

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 3/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Mobilität aus steuerlicher Sicht ist ein Schwerpunkt dieses Mandanten-Rundschreibens. Wie wird die Überlassung eines Firmenfahrrads an Arbeitnehmer und Geschäftsführer besteuert? (Nr. 1). Unter welchen Voraussetzungen wird die Überlassung eines Firmenwagens auch für private Zwecke im Rahmen eines Minijobs steuerlich anerkannt? (Nr. 2). Kann eine GmbH einen steuersparenden Investitionsabzugsbetrag auch für den Dienstwagen des Geschäftsführers bilden? (Nr. 3). Ist die steuerfreie Überlassung eines Jobtickets auch an Minijobber möglich? (Nr. 4).

Ein weiterer Schwerpunkt ist der Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen (Nr 5, 6).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Überlassung eines Firmenfahrrads (E-Bike) an Arbeitnehmer:** Bundeseinheitlicher Erlass vom 13.3.2019
- 2 Firmen-Pkw:** Nutzung durch Angehörige eines Gesellschafters mit Minijob
- 3 Investitionsabzugsbetrag:** Auch zulässig für den Dienstwagen des Geschäftsführers
- 4 Minijob:** Kostenübernahme für Jobticket durch den Arbeitgeber möglich?
- 5 Vorsteuerabzug:** Name und Anschrift des leistenden Unternehmers in der Rechnung unerlässlich
- 6 Vorsteuerabzug bei Übernahme der Umzugskosten eines Arbeitnehmers?**
- 7 GmbH & Still mit nahen Angehörigen:** Wann die Abgeltungsteuer auf die Erträge anwendbar ist
- 8 Catering:** Aufwendungen sind als Bewirtungskosten nur zu 70 Prozent abziehbar
- 9 GmbH & Co. KG:** Gewerbliche Prägung auch bei einer Einheits-GmbH & Co. KG möglich
- 10 Steuergestaltungen:** Neue Anzeigepflichten drohen

1 Überlassung eines Firmenfahrrads (E-Bike) an Arbeitnehmer: Bundeseinheitlicher Erlass vom 13.3.2019

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein (Elektro-)Fahrrad auch für private Fahrten, Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, ist Folgendes zu beachten:

Steuerfreie Überlassung: Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Fahrrad (E-Bike) zur Verfügung, das er auch privat nutzen kann, dann muss der private Nutzungsanteil seit dem 1.1.2019 nicht mehr als steuerpflichtiger geldwerter Vorteil erfasst werden. **Voraussetzung** ist, dass die Überlassung **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt wird, sodass Gehaltsumwandlungen von der Steuerbefreiung ausgeschlossen sind.

Wichtig: Das betriebliche Fahrrad darf kein Kraftfahrzeug (Kfz) sein (siehe unten).

Einstufung eines Fahrrads als Kfz: Ob ein Fahrrad als Kfz einzustufen ist, richtet sich nach § 1 des Straßenverkehrsgesetzes (StVG). Danach ist wie folgt zu unterscheiden:

- **Kfz** sind Landfahrzeuge, die durch Maschinenkraft bewegt werden, ohne an Bahngleise gebunden zu sein.
- **Kein Kfz** sind Landfahrzeuge, die durch Muskelkraft fortbewegt werden und mit einem elektromotorischen Hilfsantrieb mit einer Nenndauerleistung von **höchstens 0,25 kW** ausgestattet sind, dessen Unterstützung sich mit zunehmender Fahrzeuggeschwindigkeit progressiv verringert und beim Erreichen einer Geschwindigkeit **von 25 km/h** oder früher, wenn der Fahrer im Treten einhält, unterbrochen wird.

Erfolgt die private **Nutzungsüberlassung** des (Elektro-)Fahrrads **im Rahmen einer Gehaltsumwandlung**, ist der monatliche Durchschnittswert der privaten Nutzung grundsätzlich mit **monatlich 1 Prozent der auf 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung** des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers (brutto) im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads anzusetzen.

