

# Firmenmäntel

Geschäfte unter Einsatz ausländischer

Firmenmäntel von Northern Consulting GbR

1. Einführung:

Sicher kennen Sie die beiden folgenden Steuerfälle:  
Werden GmbH-Anteile oder Aktien innerhalb eines Zeitraumes von sechs Monaten von privat gekauft und

mit Gewinn veräußert oder wird eine Immobilie innerhalb von zwei Jahren von privat gekauft und wieder mit

Gewinn veräußert, dann handelt es sich um ein einkommensteuerpflichtiges Spekulationsgeschäft. Finden

dagegen An- und Verkauf außerhalb der eben angegebenen Zeiträume statt, kann ein angefallener Gewinn

steuerfrei vereinnahmt werden. Es hat natürlich eine ganze Reihe von Versuchen gegeben, diese Steuerpflicht

zu umgehen. Konzentrieren wir uns im Folgenden auf die Immobiliengeschäfte: Eine beliebte und oft umgesetzte

Idee war, eine Immobilie nicht im eigenen Namen, sondern im Namen einer Aktiengesellschaft zukaufen, deren

einziges Vermögen eben diese Immobilie war. Die Aktiengesellschaft führt keine Namensaktien, sondern

Inhaberaktien; damit ist absolute Anonymität des/der Eigentümer gewährleistet.

Bei einem Verkauf der Immobilie wurde dann nicht die Immobilie durch die AG verkauft, sondern gleich die ganze Aktiengesellschaft mit der Immobilie, indem alle Aktien der AG völlig anonym den Eigentümer wechselten.

Da für Inhaberaktien weder bei einer deutschen noch bei einer ausländischen AG ein Aktionärsregister geführt wird,

reicht die reine Übergabe der Aktien, zum Beispiel im Rahmen eines im Ausland protokollierten notariellen Übernahmeprotokolls aus.

Der Vorteil für den Verkäufer:

Keine Versteuerung des angefallenen Gewinns.

Der Vorteil für den Käufer:

Für ihn ist keine Grunderwerbsteuer fällig, da sich die Eigentümerschaft im Grundbuch nicht ändert und der Fiskus keine Kenntnis vom Wechsel der Eigentümerschaft der AG erhält. Nachteil für den Käufer: Keine steuerlichen Abschreibungsmöglichkeiten außerhalb derjenigen, die schon

der AG zugestanden haben. Eine weitere,

völlig legale Variante ist, zunächst ein unbebautes Grundstück zu kaufen und dann darauf ein Gebäude zu errichten. Die Spekulationssteuerpflicht erfasst bekanntlich nur den Ankauf von Immobilien, nicht aber das Erbauen von Gebäuden.

Wenn Sie also z.B. ein Grundstück für € 250.000 kaufen, darauf für 1 Mio € ein Gebäude errichten und dann die

ganze Immobilie für 1,6 Mio € verkaufen, ist der Gewinn von € 350.000 völlig steuerfrei, wenn Sie gegenüber

dem Finanzamt nachweisen können, dass der Wert des Bodens während der Zeit, in der das Grundstück in Ihrem

Besitz war, nicht gestiegen ist. Das kann zum Beispiel durch Vorlage der Bodenrichtwerte, wie sie vor und nach Baubeginn betragen, geschehen.

Es gibt zudem ein Urteil des Bundesfinanzhofes vom 01.12.1989 (Az.: III R56/85).

Dort heißt es:

"Bei dem Verkauf von Gebäuden, die der Verkäufer auf von ihm angeschafften Grundstücken errichtet hat, kann ein Spekulationsgeschäft nur hinsichtlich des Grund und Bodens und nicht in Bezug auf die Gebäude vorliegen.

## 2. Grundstücksgeschäfte mit ausländischen Briefkastengesellschaften:

Kommen wir zurück auf die Zwischenschaltung von Aktiengesellschaften beim Immobilienerwerb und konzentrieren wir uns hier ausschließlich auf die Verwendung von ausländischen Gesellschaften.

