einholung eines Sachverständigengutachtens und die Geltendmachung des Pflichtteils zu verzichten. Der Vater leistete die Einmalzahlung, sah aber die Pflichtteilsstrafklausel als ausgelöst an.

Das OLG Köln hat sich der Auffassung des Vaters mit folgender Begründung angeschlossen:

- Mit der Pflichtteilsklausel soll sichergestellt werden, dass dem überlebenden Ehegatten bis zu seinem Tod der Nachlass ungeschmälert verbleibt und nicht durch das Pflichtteilsverlangen eines Schlusserben gestört wird.
- Auch soll sichergestellt werden, dass nicht eines der Kinder bei der Verteilung des Gesamtnachlasses bevorteilt wird.
- Für die Frage, ob der Pflichtteil eingefordert wird, kommt es nicht auf die Einschätzung des fordernden Kindes an, sondern auf die Perspektive des überlebenden Ehegatten.
- Das Schreiben des Rechtsanwalts hat ein ernsthaftes Verlangen des Pflichtteils gegenüber dem Vater dargestellt, da dieser für den Fall der Nichtleistung der Einmalzahlung mit einer Inanspruchnahme durch das Kind hat rechnen müssen.
- Damit war nach der Einschätzung eines objektiven Empfängers die erhobene Forderung geeignet, den Vater der Belastung auszusetzen, vor der er durch die Strafklausel gerade geschützt werden sollte.
- Eine gerichtliche Durchsetzung des Pflichtteilsanspruchs ist nicht erforderlich, um die Sanktion auszulösen.

Das Kind war damit nach Ansicht des OLG Köln kein Erbe mehr nach dem Tod des Letztversterbenden.

Gewährung des vollen Gewerbesteuerfreibetrags auch bei Wechsel der Steuerschuldnerschaft während des Erhebungszeitraums

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 25.04.2018, IV-R-8/16, klargestellt, dass der volle Gewerbesteuerfreibetrag für den gesamten Erhebungszeitraum gewährt wird, wenn die Steuerschuldnerschaft während des Erhebungszeitraums wechselt.

1. Sachverhalt

Im vorliegenden Fall war die Klägerin zusammen mit E Gesellschafter der S GbR. Zum 31. Mai 2009 ist E aus der S GbR ausgeschieden. Sein Anteil am Gesellschaftsvermögen ist daher im Wege der Anwachsung auf die Klägerin übergegangen. Seit dem 1. Juni 2009 führt die Klägerin den Gewerbebetrieb als Einzelunternehmen fort.

Mit Gewerbesteuermessbescheid für 2009 vom 6. Oktober 2011 setzte das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag gegenüber der Klägerin als Gesamtrechtsnachfolgerin der S GbR auf 528 € fest. Bei der Ermittlung des Messbetrags zog das Finanzamt von dem bis zum 31. Mai 2009 von der S GbR erzielten Gewerbeertrag den zeitanteilig auf 5/12 gekürzten Gewerbesteuerfreibetrag in Höhe von 10.208 € (= 5/12 von 24.500 €) ab.

Der Gewerbeertrag des ab dem 1. Juni 2009 fortgeführten Einzelunternehmens der Klägerin belief sich auf 2.900 €, so dass darauf rechnerisch nur ein Freibetrag in Höhe von 2.900 € entfiel.

Die Klägerin begehrte bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags 2009 den gesamten Freibetrag in Höhe von 24.500 € zu gewähren.

Das Finanzamt wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 14. Mai 2014 als unbegründet zurück.

Die dagegen erhobene Klage hatte Erfolg.

Zutreffend hat das Finanzamt zwar für den Erhebungszeitraum 2009 nur einen Freibetrag gewährt, allerdings zu Unrecht nur einen anteiligen Freibetrag in Höhe von 5/12 des Jahresbetrags. Der Freibetrag bezieht sich auf den Ertrag, den der Gewerbebetrieb an sich erwirtschaftet hat. Die sachliche Steuerpflicht des Gewerbebetriebs bleibt durch die Anwachsung des anteiligen Gesellschaftsvermögens auf den verbleibenden Gesellschafter bestehen. Aus diesen Gründen ist der volle Gewerbesteuerfreibetrag zu gewähren.

2. Sachliche Steuerpflicht

Gemäß § 14 S. 1 GewStG wird der Steuermessbetrag für den Erhebungszeitraum festgesetzt und der Erhebungszeitraum ist das Kalenderjahr. Besteht die Gewerbesteuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahres, so tritt an dessen Stelle der abgekürzte Erhebungszeitraum.

