

# Dezember 2017

## **Gestaltungsmissbrauch bei einer dem Verkauf von Aktien vorgeschalteten Schenkung an minderjährige Kinder**

Das Steuerrecht erkennt grundsätzlich zivilrechtliche Gestaltungen an. Die Vertragsparteien dürfen ihre Verhältnisse so einrichten, wie dies steuerrechtlich am günstigsten ist. Das gilt allerdings nicht für missbräuchliche Gestaltungen. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene Gestaltung gewählt wird, die im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt und durch beachtliche außersteuerliche Gründe nicht gerechtfertigt werden kann.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte folgenden Fall zu entscheiden: Eltern schenkten ihren minderjährigen Töchtern Aktien. Nur wenige Tage nach der Schenkung verkauften die Eltern als gesetzliche Vertreter ihrer Töchter die Aktien mit Gewinn. Die Veräußerungsgewinne setzten sie in den Einkommensteuererklärungen der Töchter an. Da die Töchter über keine weiteren Einkünfte verfügten, blieben die Gewinne steuerfrei.

Das Finanzamt ging wegen des zeitlichen Zusammenhangs zwischen den Schenkungen und den Weiterveräußerungen von einem Gestaltungsmissbrauch aus und erfasste die Veräußerungsgewinne als Einkünfte bei den Eltern.

Das Finanzgericht gab in seiner Entscheidung dem Finanzamt Recht. Den von den Eltern angegebenen Grund für die Gestaltung, die Verwendung der Gewinne zur finanziellen Absicherung der Kinder, sah das Gericht nicht als ausreichenden außersteuerlichen Grund an. Dass die Käufer der Aktien die Kaufpreise auf Konten der Töchter überwiesen hatten, ändere nach Auffassung des Gerichts nichts an der unangemessenen, umständlichen und gekünstelt erscheinenden Gestaltung.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## **Gescheiterte Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen wegen fortbestehender Geschäftsführerstellung**

Eine Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen, die beim Übernehmer als Sonderausgaben abgezogen werden können, ist auch im Hinblick auf eine GmbH-Beteiligung möglich. Dazu muss der Übergeber einen mindestens 50 %igen Anteil an einer GmbH auf den Übernehmer übertragen. Weiterhin muss der Übergeber als Geschäftsführer tätig gewesen sein und der Übernehmer muss diese Tätigkeit nach der Übertragung übernehmen.

„Übernehmen“ bedeutet, dass der Übergeber seine Geschäftsführerstellung aufgeben muss. Das hat der Bundesfinanzhof im Fall eines Vaters entschieden, der seine 100 %-ige GmbH-Beteiligung gegen Zahlung einer lebenslangen Versorgungsrente auf seinen Sohn übertrug, aber neben seinem Sohn weiterer Geschäftsführer der GmbH blieb. Der Sohn konnte daher seine Rentenzahlungen an seinen Vater nicht als Sonderausgaben geltend machen.

## **Sprachaufenthalt im Ausland gilt nur unter besonderen Umständen als Berufsausbildung**

Für ein volljähriges Kind, welches das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, wird Kindergeld gezahlt oder der Kinderfreibetrag gewährt, wenn sich das Kind in einer Berufsausbildung befindet. Sprachaufenthalte im Ausland können nur unter besonderen Umständen als Berufsausbildung anerkannt werden.

Dazu muss der Erwerb der Fremdsprachenkenntnisse einen konkreten Bezug zu dem angestrebten Beruf aufweisen. Weiterhin bedarf es eines gründlichen theoretisch-systematischen Sprachunterrichts von grundsätzlich mindestens zehn Wochenstunden. In Einzelfällen kann auch eine andere fremdsprachenfördernde Aktivität ausreichend sein, z. B. die Teilnahme an Vorlesungen.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall klagte eine Mutter erfolgreich auf die Zahlung von Kindergeld für einen Zeitraum, in dem ihr Sohn in den USA an einem internationalen missionarischen Trainingsprogramm teilnahm. Das Finanzgericht hatte bemängelt, dass die Vertiefung des christlichen Glaubens im Vordergrund gestanden und das Programm keinen theoretisch-systematischen Sprachunterricht umfasst habe. Der Bundesfinanzhof dagegen befand die vom Sohn besuchten Vorlesungen in englischer Sprache, die abgeleiteten praktischen Arbeiten und die Lernkontrollen für ausreichend. Auch der konkrete Bezug zu einem angestrebten Beruf war gegeben, da der Sohn in Deutschland ein Hochschulstudium aufnehmen wollte (und inzwischen aufgenommen hat), das die erfolgreiche Teilnahme an einem englischen Sprachtest erforderte.