Die deutschen Finanzbehörden versuchten den mannigfaltigen Einsatz dieser AG's bei Grundstücksgeschäften, insbesondere in den neuen Bundesländern ab Anfang 1994, dadurch zu verhindern, indem sie die Parole ausgaben, dass ausländische Gesellschaften bei Immobilienankaufs[U+207F] oder -verkaufsgeschäften nur dann anerkannt werden sollten, wenn es sich nicht um eine ausländische Briefkastenfirma handelt.

So schrieb das Amtsgericht Otterndorf am 11.08.1995 bezüglich des Ankaufs eines deutschen unbebauten Grundstückes durch eine Aktiengesellschaft nach dem Recht des US-Staates Wyoming:

"In der Grundbuchsache ... wird auf folgendes hingewiesen: gemäß Art. 7 Abs. 1 EGB GB unterliegt die Rechts und Geschäftsfähigkeit einer Person dem Recht des Staates, dem die Person angehört. Die Rechtsfähigkeit der Käuferin unterliegt daher dem Recht des US-Bundesstaates Wyoming. Das Gericht erwägt zur Klärung der Rechtsfragen ein Rechtsgutachten einzuholen. Es wird Gelegenheit zur Stellungnahme binnen 4 Wochen gegeben. ½ Das Bundesamt für Finanzen

in Bonn-Bad Godesberg betreibt eine Informationszentrale Ausland (kurz "IZA½ genannt). Die IZA hat ermittelt, dass bei Grundstücksgeschäften in Deutschland zur Vermeidung von Steuern insbesondere Gesellschaften aus folgenden Ländern zwischengeschaltet werden: Andorra, Bahamas, Bermudas, Campione, Cayman Islands, England, Gibraltar, Irland, Isle of Man, Kanalinseln wie Jersey oder Guernsey, Liechtenstein, Luxemburg, Malta, Monaco, Niederlande, Niederländische Antillen, Panama, Schweiz und USA, hier insbesondere Delaware und Wyoming. Wir zitieren im folgenden aus Internationale Wirtschaftsbriefe Nr. 10 vom

25.05.1994:

"Wenn eine Gesellschaft aus den genannten Ländern als Verkäufer oder Käufer einer Immobilie auftritt, sind die Finanzbehörden angewiesen, festzustellen, ob es sich bei dieser Gesellschaft um eine Briefkastenfirma handelt. Sollte sich dieser Sachverhalt bestätigen, tritt folgende Wirkung ein: Der Grunderwerbsteuer unterliegt ein Kaufvertrag, der den Anspruch auf Übereignung begründet. Dieser Kaufvertrag muss wirksam sein. Für die Beurteilung der Rechtswirksamkeit eines Grundstückskaufvertrages mit einer ausländischen Person ist auf die im deutschen internationalen Privatrecht maßgebliche Sitztheorie abzustellen. Danach bestimmt sich die Rechtsfähigkeit einer Gesellschaft nach dem Recht des Staates, in dem sich ihr Verwaltungssitz (= Sitz der Geschäftsleitung) befindet. Eine im Ausland gegründete Briefkastenfirma hat an ihrem statuarischen Sitz keinen Verwaltungssitz, da von dort aus keine Geschäftstätigkeiten betrieben werden. Sie ist deshalb im Inland als nicht rechtsfähig anzusehen, es sei denn, sie könnte nachweisen, dass sie nach den Vorschriften desjenigen Staates errichtet worden ist, in dem sie ihren tatsächlichen Verwaltungssitz hat. Hierzu gehört regelmäßig u.a. die Eintragung in das Handelsregister dieses Staates. Da die Gesellschaft bei einem Grundstücksgeschäft in Deutschland in Erscheinung tritt, gehen die deutschen Finanzbehörden in der Regel davon aus, dass die Gesellschaft ihren tatsächlichen Verwaltungssitz in Deutschland hat, d.h. sie müsste in einem deutschen Handelsregister eingetragen sein. Wird dieser Nachweis nicht erbracht, ist der Kaufvertrag mangels Rechtsfähigkeit der Gesellschaft unwirksam, ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Rechtsvorgang liegt nicht vor.

