

PANAMA PAPERS UND DIE FOLGEN – GASTBEITRAG

Die Briefkastengesellschaft aus deutscher steuerlicher Sicht

Börsen-Zeitung, 7.4.2016

Die Aufregung rund um die sogenannten Panama Papers ist groß. Deutsche Unternehmen und Privatpersonen werden in einem Atemzug mit Drogenbossen, Terroristen und mordenden Potentaten totalitärer Systeme genannt. Im Rahmen eines Generalverdachts wird hierbei jedem Inhaber einer sogenannten Briefkastenfirma kriminelles Handeln unterstellt.

Doch worum geht es eigentlich? Was ist eine Briefkastengesellschaft, und welche deutschen steuerlichen Regeln sind relevant? Zunächst ist festzuhalten, dass die Existenz und die steuerliche Behandlung von Briefkastengesellschaften im deutschen Steuerrecht seit Jahrzehnten ausdiskutiert und durch höchstgerichtliche Rechtsprechung abschließend geklärt sind. Der deutsche Fiskus hat bereits ein umfangreiches Instrumentarium zur Verfügung, um Steuerhinterziehungen oder Steuervorteilen, auf die einzelne Steuerpflichtige abzielen, zu begegnen.

Der Bundesfinanzhof bestätigt in ständiger Rechtsprechung, dass der Steuerpflichtige grundsätzlich frei ist, seine finanziellen Verhältnisse zu regeln. Die Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft (zum Beispiel einer deutschen GmbH oder einer ausländischen Kapitalgesellschaft) zählt hierbei zu den zulässigen und in steuerlicher Hinsicht völlig unbedenklichen Gestaltungsmöglichkeiten. Die Konsequenz dieser Zwischenschaltung von Kapitalgesellschaften ist die steuerliche Abschirmwirkung zwischen Ertragsquelle und Anleger. Der Anteilseigner wird also erst dann besteuert, wenn die Kapitalgesellschaft an den Anleger ausschüttet.

Das Gesetz greift

Dieser Stundungsvorteil, der sich bei Gewinnthesaurierungen auf Gesellschaftsebene ergibt, wirkt sich insbesondere dann aus, wenn die zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft keiner oder nur einer niedrigen Besteuerung in ihrem Sitzstaat unterliegt. Doch auch für diesen Fall hat der Gesetzgeber schon seit Jahrzehnten mit den §§ 7 ff. des Außensteuergesetzes ein wirksames Mittel zur Hand: Im Wege der sogenannten Hinzurechnungsbesteuerung wird die steuerliche Abschirmwirkung

der ausländischen Kapitalgesellschaft durchbrochen, und die von der Kapitalgesellschaft erzielten Kapitalerträge (und andere passive Einkünfte) werden dem deutschen Anteilseigner auch ohne Ausschüttung als steuerpflichtige Einkünfte zugerechnet.

Festzuhalten bleibt, dass gegen die Nutzung ausländischer Kapitalgesellschaften durch deutsche Steuerpflichtige grundsätzlich nichts einzuwenden ist. Die Besteuerung erst bei Ausschüttung unterscheidet sich nicht von der Verwendung einer deutschen GmbH als Rechtsform. Zinsvorteilen bei Verwendung niedrig besteuert ausländischer Gesellschaften wird bereits jetzt durch das deutsche Außensteuergesetz ausreichend begegnet.

Unter einer (Offshore-)Briefkastengesellschaft versteht man typischerweise eine ausländische (niedrig besteuerte) Kapitalgesellschaft, die in ihrem Sitzstaat nicht über ein Mindestmaß an personeller und sachlicher Substanz verfügt. Bei der Prüfung, ob diese Substanz im konkreten Fall ausreichend ist, ist die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft zu berücksichtigen. So benötigt eine rein vermögensverwaltende ausländische Gesellschaft vielfach kein eigenes Personal und auch keine umfangreichen Räumlichkeiten. Das Outsourcing bestimmter Funktionen wie der Buchhaltung und des Assetmanagements ist grundsätzlich unschädlich. Dies gilt auch für die Verwendung externer Geschäftsführer.