Die Gewerbesteuerpflicht knüpft an den Steuergegenstand gem. § 2 GewStG an. Danach unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird, der Gewerbesteuer. Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen i.S. des Einkommensteuergesetzes. Mit dem Begriff „gewerbliches Unternehmen" werden nicht nur die sachlichen Grundlagen des Betriebs und die mit ihnen ausgeübte Tätigkeit angesprochen, sondern auch deren Beziehung zu dem oder den Unternehmern des Betriebs. Die Steuerpflicht gemäß § 14 Satz 3 GewStG knüpft daher ausschließlich an die sachliche Steuerpflicht und nicht an die persönliche Steuerpflicht (= Steuerschuldnerschaft) an. Der Steuermessbetrag ist danach für das Kalenderjahr als Erhebungszeitraum festzusetzen, wenn die sachliche Steuerpflicht während des Kalenderjahres fortbesteht.

Unterhält eine Personengesellschaft einen Gewerbebetrieb, endet die sachliche Steuerpflicht des Gewerbebetriebs auch dann nicht, wenn während des Erhebungszeitraums bis auf einen Gesellschafter alle anderen Gesellschafter aus der Personengesellschaft ausscheiden und deren anteiliges Gesellschaftsvermögen gem. § 738 BGB dem verbleibenden Gesellschafter zuwächst (Anwachsung).

Ein Unternehmensübergang bei einem Gewerbebetrieb, der mehrere Unternehmer hat, insbesondere also bei Personengesellschaften, liegt nicht vor, solange ihn mindestens einer der bisherigen Unternehmer fortführt, d.h. solange die Unternehmeridentität hinsichtlich des fortgeführten Unternehmens wenigstens teilweise bestehen bleibt.

3. Gewerbesteuerfreibetrag

Der Freibetrag bezieht sich nicht auf den Gewinn oder Gewinnanteil, sondern auf den Ertrag, der erwirtschaftet wird. Die Vorschriften über die Ermittlung des Gewerbeertrags knüpfen mithin unmittelbar an die Bestimmung des Steuergegenstands in § 2 GewStG und damit an die sachliche Steuerpflicht an. Dementsprechend kommt eine zeitanteilige Aufteilung des Freibetrags auf die beiden Steuerschuldner beim Wechsel der persönlichen Steuerpflicht gemäß § 5 Abs. 2 GewStG nicht in Betracht.

Unerheblich ist insoweit, dass mittels des Freibetrags ein fiktiver Unternehmerlohn in typisierter Form berücksichtigt werden soll. Denn diese Fiktion knüpft nicht an die Steuerschuldnerschaft an. Einer personenbezogenen Aufteilung des Freibetrags steht auch die Regelung in § 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG entgegen, wonach bei Personengesellschaften der Freibetrag nur einmal zu gewähren ist. Bei einer personenbezogenen Ausgestaltung des Freibetrags wäre es ansonsten geboten, den Freibetrag entsprechend der Anzahl der Gesellschafter zu vervielfachen.

4. Wechsel der Steuerschuldnerschaft

Die Anwachsung des Gesellschaftsvermögens auf den letzten verbleibenden Gesellschafter, der das Unternehmen nunmehr als Einzelunternehmen fortführt, führt zu einem Wechsel der Person des Steuerschuldners. Bis zum Rechtsformwechsel ist die Personengesellschaft gemäß § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG Steuerschuldnerin der Gewerbesteuer.

Daher wird dem jeweiligen Steuerschuldner nur der Teil der Steuerschuld zugerechnet, der auf die Dauer seiner persönlichen Steuerpflicht entfällt. Steuerschuldnerin bis zum Rechtsformwechsel ist die Gesellschaft. Für die Zeit nach dem Rechtsformwechsel ist der verbliebene Gesellschafter nunmehr als Einzelunternehmer Steuerschuldner.

Für den Erhebungszeitraum des Formwechsels sind daher auch zwei Gewerbesteuermessbescheide zu erlassen. Dafür spricht auch der Umstand, dass für das Jahr des Formwechsels in jedem Fall zwei Gewinne i.S. des § 4 EStG zu ermitteln sind.