Sonderregelung bei Überlassung in der Zeit vom 1.1.2019 bis zum 31.12.2021: Bei der Nutzungsüberlassung eines Fahrrads im Rahmen einer **Gehaltsumwandlung**, ist der monatliche Durchschnittswert der privaten Nutzung mit **monatlich 1 Prozent der auf 100 Euro abgerundeten halbierten** unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers (brutto) im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads anzusetzen. Dabei spielt es **keine Rolle**, ob das Fahrrad **nur mit Muskelkraft** bewegt werden kann oder ob es sich um ein **E-Bike** handelt.

Auf den Zeitpunkt, zu dem der Arbeitgeber das Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat, kommt es nicht an. Wurde das betriebliche Fahrzeug jedoch bereits **vor dem 1.1.2019** einem Arbeitnehmer **zur privaten Nutzung** überlassen, ist die private Nutzung mit monatlich 1 Pro-

zent der auf 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung anzusetzen.

Handelt es sich um ein **E-Bike, das als Kfz einzustufen** ist, dann gelten die Regelungen, die bei der Überlassung eines Firmenwagens anzuwenden sind. Somit ist bei der privaten Nutzung von „Kfz-E-Bikes“, die dem Arbeitnehmer nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 überlassen wurden oder werden, bei Anwendung der 1-Prozent-Regelung **nur die Hälfte des Bruttolistenpreises** (bzw. der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers) anzusetzen.

Beispiel:

Ein Unternehmer hat seinem Arbeitnehmer ab dem 1.1.2019 ein „Kfz-E-Bike“, das er im Dezember 2018 gekauft hat, für betriebliche und private Fahrten zur Verfügung gestellt. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers (Bruttolistenpreis) für das E-Bike beträgt 4.600 Euro. Der private Nutzungsanteil 2019 für das E-Bike beträgt somit 4.600 Euro : 2 = 2.300 Euro x 1 Prozent = 23 Euro im Monat.

Die monatliche Freigrenze von 44 Euro gemäß § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG ist in diesem Zusammenhang nicht anzuwenden. Firmen, die Fahrräder verleihen, können bei Überlassung eines E-Bikes an ihre Arbeitnehmer allerdings den jährlichen Rabattpflichtbetrag von 1.080 Euro berücksichtigen, wenn die Lohnsteuer nicht pauschal erhoben wird.

2 Firmen-Pkw: Nutzung durch Angehörige eines Gesellschafters mit Minijob

Beschäftigungsverhältnisse mit nahen Angehörigen werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie so vereinbart werden, wie es zwischen fremden Dritten üblich ist. Bei einem Minijob-Beschäftigungsverhältnis unter Ehegatten entspricht die Überlassung eines Firmen-Pkw zur **uneingeschränkten Privatnutzung ohne Selbstbeteiligung** nicht dem, was zwischen fremden Personen üblich ist. Der Arbeitsvertrag ist daher steuerlich nicht anzuerkennen. So entschied der BFH mit Urteil vom 10.10.2018, das auch für so manche GmbH Bedeutung haben dürfte.

Sachverhalt:

Ein Gewerbetreibender beschäftigte seine Ehefrau als Büro- und Kurierkraft mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von neun Stunden und einem Monatslohn von 400 Euro. Im Rahmen des Arbeitsvertrags überließ er ihr einen Pkw zur uneingeschränkten Privatnutzung. Den geldwerten Vorteil, den er nach der 1-Prozent-Methode ermittelte, rechnete er auf den monatlichen Lohnanspruch von 400 Euro an. Er zog seinerseits den ausgezahlten Arbeitslohn und sämtliche Pkw-Kosten als Betriebsausgabe bei seinen Einkünften aus Gewerbebetrieb ab.

Das Finanzamt erkannte das Arbeitsverhältnis steuerlich nicht an, da die Entlohnung in Gestalt einer Pkw-Überlassung im Rahmen eines Minijobs einem Fremdvergleich nicht standhalte.