## **Abgrenzung eines häuslichen Arbeitszimmers von einer Betriebsstätte**

Werden betrieblich genutzte Räume in die häusliche Sphäre eingebunden, sind sie nur dann als Betriebsstätte anzuerkennen, wenn sie nach außen erkennbar für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr vorgesehen sind, so entschied der Bundesfinanzhof.

Im vorliegenden Fall hatte ein Versicherungsmakler für seine Tätigkeit im Obergeschoss des Hauses seiner Töchter, in welchem er auch wohnte, einen Büroraum mit davor liegendem Flurbereich und einer Gästetoilette angemietet. Die darauf entfallenden Aufwendungen machte er in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt qualifizierte die Räume als häusliches Arbeitszimmer und lehnte den Betriebsausgabenabzug ab. Das Gericht folgte der Auffassung des Finanzamts. Bei der Eingliederung der betrieblich genutzten Räume in den Wohnbereich fehlte es an der nach außen erkennbaren Widmung für den Publikumsverkehr.

### **Neue Entwicklungen bei eigenkapitalersetzenden Darlehn**

Der Bundesfinanzhof hat seine langjährige Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen geändert. Hintergrund: Mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts ist die gesetzliche Grundlage entfallen, bei Aufwendungen eines Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen nachträgliche Anschaffungskosten annehmen zu können. Wird ein Gesellschafter im Insolvenzverfahren als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen, führt das nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung. Diese Entscheidung kann große Auswirkungen auf die Gesellschafterfremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften haben.

Im entschiedenen Fall hatte ein Alleingesellschafter im Jahr 2010 Bürgschaften für die Bankverbindlichkeiten seiner GmbH übernommen. Nachdem die GmbH Insolvenz anmeldete, wurde er von der Bank aus den Bürgschaften in Anspruch genommen. Sein Regressanspruch gegen die insolvente GmbH führte nicht zum Erfolg. Daher beantragte er die steuerliche Berücksichtigung seiner in diesem Zusammenhang geleisteten Zahlungen als nachträgliche Anschaffungskosten, die seinen Auflösungsverlust entsprechend erhöhten. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Aufwendungen aus der Inanspruchnahme der geleisteten Bürgschaften ab.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sind mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts neue Maßstäbe für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus bisher eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen zu entwickeln. Nachträgliche Anschaffungskosten sind demnach nur noch sehr eingeschränkt entsprechend der handelsrechtlichen Definition anzuerkennen.

Der Bundesfinanzhof hat jedoch einen Vertrauensschutz geschaffen. Demnach gilt seine bisherige Rechtsprechung weiter, wenn ein Gesellschafter seine eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils am 27. September 2017 geleistet hat oder wenn seine Finanzierungshilfe bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

### **Begrenzung der Steuerermäßigung wegen Gewerbesteueranrechnung ist betriebsbezogen**

Sind im zu versteuernden Einkommen gewerbliche Einkünfte enthalten, ermäßigt sich die Einkommensteuer, soweit sie anteilig auf die enthaltenen gewerblichen Einkünfte entfällt. Die Ermäßigung beträgt das 3,8-fache des Gewerbesteuermessbetrags (MB), höchstens aber die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer (GewSt). Die von der Gemeinde festzusetzende GewSt richtet sich nach deren Hebesatz. Beträgt der Hebesatz mindestens 380 %, kann die GewSt mit dem 3,8-fachen des Gewerbesteuermessbetrags angerechnet werden. Liegt er unter 380 %, ist die Anrechnung auf die zu zahlende GewSt begrenzt.