Der Gewerbesteuermessbetrag ist ungeachtet der verschiedenen Steuerschuldnerschaften einheitlich zu ermitteln, denn maßgebend ist gemäß § 10 GewStG der Gewerbeertrag, der in dem Erhebungszeitraum bezogen worden ist. Der Gewinn setzt sich mithin aus den für den Erhebungszeitraum ermittelten Gewinnen der Personengesellschaft und des fortgeführten Einzelunternehmens zusammen. Erst im Anschluss an die einheitliche Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags ist dieser auf die verschiedenen Steuerschuldner aufzuteilen.

Der so ermittelte einheitliche Gewerbesteuermessbetrag für den Erhebungszeitraum des Rechtsformwechsels ist im prozentualen Verhältnis der von den beiden Steuerschuldnern erzielten Gewerbeerträge nebst den auf sie entfallenden Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG) zu verteilen.

Fazit

Scheiden während des Erhebungszeitraums bis auf einen Gesellschafter alle anderen Gesellschafter aus einer Personengesellschaft aus, wechselt ab diesem Zeitpunkt die Steuerschuldnerschaft der Personengesellschaft auf den verbleibenden Gesellschafter als Einzelunternehmer. Dessen ungeachtet ist der Gewerbesteuermessbetrag für den gesamten Erhebungszeitraum einheitlich unter Berücksichtigung des vollen Gewerbesteuerfreibetrags zu berechnen.

Für den Erhebungszeitraum des Rechtsformwechsels ist für jeden Steuerschuldner ein Gewerbesteuermessbescheid zu erlassen. In den Bescheiden ist der einheitlich ermittelte Gewerbesteuermessbetrag im prozentualen Verhältnis der von den beiden Steuerschuldnern erzielten Gewerbeerträge nebst den auf sie entfallenden Hinzurechnungen und Kürzungen zu berücksichtigen.

Kindergeld bei unbeschränkter Steuerpflicht nach § 1 Abs. 3 EStG

Frauke Tuschen
Steuerberaterin, Rechtsanwältin,
Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Kindergeld wird nicht nur Steuerpflichtigen gewährt die in Deutschland wohnen.

Die Berechtigung knüpft an die unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland an.

Unter bestimmten Umständen kann sogar ein nur beschränkt Steuerpflichtiger mit entsprechenden inländischen Einkünften nach § 1 Abs. 3 EStG beantragen, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden. Dadurch kann sich bei Erfüllung der übrigen Voraussetzung ein Anspruch auf Kindergeld ergeben. Dann kann ein Kindergeldanspruch bestehen, auch wenn der Berechtigte selbst oder seine Familienangehörigen nicht im Inland wohnen.

Zu diesen Vorschriften hat der BFH entschieden (III R 5/17), unter welche Voraussetzungen bei gewerblichen Einkünften, die nicht regelmäßig über das gesamte Kalenderjahr bezogen werden, der Kindergeldanspruch besteht. Denn für den Kindergeldanspruch müssen jeden Monat alle Voraussetzungen erfüllt sein, so dass jeder einzelne Monat zu überprüfen ist. Dagegen ist bei dem der Antrag für die unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 3 EStG auf das Veranlagungsjahr abzustellen.

Der Entscheidung des BFHs lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Ein mit seiner Ehefrau und seinen beiden Kindern in Polen ansässiger und im Baugewerbe gewerblich tätiger Steuerpflichtiger war im Streitjahr 2012 auf unterschiedlichen Baustellen in Deutschland tätig. Seine Aufenthalte in Deutschland zur Auftragsabwicklung von Aufträgen auf verschiedenen Baustellen waren nicht lang genug, um einen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland zu begründen. Sein in 2012 gestellter Antrag auf Kindergeld wurde abgelehnt. Für 2012 wurde er gemäß § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt. Da nach der ständigen BFH Rechtsprechung Anspruch auf Kindergeld für die Monate besteht, in denen inländische Einkünfte erzielt werden, reichte der Steuerpflichtige im Einspruchsverfahren Rechnungskopien und Kontoauszüge bei der zuständigen Familienkasse nach, um seine inländischen Einkünfte zu belegen. Nach mehreren geänderten Bescheiden wurde nur noch für den Monat Mai 2012 kein Kindergeld gewährt, da in diesem Monat keine Einnahmen zugeflossen waren. Die Klage gegen den Ablehnungsbescheid für den Monat Mai war erfolgreich.