Auch der BFH geht von einer Ausgestaltung des Arbeitsverhältnisses aus, die zwischen Fremden unüblich ist. Arbeitsverträge zwischen nahen Angehörigen müssen für die steuerrechtliche Beurteilung sowohl bei den wesentlichen Vereinbarungen als auch bei der Durchführung den Maßstäben entsprechen, die fremde Dritte vereinbaren würden.

Der BFH hält es für ausgeschlossen, dass eine uneingeschränkte Nutzungsüberlassung eines Firmenwagens für Privatfahrten ohne Selbstbeteiligung an einen familienfremden Minijobber vereinbart würde. Ein fremder Arbeitgeber wird in der Regel nur dann bereit sein, einem Arbeitnehmer die private Nutzung eines Dienstfahrzeugs zu gestatten, wenn die hierfür kalkulierten Kosten (u.a. Kraftstoff für Privatfahrten) zuzüglich des Barlohns in einem angemessenen Verhältnis zum Wert der erwarteten Arbeitsleistung stehen. Bei einer geringfügig entlohnten Arbeitsleistung steigt das Risiko des Arbeitgebers, dass die Überlassung eines Firmenfahrzeugs sich für ihn wegen einer nicht abschätzbaren Intensivnutzung durch den Arbeitnehmer wirtschaftlich nicht mehr lohnt. Für den BFH spielt es keine Rolle, dass die Ehefrau für ihre dienstlichen Aufgaben im Betrieb auf die Nutzung eines Pkw angewiesen war.

Auch in Familien-GmbHs dürften Minijobs mit Angehörigen eines Gesellschafters, die einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung als Teilvergütung überlassen bekommen, nicht selten sein. Es muss damit gerechnet werden, dass die Finanzverwaltung die BFH-Rechtsprechung auch auf diesen Sachverhalt anwendet, mit der Folge, dass der Barlohn des Angehörigen und sämtliche Kfz-Kosten als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt werden.

Deshalb unsere Empfehlung: Minijob-Verträge der GmbH mit Angehörigen eines Gesellschafters, denen ein Firmenwagen auch zur Privatnutzung überlassen wurde, sollten entweder eine Beschränkung der Privatnutzung vorsehen (z.B. eine Kilometerbegrenzung) oder eine Zuzahlung des Angehörigen nach Überschreitung eines Kilometerlimits. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die Selbstbeteiligung mit dem geldwerten Vorteil zu verrechnen. Der Höchstbetrag für einen Minijob – derzeit 450 Euro – wäre auch dann noch eingehalten, wenn die vereinbarte Vergütung den Höchstbetrag um die vereinbarte Selbstbeteiligung übersteigen würde.

3 Investitionsabzugsbetrag: Auch zulässig für den Dienstwagen des Geschäftsführers

Der Investitionsabzugsbetrag (IAB) gemäß § 7g EStG ist eine steuerliche Möglichkeit für kleine und mittlere GmbHs, die Liquidität eines Unternehmens zu sichern und seine Wettbewerbsfähigkeit zu stärken. Er ermöglicht die Vorverlagerung von Abschreibungsbeträgen in ein Wirtschaftsjahr vor der Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts. Kann ein IAB auch für den neuen Dienstwagen des GmbH-Geschäftsführers gebildet werden, wenn dieser den Pkw auch privat nutzen darf?

Diese Frage stellt sich angesichts der **gesetzlichen Anforderung**, dass das investierte Wirtschaftsgut mindestens bis zum Ende des auf die Investition folgenden Jahres **ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt** wird.

Ermittelt ein **Einzelunternehmer oder ein Mitunternehmer** die Privatnutzung seines Firmen-Pkw nach der 1-Prozent-Methode, gehen Finanzverwaltung und Finanzgerichte grundsätzlich von einem schädlichen Nutzungsumfang aus und verweigern den IAB. Der Grund: Die Besteuerung mittels der 1-Prozent-Regelung entspricht einem Privatanteil von 20 bis 25 Prozent. Hier kann also nur der Nachweis der nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung (mehr als 90 Prozent) anhand eines Fahrtenbuchs helfen. **Bei der GmbH** sieht die Rechtslage anders aus.

