

Informationsbrief 10/2014

für

GmbH-Gesellschafter bzw. -Geschäftsführer**1. Gewerbesteuerkürzung bei der Beteiligung an einer Grundstücks-GbR**

Das Halten einer Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden Gesellschaft bürgerlichen Rechts, ohne dass dies zu weiteren Erträgen führt, ist für die Gewerbesteuerkürzung unschädlich.

Hintergrund

Eine GmbH & Co. KG (KG) war an 4 Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) beteiligt, welche grundstücksverwaltende Immobiliengesellschaften waren und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielten. Diese Einkünfte wurden auf der Ebene der KG in Einkünfte aus Gewerbebetrieb umqualifiziert. Die KG betrachtete die GbR-Beteiligungen als unschädlich für die sog. erweiterte Gewerbesteuerkürzung. Das Finanzamt ging jedoch davon aus, dass es sich bei der KG um eine Beteiligungsgesellschaft handelt und versagte die Kürzung des Gewerbeertrags.

Entscheidung

Das sieht das Finanzgericht anders und gibt der Klage der KG statt. Denn das Halten einer Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Grundstücks-GbR durch eine gewerblich geprägte KG schließt die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nicht aus. Entscheidend war der Umstand, dass die KG für die Übernahme der Geschäftsführung bei der GbR kein Entgelt erhielt und auch keine anderen schädlichen Nebentätigkeiten ausgeübt worden sind. Da die Kürzungsvorschrift aber auf Erträge abstellt, ist eine weitere Tätigkeit als solche nicht schädlich, solange hieraus keine Erträge zufließen.

Auch sei für die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nicht auf das zivilrechtliche Eigentum an den Grundstücken abzustellen. Vielmehr ist hierfür ebenfalls die ertragsteuerliche Zurechnung der Wirtschaftsgüter zum Betriebsvermögen der KG relevant. Damit beschränkt sich die Tätigkeit der KG auf die Verwaltung eigener Grundstücke.

2. Abzugsverbot für Bestechungsgelder und damit zusammenhängende Aufwendungen

Das Abzugsverbot umfasst auch die Kosten des Strafverfahrens und den Verfall von Wertersatz, wenn das Strafgericht bei der Bemessung des Verfallsbetrags die Ertragsteuerbelastung berücksichtigt hat.

Hintergrund

Dem komplizierten Sachverhalt liegt folgende Konstellation zugrunde: K betrieb die Planung und Einrichtung von Kfz-Werkstätten. X war Angestellter eines Automobil-

konzerns (A), der die Niederlassungen und Vertragshändler bei der Werkstattausrüstung und Auftragsvergabe beriet. K vereinbarte mit X bzw. dessen Ehefrau, Beträge aus seinen Aufträgen für A-Niederlassungen und -Vertragshändler an die X-GmbH abzuführen. Deren Alleingesellschafterin war Frau X. Geschäftsführer war der Sohn der Eheleute X. Der Unternehmensgegenstand der X-GmbH war mit dem des K identisch. Die Zahlungen dienten einerseits dazu, K bei der Auftragsvergabe durch X zu bevorzugen; andererseits sollte auch die X-GmbH von Bemühungen um Aufträge des A abgehalten werden.

In 2007 wurde K vom Landgericht wegen Bestechung im geschäftlichen Verkehr zu einer – zur Bewährung ausgesetzten – Freiheitsstrafe von 2 Jahren verurteilt. Das Landgericht ging davon aus, die Hälfte der Zahlungen habe dazu gedient, X zu einer Bevorzugung des K bei der Auftragsvergabe zu veranlassen (Bestechung im geschäftlichen Verkehr). Bei der anderen Hälfte habe es sich um eine – nicht strafbare – Wettbewerbsabsprache gehandelt, um die X-GmbH von einem stärkeren Markteintritt abzuhalten. Das Landgericht ordnete ferner den Verfall von Wertersatz an.

Nach Ergehen des Strafurteils berücksichtigte das Finanzamt von den Zahlungen der Jahre 1999 und 2000 an die X-GmbH (rund 400.000 DM) lediglich 50 % (betreffend die Wettbewerbsabsprache) als Betriebsausgaben. Ferner lehnte das Finanzamt den Antrag des K, für 2003 und 2005 Rückstellungen für den Verfallsbetrag (210.000 EUR) und für die Kosten des Strafverfahrens (70.000 EUR) zu bilden, ab. Die dagegen erhobene Klage wies das Finanzgericht ab.

Entscheidung

Auch die Revision wurde zurückgewiesen.