Entgegen der Auffassung der Kindergeldkasse vertrat das Finanzgericht die Ansicht, dass für die Kindergeldberechtigung nicht der Zuflusszeitpunkt der Einnahmen sondern der Tätigkeitsmonat entscheidend sei. Unstreitig war der Kläger im Monat Mai für seine Betriebstätte im Inland tätig. Die dagegen eingelegte Revision des Finanzamtes wies der BFH als unbegründet zurück. Im Streitfall war die bisher nicht vom BFH entschiedene Frage zu klären, für welche Monate bei den Einkünften aus gewerblicher Tätigkeit gemäß § 15 EStG bei den nach gemäß § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandelnden Kindergeldberechtigten die Voraussetzungen für einen Kindergeldanspruch erfüllt seien.

Der entscheidende Senat hält den Zeitpunkt der tatsächlichen Verwirklichung des Besteuerungssachverhaltes durch die ausgeübte inländische steuerpflichtige Tätigkeit für entscheidend und bestätigt die Auffassung des FGs. Auf den Zufluss ist für die monatsbezogene Betrachtungsweise nicht abzustellen und auch nicht auf die Art der Gewinnermittlung, sonst hinge der Kindergeldanspruch z.B. von der Rechnungsstellung, ggf. vereinbarten Teilzahlungen, Vorschüssen und Abschlagsrechnungen, des Eingangs der Zahlungen sowie der Zahlungswilligkeit oder Zahlungsfähigkeit des Auftragsgebers und damit von selbst gewählten Gestaltungen oder bloßen Zufälligkeiten ab. Damit hat der BFH entschieden, für den Kindergeldanspruch in Fällen des § 1 Abs. 3 EStG, sind die Monate zu berücksichtigen, in denen der Steuerpflichtige seine wirtschaftliche Tätigkeit im Inland entfaltet, zu welchem Zeitpunkt Erträge aus der Tätigkeit zufließen, ist unerheblich. Der Kindergeldanspruch bestand im entschiedenen Fall auch für den Monat Mai 2012, da in diesem Monat der Steuerpflichtige im Inland tätig war.

Fazit

Vermehrt wird eine Beschränkung des Kindergeldes für nicht im Inland wohnende Kinder diskutiert. Oftmals hat es in der Diskussion den Anschein, dass es allein schon missbräuchlich ist, für nicht in Deutschland wohnende Kinder Kindergeld zu

bekommen. Das ist aber nicht der Fall, da nach den gesetzlichen Vorschriften für einen in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen EU-Bürger der Wohnsitz seiner Kinder nicht von Bedeutung ist, solange diese im europäischen Ausland leben. Auch mit diesem Urteil hat der BFH einen Kindergeldanspruch für nicht im Inland lebende Kinder bestätigt, weil es den gesetzlichen Vorschriften zum Kindergeld entspricht.

Vorsteuerabzug aus Anzahlungen bei ausbleibender Leistung

Christian Goldkuhle
Steuerberater

Der Kläger (K) hatte ein Blockheizkraftwerk bei dem Unternehmen (U) bestellt, welches eine Anzahlung i. H. v. 50.000 € zzgl. 9.500 € in Rechnung gestellt hatte. Die Anzahlung wurde von K geleistet. Noch bevor es zu der Lieferung kam, meldete U Insolvenz an. K machte für die nun verlorene Anzahlung den Vorsteuerabzug in Höhe von 9.500 € geltend, was das Finanzamt ihm jedoch versagte. Als Begründung wurde angeführt, dass K in Bezug auf das Blockheizkraftwerk keine Lieferung erhalten habe.

Der EuGH entschied nun, dass das Recht auf Vorsteuerabzug bei Anzahlungsrechnungen dem potentiellen Erwerber der betroffenen Gegenstände nicht versagt werden darf, wenn zum Zeitpunkt der Leistung der Anzahlung alle maßgeblichen Elemente der zukünftigen Lieferung als dem Erwerber bekannt angesehen werden konnten und die Lieferung dieser Gegenstände daher sicher erschien.

Etwas anderes gilt nur, wenn anhand objektiver Umstände erwiesen ist, dass der Erwerber zum Zeitpunkt der Leistung der Anzahlung wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Lieferung unsicher war. Sofern K zum Zeitpunkt der Leistung der Anzahlung davon ausgehen konnte, die Lieferung werde in Zukunft erfolgen (er also gutgläubig zahlte), darf ihm der Vorsteuerabzug nicht versagt werden.