Beispiel:

Die A-GmbH will einen neuen Dienstwagen für den Geschäftsführer A anschaffen und zieht bei der Gewinnermittlung einen IAB in Höhe von 20.000 Euro ab. Der schließlich angeschaffte Dienstwagen wird dem Geschäftsführer wie bisher zur Verfügung gestellt. A versteuert die Privatnutzung des Pkw nach der 1-Prozent-Methode. Erfolgt der Ansatz des IAB zu Recht?

Der Firmenwagen gehört **bei der GmbH** zum notwendigen Betriebsvermögen und wird **ausschließlich betrieblich genutzt**. Die Überlassung an den angestellten (Gesellschafter-)Geschäftsführer stellt zusammen mit den übrigen Vergütungskomponenten einen Teil seiner Vergütung dar. Die GmbH kann daher den IAB problemlos in Anspruch nehmen – auch dann, wenn der Geschäftsführer diesen Lohnbestandteil nach der 1-Prozent-Regelung versteuert.

4 Minijob: Kostenübernahme für Jobticket durch den Arbeitgeber möglich?

Viele GmbHs übernehmen mit einem Jobticket die Fahrtkosten für ihre Beschäftigten oder beteiligen sich an den Kosten dafür. Die Frage ist, ob diese vom Arbeitgeber gezahlten Kosten zum Verdienst des Mitarbeiters hinzuzurechnen und von diesem zu versteuern sind. Zusätzlich stellt sich die Frage, ob eine Kostenübernahme für ein Jobticket auch bei einem Minijob möglich ist.

Beispiel:

Ein Minijobber erhält monatlich ein Gehalt in Höhe von 450 Euro. Für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der Arbeit erhält er von seinem Arbeitgeber ein Jobticket. Der Arbeitgeber zahlt für dieses Jobticket monatlich 100 Euro.

Muss der Arbeitgeber die Jobticket-Kosten als Gehaltsbestandteil des Mitarbeiters versteuern? Kann der Arbeitgeber den Mitarbeiter steuerlich überhaupt noch als Minijobber führen?

Lösung: Nutzen Arbeitnehmer den öffentlichen Personenverkehr für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit, sind **seit dem 1.1.2019** die Zuschüsse oder Sachbezüge von Arbeitgebern in **voller Höhe lohnsteuerfrei** und damit

auch sozialversicherungsfrei. Die Beschäftigung bleibt weiterhin ein **Minijob**, da es sich bei dem Jobticket um einen lohnsteuer- und sozialversicherungsfreien Sachbezug handelt.

Für Arbeitgeber gibt es zwei Möglichkeiten, sich an den Fahrtkosten ihrer Beschäftigten für öffentliche Verkehrsmittel zu beteiligen, wenn diese zusätzlich zum Verdienst gezahlt werden:

- Sie können ihren Beschäftigten ein Jobticket beschaffen bzw. dieses unentgeltlich oder verbilligt anbieten.
- Falls ein Arbeitnehmer sich das Ticket selbst beschafft, besteht für die Arbeitgeber die Möglichkeit, die Kosten vollständig oder teilweise mit einem Barzuschuss zu erstatten.

Hinweis: Die Steuerbefreiung gilt nur, wenn die GmbH die Leistungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbringt. Die Steuerbefreiung gilt mithin nicht für Arbeitgeberleistungen, die durch Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden.

Das Jobticket muss nicht mehr in die monatliche 44-Euro-Freigrenze einbezogen werden. Auch eine etwaige pauschale Besteuerung ist dann überflüssig.

Die GmbH muss einen Zuschuss bzw. den gewährten Sachbezug grundsätzlich getrennt im Lohnkonto aufzeichnen (§ 4 Abs. 2 Nr. 4 EStG). Er ist ferner auf der Lohnsteuerbescheinigung gesondert auszuweisen (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG).