Falls dieser Substanztest im konkreten Fall dazu führt, dass eine bloße Briefkastenfirma vorliegt, so lassen sich gleichwohl im Ergebnis keine steuerlichen Vorteile erzielen. Diese Gesellschaften werden aus deutscher steuerlicher Sicht gemäß § 39 der Abgabenordnung völlig negiert; die Wirtschaftsgüter werden mit ihren Erträgen dem Anteilseigner zugerechnet. Scheingeschäfte sind für die Besteuerung unerheblich; das verdeckte Rechtsgeschäft ist für die Besteuerung maßgeblich. Für missbräuchliche Gestaltungen lässt überdies § 42 der Abgabenordnung für steuerliche Zwecke das wirtschaftlich angemessene Ergebnis eintreten, falls für die Verwendung der Briefkastengesellschaft keine wirtschaftlichen Gründe vorliegen. Auch viele deutsche Doppel-

besteuerungsabkommen enthalten Missbrauchsklauseln, und im deutschen Steuerrecht finden sich Vorschriften, die bestimmte für den Steuerpflichtigen günstige Regeln in Doppelbesteuerungsabkommen zugunsten des deutschen Fiskus außer Kraft setzen (Treaty Override).

Legitimes Modell

Der die Verhältnisse einer Briefkastengesellschaft gegenüber der Finanzverwaltung offenlegende Steuerpflichtige kann somit durch Verwendung einer Briefkastenfirma keine steuerlichen Vorteile erzielen. Zugleich sprechen vielerlei nichtsteuerliche Gründe für die Verwendung von Briefkastengesellschaften, zum Beispiel der Schutz der Privatsphäre, Sicherheitsaspekte, die Wahrung von Geschäftsgeheimnissen oder die Regelung von komplexen Nachlässen, wie im Fall von Gunter Sachs, oder die Verschleierung von Flugrouten vor der Konkurrenz, wie im Fall VW. In derartigen Fällen ist die Nutzung von Briefkastenfirmen keinesfalls illegal oder illegitim. Derartige Nutzer von Briefkastenfirmen mit Kriminellen in einen Topf zu werfen ist völlig verfehlt. Insoweit erstaunt es auch nicht, wenn die „Süddeutsche Zeitung“ am 4. April wie folgt ausführt: „Bei den meisten Deutschen in den Panama Papers lässt sich allerdings nicht klären, ob sie wirklich das Finanzamt betrogen haben oder ob sie die Einkünfte deklariert haben; die Steuerbehörden geben dazu keine Auskunft.“

Banken, zu deren Kerngeschäft es gehört, Anlage- und Finanzierungsmöglichkeiten anzubieten, vermitteln in der Praxis auf Wunsch international agierender Kunden auch Briefkastengesellschaften. Allein dies begründet unseres Erachtens vor dem Hintergrund der genannten nichtsteuerlichen Gründe noch keinen Anfangsverdacht für eine Beihilfe zu einer Steuerhinterziehung.

Hier spielt es eine wesentliche Rolle, dass die Bankmitarbeiter durch interne Compliance-Regeln gebunden sind, sowohl die geltenden Regeln des Geldwäschegesetzes als auch der Steuergesetze einzuhalten, und dass die Bankdienstleistungen mit entsprechenden steuerlichen Hinweisen an die Kunden verbunden werden. Banken, die auch nur

geringe Hinweise auf eine mögliche Steuerhinterziehung ihrer Kunden haben, sind nach den geltenden Regeln zur Erstattung einer Geldwäscheverdachtsanzeige verpflichtet, die vielfach auch entsprechende steuerstrafrechtliche Ermittlungen nach sich ziehen kann.