Eine pauschale Versagung des Vorsteuerabzugs bei Anzahlungen aufgrund ausgebliebener Lieferung kann nicht mehr erfolgen. Vielmehr sind die Finanzämter angehalten zu prüfen, ob der Vorsteuer-Abzugsberechtigte zum Zeitpunkt der Leistung der Anzahlung wusste oder hätte wissen müssen, dass die Lieferung in Zukunft unterbleibt. Wie genau diese Merkmale von den Finanzämtern ausgelegt werden, wird die Praxis zeigen.

Der EuGH sieht keine unionsrechtlichen Bedenken, dass die Berichtigung der Vorsteuer gem. § 17 UStG von der Rückzahlung der Anzahlung abhängig gemacht wird. Das heißt, wird die Anzahlung von dem (Nicht-)Lieferer zurückgezahlt, ist die Vorsteuer gem. § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG zu berichtigen. Wird die Anzahlung nicht zurückgezahlt, bleibt es beim Vorsteuerabzug des Anzahlenden.

Zusammenfassung:

- Bei Anzahlungsrechnungen ist die Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar, selbst wenn die anschließende Lieferung ausbleibt.
- Der Vorsteuerabzug steht dem Unternehmer nur dann nicht zu, wenn er zum Zeitpunkt der Anzahlung wusste oder hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Lieferung unsicher war.
- Wird die Anzahlung vom (Nicht-)Lieferer zurückgezahlt, ist die Vorsteuer zu berichtigen.

Blogger, Influencer, YouTuber & Co. – steuerliche Aspekte des Social-Media-Bereichs

Christian Goldkuhle
Steuerberater

Bei Neuaufnahme einer Tätigkeit im Laufe des Jahres ist lediglich darauf abzustellen, ob die voraussichtlichen Umsätze im laufenden Jahr den Betrag von 17.500 € übersteigen. Die Grenze kann schnell überschritten werden, wenn der Influencer die Ware behalten darf.

Wird ein Influencer für ein Unternehmen tätig, so stellt das Posten von Bildern sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9 UStG dar. Damit bestimmt sich der Ort der Leistungen regelmäßig nach § 3a Abs. 2 UStG am Empfängersitz. Befindet sich dieser im Inland, ist die Leistung steuerbar und steuerpflichtig. Bezieht der Influencer Eingangsleistungen für sein Unternehmen, so steht ihm unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG ein Vorsteuerabzug zu.

Beispiel:

Ein Influencer (Unternehmenssitz: Düsseldorf) postet auf Instagram Fotos von Sonnenbrillen und erhält vom Hersteller (Sitz: Berlin) ein Entgelt von 595 EUR inkl. 19 % USt.

Es wird eine sonstige Leistung erbracht. Ort der Leistung ist der Empfängersitz in Berlin. Die Leistung ist im Inland steuerbar und steuerpflichtig. Die Bemessungsgrundlage beträgt 500 EUR. Der Influencer schuldet die Steuer i. H. v. 95 EUR.

Erhält ein Influencer die präsentierte Ware als Entgelt, so liegt ein tauschähnlicher Umsatz vor.

Beispiel:

Die Influencerin darf eine Kette behalten, die sie zuvor in mehreren Videos präsentiert hat. Der Verkehrswert (gemeiner Wert) beträgt 1.190 € inkl. 19 % USt. Damit beträgt das Entgelt ihrer Leistung 1.000 € und sie schuldet die Steuer i. H. v. 190 €.

Durch die Schaltung von Werbung als Inserts in den Videos erzielen YouTuber Werbeeinnahmen, da eine sonstige Leistung erbracht wird. Ort der Leistung ist nach § 3a Abs. 2 UStG der Empfängersitz. Im Fall von YouTube ist genau zu prüfen durch welche Tochtergesellschaft die Gutschrift erfolgt und wo diese ihren Sitz hat. Liegt der Ort im Drittlandsgebiet (z. B. USA), so wird eine sonstige Leistung erbracht, welche im Inland nicht steuerbar ist. Allerdings ist zusätzlich zu prüfen, ob die Leistung eine Steuerpflicht im anderen Staat auslöst und ob ggf. eine unserem § 13b UStG entsprechende Vorschrift in den USA Anwendung findet.

Hinweis:

Ertragsteuerlich sind die folgenden Grundsätze zu beachten:

Blogger, Influencer und YouTuber können Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit erzielen, z. B. als Verfasser eigener Blogs oder eBooks oder als Künstler bei der Veröffentlichung von Videos.