Außerdem können GmbHs beim Kauf von Jobtickets keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Diese Leistungen sind nach derzeitiger Verwaltungsauffassung nicht als Umsätze für das Unternehmen anzusehen (Abschnitt 15.5 Abs. 1 Satz 2 UStAE).

Bei den Arbeitnehmern werden die steuerfreien Leistungen im Rahmen der Einkommensteuererklärung auf die Entfernungspauschale angerechnet, sodass sich der Werbungskostenabzug entsprechend mindert.

5 Vorsteuerabzug: Name und Anschrift des leistenden Unternehmers in der Rechnung unerlässlich

Ein Vorsteuerabzug ist nur möglich, wenn die Leistung von einem Unternehmer erbracht wurde. Der Leistungsempfänger sollte daher **vorab die Unternehmereigenschaft abklären**. Außerdem sollte er auch kontrollieren, ob die in der Rechnung angegebene Adresse im Leistungszeitpunkt (noch) zutreffend ist. Um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, ist **eine ordnungsgemäße Rechnung** erforderlich. Nach der Rechtsprechung des BFH reicht es aus, dass der leistende Unternehmer (Lieferant) eine Adresse angibt, unter der er **postalisch erreichbar** ist. Es ist also nicht erforderlich, dass der Lieferant in seiner Rechnung die Anschrift angibt, an der er seine Tätigkeit ausübt. Es ist ausreichend, wenn sich nach den Angaben in der Rechnung der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers eindeutig feststellen lassen.

Es reicht jede Art von Anschrift, sofern der Lieferant unter dieser Anschrift erreichbar ist. Dabei ist es unerheblich, ob die wirtschaftlichen Tätigkeiten des leistenden Unternehmers unter der Anschrift ausgeübt werden, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben ist. Es ist auch nicht erforderlich, dass der Unternehmer dort gemeldet ist. Verfügt der leistende Unternehmer bzw. der Leistungsempfänger über ein **Postfach**, über eine **Großkundenadresse** oder über eine **c/o-Adresse**, genügt die jeweilige Angabe in der Rechnung den Anforderungen, die an eine vollständige Anschrift zu stellen sind.

Für Unternehmer hat sich die Situation durch diese Urteile deutlich verbessert, da es für den Vorsteuerabzug jetzt nur noch darauf ankommt, dass eine Adresse angegeben ist, unter der der leistende Unternehmer postalisch erreichbar ist.

6 Vorsteuerabzug bei Übernahme der Umzugskosten eines Arbeitnehmers?

Übernimmt oder bezuschusst eine GmbH Umzugskosten für ihre Arbeitnehmer (Geschäftsführer), ist sie zum Vorsteuerabzug berechtigt – vorausgesetzt, es besteht ein übergeordnetes betriebliches Interesse am Umzug. So ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts (FG) Hessen.

Sachverhalt:

Ein Einzelunternehmer war daran interessiert, dass ein bestimmter Facharbeiter in sein Unternehmen nach Aachen wechselte. Der Arbeitnehmer wohnte in Ulm und musste daher umziehen. Um dem neuen Mitarbeiter den Umzug attraktiv zu machen, übernahm der Unternehmer die Umzugskosten für den neuen Mitarbeiter. Die Rechnung, die das Umzugsunternehmen dem Unternehmen ausstellte, belief sich auf 4.500 Euro zzgl. Umsatzsteuer.

In der Praxis war lange umstritten, ob der Arbeitgeber aus den Kosten z.B. für das Umzugsunternehmen oder einen Immobilienmakler die Vorsteuer geltend machen kann. Die Finanzverwaltung verweigert in diesen Fällen häufig den Vorsteuerabzug, da bei einem Umzug private Gründe des Arbeitnehmers im Vordergrund stünden. Das FG Hessen beurteilte einen solchen Fall allerdings anders.