Mit den Zahlungen an die X-GmbH hat K – unabhängig davon, ob die Beträge letztlich bei X gelandet sind – durch Bestechung einem Dritten einen Vorteil dafür gewährt, dass X ihn bei der Auftragsvergabe bevorzugte. Das Bestechungsgeld ist nicht abziehbar. Unter dieses Abzugsverbot fallen als "mit der Zuwendung von Vorteilen zusammenhängende Aufwendungen" auch die Kosten des Strafverfahrens. Auch wenn K nur mit der Hälfte der Zuwendungen den Straftatbestand verwirklicht hat, ist gleichwohl der Gesamtbetrag der Kosten des Strafverfahrens nicht abziehbar. Denn die Höhe der Strafverfahrenskosten wurde nicht davon beeinflusst, dass nur die Hälfte der Zahlungen unter den Bestechungsvorwurf fiel.

Der Bundesfinanzhof lehnt auch eine Rückstellungsbildung für die Beträge, die K als Verfall des Wertersatzes zu zahlen hatte, ab. Auch insoweit handelt es sich um "mit der Zuwendung von Vorteilen zusammenhängende Aufwendungen". Im wirtschaftlichen Ergebnis handelt es sich um die Rückzahlung erzielter – und versteuerter – Betriebseinnahmen. Allerdings darf es nicht zu einer Belastungskumulation und einer Über-Abschöpfung kommen. Es ist daher zu prüfen, ob bei der Bemessung des Verfallsbetrags die Ertragsteuerbelastung mildernd berücksichtigt worden ist. Ist dies nicht der Fall, darf im Besteuerungsverfahren das Betriebsausgabenabzugsverbot

nicht angewandt werden. Das Landgericht hatte allerdings im Strafurteil die Ertragsteuerbelastung berücksichtigt, sodass das Abzugsverbot im Streitfall nicht zu einer verfassungswidrigen Übermaßbesteuerung führte.

3. Rechnungen über nicht erbrachte Leistungen

Eine abgerechnete, aber tatsächlich nicht erbrachte Leistung berechtigt den Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug und nicht zum Betriebsausgabenabzug. Es gibt kein Korrespondenzprinzip, wonach die Besteuerung beim Empfänger der Zahlung mit derjenigen beim Zahlenden übereinstimmen muss, vielmehr ist die Besteuerung bei jedem Beteiligten gesondert zu prüfen.

Sachverhalt

Der als Versicherungsvertreter sowie Unternehmensberater tätige Kläger hat nach Auffassung des Finanzamts Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen für Schulungsleistungen von beauftragten Subunternehmern abgezogen. Deshalb erhöhte das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und den Gewerbesteuermessbetrag und kürzte den Vorsteuerabzug. Die angeblich von dem Kläger beauftragte B-GmbH war weder im Handelsregister eingetragen noch beim Finanzamt steuerlich geführt. Die Subunternehmer E-GmbH und F-Schulungsunternehmen hatten bei den zuständigen Finanzämtern keine Einnahmen erklärt.

Dagegen wies der Kläger darauf hin, dass bezüglich des F-Schulungsunternehmens das Finanzamt auf seine Nachfrage keine Bedenken gegen die geltend gemachten Vorsteuerbeträge hatte und dass bezüglich der E-GmbH das Finanzamt mitgeteilt habe, dass die E-GmbH veranlagt worden sei. Auch seien die abgerechneten Leistungen wirklich erbracht worden. Die durch Förderzuschüsse geförderten Unternehmer und ihre Mitarbeiter hätten die ordnungsgemäße Durchführung der Schulungen bescheinigt.

Entscheidung

Nach Auffassung des Finanzgerichts genügt es für den Betriebsausgabenabzug nicht, dass die Leistung anstatt vom Empfänger des Entgelts von einem Dritten erbracht wurde; insoweit fehle es an einer im Betrieb begründeten Leistungsbeziehung. Deshalb reicht allein die Tatsache, dass eine Leistung dem Betrieb in Rechnung gestellt wird, für die Annahme der betrieblichen Veranlassung nicht aus. Die Leistung muss auch tatsächlich vom Rechnungsaussteller erbracht worden sein. An dieser Voraussetzung fehlt es im Streitfall.

Zudem gibt es kein Korrespondenzprinzip, wonach die Besteuerung beim Empfänger der Zahlung mit derjenigen beim Zahlenden übereinstimmen muss, vielmehr ist die Besteuerung bei jedem Beteiligten gesondert zu prüfen.

Das Finanzgericht ging davon aus, dass die abgerechneten Leistungen ganz oder teilweise nicht erbracht worden sind. Deshalb sah sich das Finanzgericht auch nicht in der Lage, einen Teil der Aufwendungen im Wege der Schätzung zu berücksichtigen.

Entsprechendes gilt für den Vorsteuerabzug. Da der Vorsteuerabzug mangels nachgewiesener Leistung ausscheide, komme es auf die Frage, ob es sich bei den Schulungsunternehmen um Scheinunternehmer handelte, nicht an. Die vom Kläger vorgelegten "Auskunftsersuchen" der geförderten Unternehmer hielt das Finanzgericht daher nicht für entscheidungserheblich.

=====