Liegen weitere Einkünfte vor, besteht jedoch die Gefahr, dass die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in gewerbliche Einkünfte umzuqualifizieren sind. Dies ist dann der Fall, wenn beispielsweise die Einnahmen aus den Verlinkungen oder durch Werbeeinnahmen die Bagatellgrenze überschreiten.

Eine Trennung der Einkünfte dürfte regelmäßig nicht möglich sein, da ein sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der gewerblichen und der freiberuflichen Tätigkeit besteht.

Ist ein Steuerpflichtiger künstlerisch oder schriftstellerisch tätig, erzielt er Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Überwiegt die Tätigkeit als Modell, liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

Keine Aufteilung des Steuersatzes bei einheitlicher Leistung

Christian Goldkuhle
Steuerberater

Die Stadion Amsterdam BV (StABV) ist eine Gesellschaft, die den Mehrzweckgebäudekomplex „Stadion Amsterdam" mit den dazugehörigen Einrichtungen betreibt. Das Museum des Fußballclubs AFC Ajax befindet sich ebenfalls in dem Komplex. Die StABV erbringt u. a. die folgenden beiden Leistungen. Erstens vermietet und verpachtet sie das Stadion an Dritte zur Abhaltung von Sportwettkämpfen oder Auftritten von Künstlern. Zweitens bietet sie Besichtigungstouren durch die „World of Ajax" mit Stadionrundgang und nicht geführtem Besuch des Museums an (ein Besuch des Museums allein war nicht möglich).

Es ist zwischen den Beteiligten unstreitig, dass der Stadionrundgang und der Museumsbesuch eine einheitliche Leistung darstellen. Fraglich ist, ob hier unterschiedliche Steuersätze in Höhe von 19 % für den Stadionrundgang und 7 % für den Museumsbesuch zum Ansatz kommen können.

Die MwStSystRL ist dahin auszulegen, dass eine einheitliche Leistung, die aus zwei separaten Bestandteilen, einem Haupt- und einem Nebenbestandteil, besteht, für die bei getrennter Erbringung unterschiedliche MwSt-Sätze gelten, nur zu den für diese einheitliche Leistung geltenden MwSt-Sätzen zu besteuern ist, der sich nach dem Hauptbestandteil richtet. Dieses gilt auch dann, wenn der Preis jedes Bestandteils, der in den vom Verbraucher für die Inanspruchnahme dieser Leistung gezahlten Gesamtpreis einfließt, bestimmt werden kann.

Eine einheitliche Leistung (Haupt- und Nebenleistung) liegt dann vor, wenn zwei oder mehr Einzelleistungen oder Handlungen des Steuerpflichtigen für den Kunden so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre. Eine einheitliche Leistung liegt auch dann vor, wenn ein oder mehrere Teile als Hauptleistung, andere Teile aber als Nebenleistungen anzusehen sind, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen.

Insbesondere ist eine Leistung als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.

Im vorliegenden Fall ist der Besuch des Museums als Nebenbestandteil des geführten Stadionrundgangs anzusehen, sodass insgesamt eine einheitliche Leistung vorliegt.

Aus der Einordnung als einheitliche Leistung ist abzuleiten, dass dieser Umsatz ein und demselben MwSt-Satz unterliegen muss. Würde den Mitgliedstaaten die Möglichkeit eröffnet, auf einzelne Bestandteile einer einheitlichen Leistung verschiedene MwSt-Sätze anzuwenden, führte dies zu einer künstlichen Aufspaltung der Leistung und könnte die Funktion des MwSt-Systems beeinträchtigen. Dieses Aufteilungsverbot gilt selbst dann, wenn der Preis für die Bestandteile zu bestimmen wäre.

Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts II

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Seit einiger Zeit erfreut sich die Rechtsform der gGmbH neben dem eingetragenen Verein, der Genossenschaft oder der Stiftung zunehmender Beliebtheit. Es handelt sich hierbei jedoch nicht um eine Extra-Rechtsform, sondern es geht um eine ganz reguläre „Gesellschaft mit beschränkter Haftung". Erkennt die zuständige Finanzbehörde diese als gemeinnützige Organisation an, darf sie als gGmbH firmieren. Zur Beifügung des „g" ist die Gesellschaft im Moment rechtlich noch nicht verpflichtet. Viele Non-Profit-Organisationen nutzen es jedoch zur Abgrenzung nach außen von gewinnorientierten Gesellschaften. Als GmbH ist die Haftung für die Verbindlichkeiten auf das Vermögen der Gesellschaft beschränkt. Das Vermögen einer GmbH muss in Form des Stammkapitals mindestens 25.000 Euro betragen. Im Zusammenhang mit der Gründung der Gesellschaft muss dieser Betrag mindestens zur Hälfte auch tatsächlich auf dem Bankkonto der GmbH hinterlegt werden. Eine Alternative zu dieser Gesellschaftsform kann die UG sein, die theoretisch bereits mit 1 Euro Stammkapital gegründet werden kann. Die UG kann ebenfalls gemeinnützig tätig sein. Grundsätzlich haben die Gesellschafter einer GmbH die gleichen Rechte und Pflichten wie die Vereinsmitglieder. Im Gegensatz zum Verein ist jedoch der Austritt aus der GmbH bzw. der Wechsel von Gesellschaftern stark erschwert. Das garantiert eine gewisse Kontinuität im Gesellschafterkreis. Die GmbH ist grundsätzlich auf die Führung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes angelegt. Auch dies unterscheidet sie von einem normalen Verein. Besonders Non-Profit-Organisationen mit vielen unterschiedlichen Zweckbetrieben weichen daher gern auf eine gGmbH aus oder sie gründen für ihre wirtschaftlichen Tätigkeiten eine Tochter-gGmbH.

Insbesondere Sportvereine haben häufig mehrere Abteilungen, die sich jeweils auf verschiedene Sportarten bzw. unterschiedliche Altersgruppen fokussieren. Sehr häufig wählen diese Unterabteilungen eigene Abteilungsleiter aus, die den Kontakt zum Vereinsvorstand halten und die Mitglieder der jeweiligen Abteilung selbständig verwalten. Spätestens zu dem Zeitpunkt, in dem die einzelnen Unterabteilungen eigene Kassen führen und eigene Mitgliedsbeiträge vereinnahmen, stellt sich die Frage, inwieweit die Unterabteilung noch vom Hauptverein abhängig ist. Vom Grundsatz her sind die Vereinsabteilungen reine Unterorganisationen des Vereins. Nur der Hauptverein ist im Vereinsregister eingetragen und als gemeinnützig anerkannt. Folglich kann auch nur der Verein Verträge abschließen. Die Unterorganisation ist also immer abhängig vom Vorstand des Hauptvereins. Weitere Rechten und Pflichten der Abteilungsleiter müssen in der Satzung explizit geregelt sein. Ansonsten handelt es sich nur um Personen, die rein für die Organisation und nicht für irgendwelche Entscheidungsprozesse zuständig sind. Sie haben auch keine Vertretungsmacht nach außen. Im Einzelfall kann eine Abteilung rechtlich selbständig werden und sich vom Hauptverein trennen. Dafür ist das Errichten einer eigenen Satzung für die Organisation der Unterabteilung erforderlich. Handelt die Abteilung danach eigenständig unter der Ägide eines durch die Abteilungsmitglieder gewählten Vorstandes weiter, ist sie in der Regel als selbständiger Verein einzustufen. Die Folge davon wäre eine eigenständige Eintragung in das Vereinsregister und eine Anerkennung der Vereinsabteilung als gemeinnützige Organisation. Danach ist die Unterabteilung völlig unabhängig vom Hauptverein.

Beschlüsse der Vereinsmitglieder werden grundsätzlich in der Mitgliederversammlung gefasst. Diese Mitgliederversammlung muss entgegen der weitläufigen Meinung nicht zwangsläufig jedes Jahr stattfinden. Entscheidend für die Einberufung ist immer die vorliegende Satzung. Die Satzung muss Bestimmungen darüber enthalten, wie oft und in welcher Form zur Mitgliederversammlung eingeladen wird. Neben den ordentlichen Mitgliederversammlungen gibt es auch immer die Möglichkeit der außerordentlichen Mitgliederversammlung, sobald dringende Belange des Vereins dieses erfordern. Sollten mehr als 10 % der Mitglieder eine Versammlung verlangen, ist dies auch ohne Regelung in der Satzung möglich. Die Satzung regelt auch gewisse Fristen, die zwischen Einladung und Versammlungstag liegen müssen. Diese Fristen müssen eingehalten werden, damit alle Vereinsmitglieder die Möglichkeit haben, sich auf die Versammlung und die anstehenden Themen vorzubereiten. Aus diesem Grund muss die Einladung auch eine Tagesordnung mit allen anstehenden Themen enthalten. Vorher nicht ange-