Mittlerweile hat nahezu jede Bank strenge interne Kontrollmechanismen eingeführt, die den Einsatz von Briefkastenfirmen zum Zwecke der Steuerhinterziehung unterbinden sollen. Dies folgt auch aus dem Umstand, dass sich Banken bei der Neueröffnung von Konten die Herkunft der Mittel bescheinigen lassen. Insbesondere bei den Banken in der Schweiz geht diese Prüfung in der Praxis mittlerweile über das gesetzliche Maß hinaus. Ebenso erschwert wurde die Verschiebung von bisher nicht versteuerten Mitteln; die empfangende Bank hat regelmäßig abzufragen, woher die Gelder stammen. Dem Transfer wird nur zugestimmt, wenn eine Unbedenklichkeit in Bezug auf die Steuerkonformität des Bankkunden nachgewiesen werden kann.

Das eigentliche Problem reduziert sich somit auf diejenigen Steuerpflichtigen, die nachweislich bewusst Steuerhinterziehung betreiben wollen und durch die Verwendung von Briefkastengesellschaften steuerpflichtige Erträge vor dem Fiskus verstecken wollen. Sämtliche Nutzer von Briefkastengesellschaften vorverurteilend in diese Ecke zu stellen ist unangebracht.

Zu beachten ist, dass für Steuer-

hinterzieher die Möglichkeiten der Verschleierung international immer stärker eingeschränkt werden. Mit einem multilateralen Übereinkommen haben sich seit 2014 bereits über 90 Staaten, darunter die EU-Länder, die Schweiz und Liechtenstein, verpflichtet, beginnend ab September 2017 für Besteuerungszeiträume ab 2016 Daten zu Finanzkonten von Steuerpflichtigen mit Wohnsitz in einem anderen Staat an diesen Staat automatisch zu übermitteln. Außerdem hat die OECD am 5. Oktober 2015 in Paris den finalen 15-Punkte-Plan gegen Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) vorgelegt. Hierdurch sollen insbesondere Steuerschlupflöcher geschlossen werden, mit deren Hilfe Unternehmensgewinne legal in niedrig besteuerte Länder verlagert werden konnten.

Mit Panama kooperieren

Frankreichs Präsident Hollande hat bereits gefordert, Panama wieder auf die schwarze Liste der OECD der nichtkooperativen Staaten zu setzen. Panama ist bislang weder dem internationalen automatischen Informationsaustausch beigetreten, noch besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Panama und Deutschland. Die Bundesregierung sollte den öffentlichen Druck nutzen und Verhandlungen forcieren, welche die Teilnahme möglichst vieler Staaten am automatischen in-

ternationalen Informationsaustausch erwirken. Zumindest sollten auf bilateraler Ebene entsprechende Doppelbesteuerungsabkommen ausgehandelt werden. Diese sollten die sogenannte große Auskunfts-klausel inklusive Amtshilfe enthalten.

Bei der aktuellen Diskussion zu Briefkastengesellschaften und Steuerhinterziehung ist eine sachliche Betrachtung gegenüber allzu plakativen Forderungen, wie etwa einem Verbot von Briefkastenfirmen, vorzuziehen. Die Einhaltung und konsequente Kontrolle der bereits geltenden Gesetze wie auch die interne Kontrolle bei den Banken ist von entscheidender Bedeutung. Bei der Beurteilung des Verhaltens von Banken und deren Mitarbeitern ist zwischen dem Verstoß einzelner Bankmitarbeiter gegen geltendes Recht und interne Richtlinien und einer systematischen Beihilfeorganisation mit Wissen beziehungsweise Duldung der Geschäftsführung strikt zu unterscheiden. Insbesondere im letztgenannten Fall dürfte die Diskussion um die Panama Papers den dringenden Handlungsbedarf zum Aufbau einer effektiven Tax-Compliance-Organisation bei den entsprechenden Instituten aufgezeigt haben.

.....
Dr. Thomas Elser, Steuerberater bei Taxgate in Stuttgart

.....
Dr. Frank Thiede Steuerberater bei Taxgate in Stuttgart