Im Urteilsfall wurden erfahrene Mitarbeiter, die bisher im Ausland tätig waren, gesucht. Das Unternehmen verpflichtete sich, ihnen bei der Suche nach einer Wohnung behilflich zu sein und übernahm die Kosten für den Immobilienmakler.

Das Finanzamt ließ den Vorsteuerabzug aus der Maklerrechnung nicht zu. Gegen diese Entscheidung reichte das Unternehmen Klage beim FG Hessen ein – mit Erfolg. Zum einen sei die einmalige Kostenübernahme, die der Erbringung der Arbeitsleistung zeitlich vorgelagert war, keine unentgeltliche Wertabgabe und die Übernahme der Umzugskosten somit nicht steuerbar. Zum anderen ließ das **Gericht den Vorsteuerabzug zu**, denn das Unternehmensinteresse – fachkundige Mitarbeiter nach Deutschland zu holen – stand eindeutig im Vordergrund.

Fazit: Große Praxisrelevanz hat die Entscheidung für alle GmbHs, die Umzugskosten für ihre (künftigen) Arbeitnehmer aus betrieblichen Gründen übernehmen, denn nach dem Urteil des FG Hessen kann der Vorsteuerabzug nicht von vornherein ausgeschlossen werden. **Wichtige Voraussetzung** ist allerdings, dass die Rechnung auf das Unternehmen lautet. Wird die Rechnung hingegen auf den Namen des Mitarbeiters ausgestellt, scheidet ein Vorsteuerabzug aus. Außerdem sollten die unternehmerischen Gründe für den Umzug dokumentiert werden.

Das Urteil ist zur Revision beim BFH anhängig.

7 GmbH & Still mit nahen Angehörigen: Wann die Abgeltungsteuer auf die Erträge anwendbar ist

Die Einkommensteuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen beträgt grundsätzlich 25 Prozent. Dieser besondere Steuersatz **gilt allerdings nicht**, wenn Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind. Dadurch sollen Gestaltungen verhindert werden, bei denen aufgrund der Steuersatzspreizung zwischen den Beteiligten betriebliche Gewinne über den Betriebsausgabenabzug gemindert werden und die Steuerbelastung beim Empfänger der Gewinnausschüttung oder Zinsen auf den Abgeltungsteuersatz beschränkt wird.

Es kommt also darauf an, was unter dem **Begriff der „nahestehenden Person“** zu verstehen ist. Allein vom Begriff her werden alle natürlichen und juristischen Personen erfasst, die zueinander in enger Beziehung stehen. Das Finanzgericht (FG) Hessen hat diesen weitgehenden Begriff jedoch **nicht** angewendet, soweit es um die Beurteilung des besonderen Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen geht.

Sachverhalt:

*Der Sohn war mit einer stillen Beteiligung an dem Unternehmen seines Vaters beteiligt. Der Sohn ist zugleich leitender Angestellter bzw. Prokurist dieses Unternehmens. Das Finanzamt (FA) stufte den Sohn als nahestehende Person des Alleingeschafters ein und versteuerte die Erträge aus der stillen Beteiligung unter Anwendung der tariflichen Einkommensteuer und **nicht** mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 Prozent. Dass neben dem Sohn ein fremder leitender Angestellter zu denselben Bedingungen als stiller Gesellschafter beteiligt war, ließ das FA unberücksichtigt.*

Die steuerliche Belastung von Kapitalerträgen ist im Vergleich zu anderen Einkünften, die dem progressiven Steuersatz unterliegen, unterschiedlich. Das ist wegen der Besteuerung mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 Prozent systemimmanent. Somit kann die **Gewährung von Darlehen an Familienangehörige nicht generell als Missbrauch** eingestuft werden, auch wenn sich dadurch insgesamt eine systemimmanente geringere Steuerbelastung für die Familie ergibt.