Die deutsche Presse schrieb zu diesen Vorgängen: "Neuerdings bringen die Finanzbeamten paradoxerweise ihre gesamte Energie auf, eine sonst übliche Grunderwerbsteuerpflicht zu verneinen.½ Inzwischen liegen eine Reihe von Gerichtsurteilen vor, die wir Ihnen nicht vorenthalten wollen: Oberlandesgericht Hamm 18.08.1994 (Az: 15 W 209/94):

Das Gericht stellt klar, dass eine ausländische Kapitalgesellschaft in Deutschland als rechtsfähig behandelt werden kann, wenn sie ihren tatsächlichen Verwaltungssitz im Gründungsstaat hat. Im Grundbucheintragungsverfahren ist zunächst einmal davon auszugehen, dass eine ausländische Kapitalgesellschaft ihren tatsächlichen Verwaltungssitz in dem Staat hat, nach dessen Recht sie gegründet ist. Das Grundbuchamt hat deshalb eine Eintragung nur dann abzulehnen, wenn bei Würdigung der Eintragungsunterlagen konkrete Zweifel an dem tatsächlichen Verwaltungssitz der Gesellschaft bestehen.

Bundesfinanzhof 12.06.1995 (Az: II S 9/95):

"Das Finanzamt darf, sofern die Grunderwerbsteuer sichergestellt ist, die Unbedenklichkeitsbescheinigung nicht deshalb versagen, weil es die Rechtsfähigkeit einer als Verkäuferin auftretenden juristischen Person ausländischen Rechts verneint und daher die bürgerlichrechtliche

Unwirksamkeit des Erwerbsvorgangs annimmt.

Die Richter wiesen darauf hin, dass bei Grundstückskauf oder Verkaufsvorgängen nur das zuständige Grundbuchamt und nicht das Finanzamt für die Prüfung der Rechtsfähigkeit des ausländischen Käufers/Verkäufers zuständig ist.

Hinweis: Soweit das Grundbuchamt das Bundesamt für Finanzen, hier die IZA, um Auskunft über die betreffend ausländische Gesellschaft bittet, ist eine Rechtsfähigkeit insbesondere dann anzunehmen, wenn die Anfrage nicht innerhalb von fünf Monaten eindeutig beantwortet wird. Inzwischen haben die Finanzbehörden Verwaltungsanweisungen herausgegeben, demzufolge sie anerkennen, dass es alleine dem zuständigen Grundbuchamt obliegt, die Rechtsfähigkeit der ausländischen Kapitalgesellschaft und damit die Wirksamkeit des vorliegenden Kaufvertrages zu prüfen. In den Fällen, in denen die ausländische Gesellschaft als Verkäuferin auftritt und bereits im Grundbuch eingetragen ist, werden inzwischen überhaupt keine Überprüfungen mehr vorgenommen

Generell beachten Sie daher bitte,  
lieber Leser:

Wenn Sie in Deutschland als unbeschränkt Steuerpflichtiger erfasst sind, sollten Sie niemals als Bevollmächtigter einer ausländischen Gesellschaft auftreten und niemals Immobilienkauf oder -verkaufsverträge gegenzeichnen. Die Verträge sollten immer durch die ausländischen Geschäftsführer der ausländischen Gesellschaft unterschrieben werden. Dies kann über das Instrument der vollmachten Vertretung leicht gehandhabt werden. Sie sollten keine Gesellschaft für den Kauf einer deutschen Immobilie einsetzen, der man leicht den Briefkastencharakter zuordnen kann.