Der Bundesfinanzhof hatte über die GewSt-Anrechnung auf die Einkommensteuer des Z zu entscheiden. Er war Kommanditist der A-KG, diese wiederum war Kommanditistin der B-KG und diese wiederum Kommanditistin der C-KG. Die A-KG zahlte keine Gewerbesteuern, wohl aber die Untergesellschaften. Sie waren in Gemeinden ansässig, die Hebesätze über und unter 380 % hatten. Dabei ergab sich folgendes Bild:

	MB	Hebesatz	GewSt	Faktor 3,8	Begrenzung
B-KG	204.000 €	310 %	632.400 €	775.200 €	632.400 €
C-KG	74.000 €	597 %	441.780 €	281.200 €	281.200 €
<b>Summe</b>	<b>278.000 €</b>		<b>1.074.180 €</b>	<b>1.056.400 €</b>	<b>913.600 €</b>

Z rechnete alle GewSt betriebsübergreifend zusammen und wollte 1.056.400 € angerechnet haben. Das Gericht ließ aber nur eine betriebsbezogene, für jede Untergesellschaft getrennt berechnete Anrechnung mit der Summe von 913.600 € zu.

### **Ausnahme bei den anschaffungsnahen Herstellungskosten**

Wer ein Gebäude anschafft, kann innerhalb der ersten drei Jahre größere Aufwendungen zur Beseitigung von Mängeln nur dann sofort als Werbungskosten absetzen, wenn diese nicht über 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes liegen. Höhere Instandhaltungskosten führen zu anschaffungsnahen Herstellungskosten, die sich nur über die Abschreibung des Gebäudes steuermindernd auswirken.

Von diesem Grundsatz gibt es allerdings eine Ausnahme: Aufwendungen zur Beseitigung eines Substanzschadens, der erst nach Anschaffung einer vermieteten Immobilie durch schuldhaftes Handeln des Mieters verursacht wurde, können als Werbungskosten sofort abziehbar sein. Das hat der Bundesfinanzhof in einem Fall entschieden, in dem sich die angeschaffte Eigentumswohnung zum Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten in einem mangelfreien Zustand befand.

Erst nach der Anschaffung begannen die Probleme. Die Mieterin verweigerte die Zahlung fälliger Nebenkosten, woraufhin die neue Eigentümerin das Mietverhältnis kündigte. Anschließend stellte sie erhebliche von der Mieterin verursachte Schäden, wie eingeschlagene Scheiben an Türen, Schimmel an Wänden und zerstörte Bodenfliesen, fest. Ein nicht gemeldeter Rohrbruch im Badezimmer verursachte hohe Folgeschäden. Aufwendungen von rund 20.000 € waren für die Instandsetzung erforderlich.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung der neuen Eigentümerin, dass es sich dabei um sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand handelt, denn die Schäden waren im Zeitpunkt der Anschaffung nicht vorhanden. Es waren auch keine nach dem Erwerb auftretenden altersüblichen Mängel und Defekte, die anschaffungsnahe Herstellungskosten sind.

### ***Geänderte Schenkungsteuerfestsetzung für den Vorerwerb ist weder Grundlagenbescheid noch rückwirkendes Ereignis***

Erhält jemand innerhalb von zehn Jahren mehrere Schenkungen von derselben Person, werden für Zwecke der Schenkungsteuer alle Erwerbe in dieser Zeit zusammengerechnet. Dazu werden dem Letzterwerb die Vorerwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet. Dadurch soll verhindert werden, dass durch die Aufspaltung von Schenkungen der persönliche Schenkungsteuerfreibetrag mehrfach ausgenutzt werden kann. Auch beim Erbfall werden die Vorerwerbe der letzten zehn Jahre hinzugerechnet.

Wird ein Steuerbescheid für einen Vorerwerb geändert, weil sich bspw. im Nachhinein ein höherer Schenkungsteuerwert ergeben hat, darf ein bereits vorher ergangener rechtskräftiger Steuerbescheid für den nachfolgenden Erwerb nicht mehr geändert werden, um diesen höheren Wert zu berücksichtigen. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs ist der geänderte Bescheid für den Vorerwerb weder ein Grundlagenbescheid, noch ein rückwirkendes Ereignis, das zu einer Berichtigung des Steuerbescheids für den Letzterwerb berechtigt.

### ***Höhe der Nachzahlungszinsen ist verfassungsgemäß***

Steuernachforderungen und Steuererstattungen sind grundsätzlich 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist, zu verzinsen. Beispielsweise werden zu zahlende oder zu erstattende Beträge zur Einkommensteuer für das Jahr 2015 ab April 2017 verzinst. Diese sog. Vollverzinsung wird nur vorgenommen bei der Einkommen-, Körperschaft-, Umsatz- und Gewerbesteuer. Der Zinssatz beträgt 0,5 % pro Monat bzw. 6 % pro Jahr.