kündigte Beschlüsse, die in der Mitgliederversammlung gefasst werden, sind grundsätzlich ungültig und können im Nachhinein angefochten werden. Die Satzung sollte jedoch immer Regelungen dazu enthalten, dass die Tagesordnung jederzeit ergänzt werden kann, so dass zu Beginn einer Mitgliederversammlung sämtliche Tagesordnungspunkte feststehen. Beachtet werden muss auch immer die richtige Form der Einladung. In den meisten Vereinen hat die Einladung gemäß Satzung schriftlich zu erfolgen. Dem Gesetz nach verlangt die Schriftform einen unterschriebenen Brief. Die Rechtsprechung lässt inzwischen jedoch auch einen Versand per E-Mail zu. Daneben kann die Einladung, wenn dies in der Satzung so vorgesehen ist, auch durch eine Mitteilung auf der Website, im Vereinsschaukasten oder in der örtlichen Presse erfolgen. Es muss auf jeden Fall sichergestellt werden, dass jedes Vereinsmitglied ohne großen Aufwand die Möglichkeit hat, von der Einladung Kenntnis zu erlangen. Bei der Gestaltung der Satzung bzgl. der Regelungen zur Einladung gibt es einen großen Spielraum, der auf jeden Fall genutzt werden sollte.

Die eigentlichen Regelungen zur Durchführung der Mitgliederversammlung können, um die Satzung nicht zu überfrachten, in einer gesonderten Vereinsordnung festgelegt werden. Diese muss jedem Mitglied jederzeit zugänglich sein. Diese Auslagerung muss jedoch durch die Satzung genehmigt sein und darf der Satzung auch in keinem Punkt widersprechen. In der Regel leitet der Vorstand die Versammlung. Es besteht jedoch auch die Möglichkeit, dass ein gesonderter Versammlungsleiter bestimmt wird. Die Vorgehensweise sollte von jedem Verein im Vorfeld in der Satzung festgelegt werden. Das Gesetz gibt hierfür keine Vorgaben. Der gewählte Versammlungsleiter sollte jedoch ein erfahrenes und mit der Satzung vertrautes Mitglied oder eine juristische Fachperson sein. Der rechtlich wichtige Teil einer Mitgliederversammlung sind die Beschlussfassungen und die Wahlen. Über die Beschlüsse und die Wahlergebnisse ist Protokoll zu führen. Dabei ist ein Ergebnisprotokoll ausreichend. Nur bei entscheidenden Diskussionen sollte ein Verlaufsprotokoll angefertigt werden, damit die nicht anwesenden Mitglieder detailliert informiert werden.

Auf jeder Tagesordnung einer Mitgliederversammlung steht der Punkt „Entlastung des Vorstands". Häufig besteht der Irrglaube, dass die Entlastung eine Entlassung des Vorstands ist, ohne die eine Neuwahl nicht möglich ist. Bei der Entlastung des Vorstands handelt es sich aber um einen Verzicht des Vereins auf bestehende Schadenersatzansprüche gegen die Entlasteten. Diese Ansprüche können entstehen, wenn der Vorstand nicht satzungsgemäß gehandelt hat und die Mittel des Vereins dadurch fehlverwendet hat. Im ehrenamtlichen Bereich erschweren inzwischen Haftungsbeschränkungen eine Inanspruchnahme zwar erheblich, trotzdem sollte eine Entlastung nicht voreilig erteilt werden. Treten z.B. Mängel in der Buchhaltung auf, kann der verantwortliche Vorstand bei Vorenthaltung der Entlastung noch die Mängel beseitigen. Taucht der Punkt „Entlastung des Vorstands" in der Tagesordnung auf, müssen die Mitglieder nicht zwangsläufig den Vorstand entlasten. Es besteht lediglich das Erfordernis, über die Entlastung einen Beschluss zu fassen. Dieser kann auch „Nein" lauten.

Impressum:

Herausgeber:
Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh

Dieses aktuelle Heft des Mandantenbriefes „Steuerrecht im Focus" finden Sie unter www.anwey.de in der Rubrik „Aktuelles".

Die Informationen des vorliegenden Mandantenbriefes sind nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden. Sie enthalten aber ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalles gerecht zu werden und sind daher nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Die Komplexität, die unterschiedliche Beurteilung im Einzelfall sowie der ständige Wechsel der Rechtsprechung machen es daher notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.