Vermeiden Sie also die Firmengründung mit einem Geschäftsführer [Nominee/Treuhänder], der schon bei Dutzenden von anderen Firmen in gleicher Position tätig ist und vermeiden Sie eine Sitzadresse, an der schon Hunderte anderer Firmen registriert sind. Dies betrifft insbesondere Aktiengesellschaften aus Liechtenstein, Gibraltar, Isle of Man, der Karibik, Panama und den USA. Lassen Sie die Immobilie von einer Gesellschaft kaufen, die sich in nichts von örtlich gewerblich tätigen Gesellschaften in deren Heimatland unterscheidet!

### 3. Immobiliengeschäfte in Deutschland unter Einsatz einer schweizerischen Gesellschaft:

#### 3.1. Kauf und Verkauf von Grundstücken:

Der Kauf und Verkauf von Grundstücken durch eine ausländische Gesellschaft ist in Deutschland rechtlich nicht eingeschränkt. Grundstückshandel muss den deutschen Behörden nur angezeigt werden, wenn er gewerblich betrieben und über eine deutsche Zweigstelle ausgeübt wird. Danach kann eine Gewerbeanmeldung für eine ausländische Gesellschaft in Deutschland in der Regel unterbleiben, wenn es sich um lediglich zwei bis drei Geschäftsvorfälle im Jahr handelt und wenn ein Vertreter der Gesellschaft zur Besorgung der Geschäfte im Inland nur kurzfristig tätig wird.

#### 3.2. Die Besteuerung der schweizerischen Gesellschaft:

Bei Aktiengesellschaften, die in der Schweiz ansässig sind, müssen zunächst die folgenden steuerlichen Grundsätze beachtet werden.

Besteuerung als ausländische Basisgesellschaft:

Sind an der schweizerischen AG deutsche Steuerpflichtige beteiligt, so kann der deutsche Fiskus die Einkünfte und das Vermögen der Gesellschaft besteuern, wenn deren Zwischenschaltung eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung darstellt. Die Gesellschaft würde dann für steuerliche Zwecke ignoriert und die Einkünfte und das Vermögen den Gesellschaftern im Inland zugerechnet. Es ist allerdings schwer für den Fiskus, die Eigentumsverhältnisse an einer schweizerischen AG zu erkennen, wenn diese nicht aus Namensaktien, sondern aus Inhaberaktien besteht.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zu den ausländischen Basisgesellschaften ist Rechtsmissbrauch immer dann gegeben, wenn für die Errichtung der Gesellschaft im steuerlich günstigeren Ausland wirtschaftliche oder sonstige beachtliche Gründe fehlen und die Gesellschaft keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet.

Zur Vermeidung der Annahme einer Basisgesellschaft ist es danach erforderlich, dass die Gesellschaft wirtschaftlich in der Schweiz tätig ist und beispielsweise nicht nur Vermögensverwaltung betreibt. Sie sollte zumindest über eine eingerichtete Bürostruktur mit eigenem Telefon[+207F] und Telefaxleitung verfügen, die auch bedient werden. Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz: Sofern deutsche Anteilseigner zu insgesamt mehr als 50% an der schweizerischen AG beteiligt sind, kommt eine Besteuerung der thesaurierten Einkünfte der AG in Deutschland nach dem Außensteuergesetz in Betracht. Danach unterliegen der Zugriffsbesteuerung bei den deutschen Anteilseignern diejenigen Einkünfte der AG, die nicht aus bestimmten aktiven Tätigkeiten stammen und die in der Schweiz niedrig besteuert werden. Unter der Annahme, dass beides in Ihrem Fall nicht relevant ist, erfolgt die Besteuerung der AG wie folgt:

Die schweizerische Gesellschaft hat wie wir annehmen ihre Geschäftsleitung nicht in Deutschland und ist deshalb in Deutschland nur beschränkt steuerpflichtig. Das bedeutet, dass sie der deutschen Steuerpflicht nur mit den sogenannten inländischen Einkünften unterliegt. Dies können in Ihrem Fall beispielsweise Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sein.