Die Höhe dieser Nachzahlungs- bzw. Erstattungszinsen ist immer wieder Gegenstand von gerichtlichen Verfahren. Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Zinssatzes bestehen vor allem im Zusammenhang mit dem derzeitigen allgemein niedrigen Zinsniveau.

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass die Höhe des Zinssatzes von 6 % in den Jahren 2012 bis 2015 noch verfassungsgemäß sei.

### ***Verkauf von „Wiesnbrezn“ auf dem Oktoberfest unterliegt dem ermäßigten Umsatzsteuersatz***

Der Bundesfinanzhof sieht, anders als zuvor Finanzverwaltung und Finanzgericht, in dem Verkauf von Brezeln in einem Festzelt auf dem Oktoberfest keine restaurantähnliche Leistung, sondern eine dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegende Lebensmittellieferung. Das gilt für den Fall, dass nicht der Festzeltbetreiber selbst, sondern ein anderer Unternehmer die Brezeln verkauft. Diesem sind insbesondere die vom Festzeltbetreiber aufgestellten Bierzeltgarnituren nicht als eigene Verzehrvorrichtungen zuzurechnen.

Im entschiedenen Fall konnten nach der wirtschaftlichen Realität der Brezelverkäufer und seine Kunden die Sitzgelegenheiten nur mitbenutzen. Der Brezelverkäufer konnte den Besuchern des Festzelts keine Plätze zuweisen. Diese durften die Sitzplätze auch nicht ausschließlich für den Erwerb und Verzehr von Brezeln nutzen, sondern mussten Getränke und/oder Speisen vom Festzeltbetreiber beziehen.

### ***Werbungskosten durch Vorhalten einer Wohnung am Arbeitsort während der Elternzeit***

Ausschließlich berufliche Gründe rechtfertigen es nach einem Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg, eine Wohnung am Arbeitsort während der Elternzeit beizubehalten. Der Beurteilung lag der nachfolgend geschilderte Sachverhalt zugrunde:

Die in einem Krankenhaus beschäftigte Ärztin wohnte und arbeitete in B. Sie unterhielt dort eine 2 ½-Zimmer-Wohnung. Nach der Geburt ihres Kinds zog sie mit ihrem Lebensgefährten zusammen. Der Familienwohnsitz war seitdem in G. Während der dreijährigen Elternzeit kündigte sie ihre in B gelegene Wohnung nicht auf. Ihre Planung sah vor, das Beschäftigungsverhältnis in B nach dem Auslaufen der Elternzeit wieder aufzunehmen. Die Wohnung lag günstig zum Arbeitsort, die Miete war für die Ortsverhältnisse niedrig. Außerdem herrschte in B ein starker Wohnungsmangel. Der Auszug aus der bisherigen Wohnung mit späterer neuer Wohnungssuche wäre mit erheblichen organisatorischen und finanziellen Aufwendungen verbunden gewesen. Die Argumente überzeugten das Gericht. Es berücksichtigte die Aufwendungen als Werbungskosten.

Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

## ***Nicht gewährter Urlaub führt nicht zwingend zu einem Ausgleich in Geld***

Wenn ein Arbeitgeber rechtzeitig beantragten Urlaub nicht gewährt, kann der Arbeitnehmer einen Schadensersatzanspruch auf Ersatzurlaub haben. Kann auch dieser nicht genommen werden, entsteht nach einem Urteil des Bundearbeitsgerichts nicht automatisch ein Anspruch auf Schadensersatz in Geld. Letzteres gilt vielmehr nur, wenn die Unmöglichkeit, den Ersatzurlaub zu nehmen, darauf zurückzuführen ist, dass das Arbeitsverhältnis rechtlich beendet ist.

Im vorliegenden Fall ging es um einen Arbeitnehmer, der in die Passivphase seiner Altersteilzeit eingetreten war. Er hatte rechtzeitig Urlaub beantragt, der ihm jedoch nicht gewährt worden war. Der entsprechende Anspruch wandelte sich in einen Anspruch auf Ersatzurlaub. Auch dieser konnte aber nicht mehr genommen werden, weil inzwischen die Freistellungsphase begonnen hatte. Dennoch erhielt der Arbeitnehmer für den unmöglich gewordenen Ersatzurlaub keinen Ersatz in Geld, weil das Arbeitsverhältnis rechtlich noch bis zum Ende der Passivphase fortbestand.