Am 01.01.1994 ist eine Änderung des § 49 EStG in Kraft getreten. Bisher galten Einkünfte

im Wesentlichen nur dann als gewerblicher Natur, wenn die schweizerische AG eine Betriebsstätte in Deutschland unterhalten oder einen ständigen Vertreter in Deutschland bestellt hat (§ 49 Abs. 1 Nr.2 a EStG). Seit der Gesetzesänderung zählen Einkünfte, die aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen oder Rechten an Grundbesitz

durch eine ausländische juristische Person erzielt werden, ebenfalls zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb und unterliegen daher der beschränkten Einkommensteuerpflicht. Der Tatbestand der gewerblichen Tätigkeit ergibt sich somit direkt aus der Rechtsform heraus. Eine gesonderte Gewerbeanmeldung ist jedoch nach Meinung der von uns befragten Finanzämter und des Bundesfinanzhofes durch diese Änderung nicht notwendig, da es sich um eine reine Steuerbetrachtung handelt.

Seit Januar 1994 unterliegen also die Gewinne aus Immobilienveräußerungen durch im Ausland ansässige, vermögensverwaltende

Kapitalgesellschaften bzw. solche Körperschaften, die deutschen Kapitalgesellschaften oder sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts gemessen an ihren Buchführungspflichten gleichgestellt sind, einem Körperschaftsteuersatz von 42%. Dies gilt für Veranlagungszeiträume ab 1994, für 1993 gelten noch 46%.

Die laufenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bleiben als solche bestehen und werden nicht als gewerbliche Einkünfte qualifiziert. Die Gewerbesteuer von ca. 14 [U+207F] 20% ist weiterhin erst dann fällig, wenn eine Betriebsstätte in Deutschland errichtet wird.

### 3.3. Kauf eines Grundstückes und anschließende Bebauung:

Hinsichtlich der anzuwendenden Besteuerungsgrundsätze gilt dasselbe wie unter Punkt 3.2. ausgeführt.

Begründet der deutsche Immobilienhändler einen ständigen Vertreter für die schweizerische AG in Deutschland, so ist der entstehende Veräußerungsgewinn stets in vollem Umfang steuerpflichtig, da es sich hier nicht, wie eingangs dargelegt, um einen Immobilienkauf eines Privatmannes handelt. Der Immobilienhändler wird in der Regel dann als ständiger Vertreter der AG anzusehen sein, wenn er deren Geschäfte regelmäßig besorgt und dabei den Sachweisungen der AG unterliegt. Als Geschäftsbesorgung gelten insbesondere die Beschaffung von Aufträgen sowie die Vermittlung und der Abschluss von Verträgen. Wird hingegen bei jedem Abschluss ein anderer Makler eingesetzt, so liegt keine nachhaltige Geschäftsbesorgung im oben erwähnten Sinne vor. Dennoch müssen ab 1994 die durch Veräußerung von Immobilien erzielten Einkünfte einer ausländischen Kapitalgesellschaft in Deutschland entsprechend der beschränkten Einkommensteuerpflicht versteuert werden.

### 3.4. Wie sieht die Praxis aus?

Die ausländische Gesellschaft müsste im nächsten Jahr die Steuererklärung für den vorangegangenen Zeitraum abgeben. Bis dahin ist in der Regel aber die Immobilie, deren Verkauf den Steuervorgang auslöst, auf den neuen Erwerber umgeschrieben worden. Die Gesellschafter der schweizer AG sind den deutschen Finanzbehörden nicht bekannt bzw. für diese nicht greifbar, weil die AG auf Inhaberaktien basiert. Da der Gesetzgeber versäumt hat, eine Haftungsvorschrift einzuführen, indem der Erwerber einen Teil des Kaufpreises als Quellensteuer, z.B. 15% oder 20%, an das Finanzamt abführen muss, ist nur die ausländische Gesellschaft Steuerschuldner und in der Praxis für die deutschen Finanzbehörden so gut wie nicht greifbar.

©Copyright Northern  
Consulting GbR