**Tipp:** Arbeitnehmer müssen also in Zukunft verstärkt darauf achten, Urlaub rechtzeitig zu beantragen und ihn auch tatsächlich in Anspruch zu nehmen, wenn sie nicht riskieren wollen, dass er verfällt.

## ***Steuerfreiheit von Fahrtkostenerstattungen***

Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die anlässlich einer Dienstreise entstandenen Fahrtkosten, sind die Erstattungen grundsätzlich steuerfrei, soweit die Fahrtkostenaufwendungen beim Arbeitnehmer als Werbungskosten abzugsfähig wären. Nutzt der Arbeitnehmer bei der Dienstreise ein eigenes Fahrzeug, darf der Arbeitgeber deshalb nur 0,30 € je gefahrenem Kilometer steuerfrei erstatten.

Um die Steuerfreiheit der ausgezahlten Beträge überprüfen zu können, verlangt das Finanzgericht des Saarlandes vom Arbeitgeber zeitnah erstellte Unterlagen, die zum Lohnkonto aufzubewahren sind. Aus den Unterlagen muss die konkrete Dienstreise erkennbar sein. Ebenfalls die Höhe der dem Arbeitnehmer erstatteten Aufwendungen. Wurden außer Fahrtkosten noch Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwendungen und sonstige Nebenkosten erstattet, ist eine Einzelaufstellung erforderlich.

Eine übereinstimmende Erklärung von Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass nur Aufwendungen unterhalb der gesetzlich zulässigen Pauschbeträge erstattet wurden, reicht dem Gericht als Nachweis nicht aus. Nicht ausreichend ist ferner die Schätzung des Anteils des steuerfrei an den Arbeitnehmer ausgezahlten Betrags. Selbst dann nicht, wenn dem Arbeitnehmer unstreitig Reisekostenaufwendungen entstanden sind und die Zuschüsse zweifelsfrei unterhalb der zulässigen Pauschalen liegen.

**Hinweis:** Die Entscheidung des Finanzgerichts ist nur zu der Erstattung von Reisekosten an Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Diensts ergangen.

## ***Ehrenamtliche Tätigkeiten nicht sozialversicherungspflichtig***

Ehrenamtliche Tätigkeiten sind auch dann nicht sozialversicherungspflichtig, wenn die betreffenden Personen neben Repräsentations- auch Verwaltungsaufgaben wahrnehmen und an sie angemessene pauschale Aufwandsentschädigungen gezahlt werden.

Im entschiedenen Fall verfügte eine Kreishandwerkerschaft über eine Geschäftsstelle mit Angestellten und einem hauptamtlichen Geschäftsführer. Der Kreishandwerksmeister, Vorstand der Kreishandwerkerschaft, war ehrenamtlich tätig, erhielt aber regelmäßig pauschale Aufwandsentschädigungen. Die Deutsche Rentenversicherung Bund sah ihn als einen geringfügig Beschäftigten an und verlangte Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung nach.

Zu Unrecht, wie das Bundessozialgericht entschied. Ehrenamtliche Tätigkeiten seien grundsätzlich ideeller Natur und nicht auf Erwerb ausgerichtet. Die Gewährung angemessener Aufwandsentschädigungen ändere daran nichts.

## ***Online-Banking: Preisklausel für SMS-TAN***

Eine Klausel im Preisverzeichnis eines Kreditinstituts, nach der jede SMS-TAN 0,10 € kostet, benachteiligt den Verbraucher unangemessen und ist deshalb unwirksam. Das hat der Bundesgerichtshof entschieden.

Nach Auffassung des Gerichts weicht die in der Klausel vorgesehene ausnahmslose Bepreisung von SMS-TAN von der gesetzlichen Regelung ab. Danach kann lediglich für die Erbringung eines Zahlungsdiensts das vereinbarte Zahlungsentgelt verlangt werden. Eine Gebühr für eine SMS-TAN darf daher nur dann erhoben werden, wenn sie auch tatsächlich in Zusammenhang mit der Erteilung eines Zahlungsauftrags eingesetzt wird. Nicht verwendete SMS-TAN dürfen nicht bepreist werden.