Verfassungsrechtlich ist es zwar nicht zu beanstanden, wenn Verträge zwischen Familienangehörigen (wegen

der grundsätzlich gleichgerichteten Interessen) nur dann der Besteuerung zugrunde gelegt werden, wenn zu Beginn der Vertragsbeziehungen – wie unter Fremden – eine bürgerlich-rechtlich wirksame, klare und eindeutige Vereinbarung abgeschlossen wurde, die auch tatsächlich so vollzogen wurde. Es ist aber **verfassungsrechtlich unzulässig**, wenn bei Ehegatten und Familienangehörigen immer eine missbräuchliche Ausnutzung des Abgeltungsteuersatzes unterstellt wird. Nach Auffassung des FG ist der Sohn **nicht automatisch eine nahestehende Person** im Sinne dieser Vorschrift. Ein **schädliches „Näheverhältnis“** liegt nur dann vor, wenn die beteiligten Personen gegenseitig oder eine dritte Person einen beherrschenden Einfluss ausüben können. Das FG verneint im Urteilsfall ein schädliches Näheverhältnis, da keine der drei aus der Gesetzesbegründung abgeleiteten Fallgestaltungen vorliegt. Es liegt

- kein absolutes Beherrschungs- bzw. Abhängigkeitsverhältnis,
- keine Einflussnahme eines Dritten auf die Bedingungen der Geschäftsbeziehung und
- kein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Einkünftezielung des Vertragspartners vor.

Allein aus der Familienangehörigkeit oder Ehe kann kein persönliches Interesse abgeleitet werden. Würde der besondere Steuersatz von 25 Prozent **generell nur wegen der familienrechtlichen Beziehungen** nicht angewendet, würde eine Diskriminierung der Familie vorliegen, die gegen Art. 6 Abs. 1 GG verstößt. Das „nahe persönliche Verhältnis“ führt nicht notwendig oder typischerweise zu einer Wirtschaftsgemeinschaft oder einer wirtschaftlichen Abhängigkeit.

8 Catering: Aufwendungen sind als Bewirtungskosten nur zu 70 Prozent abziehbar

Ersetzt das Catering ein ansonsten erforderliches Aufsuchen eines Restaurants, Imbisses oder Supermarkts, findet eine Bewirtung der teilnehmenden Personen statt. Da durch das Catering Mahlzeiten ersetzt werden, handelt es sich um Bewirtungskosten, die nur zu 70 Prozent als Betriebsausgaben abziehbar sind. Die verbleibenden 30 Prozent der Aufwendungen sind nicht abziehbare Betriebsausgaben.

Beispiel:

Eine GmbH, deren Unternehmensgegenstand die Produktionen für Film und Fernsehen, die Synchronisation von Programmen und die Auswertung aller damit im Zusammenhang stehenden Rechte ist, beauftragte ein Catering-Unternehmen, die an der Herstellung der Produktionen beteiligten Personen zu versorgen. Alle an der Produktion beteiligten Personen erhielten das Catering unentgeltlich. Soweit Arbeitnehmer der GmbH an dem Catering teilnahmen, erfolgte eine Lohnversteuerung.

Die GmbH beauftragte das Catering-Unternehmen, um eine effektive Durchführung der Produktion zu gewährleisten. Dies wäre aufgrund der unterschiedlichen Pausen-

zeiten ansonsten nicht möglich gewesen. Unstreitig und letztlich entscheidend ist, dass das Catering Mahlzeiten ersetzt. Denn auch Aufwendungen für belegte Schnitten, Kartoffelsalat mit Würstchen, warme Gerichte sowie Kuchen und Torten sind als Bewirtungskosten einzustufen, die der Abzugsbeschränkung unterliegen.

Die GmbH hat neben der Bewirtung keine weiteren Leistungen angeboten, die dem Ganzen ein anderes Gepräge und einen anderen Schwerpunkt hätten geben können, wie dies z.B. beim Besuch von Show-, Theater-, Film- und Varieté-Veranstaltungen der Fall ist. Die GmbH betonte, dass das Catering ausschließlich dazu diente, den freien Mitarbeitern die gewünschte Effizienz ihrer Leistungen zu ermöglichen.

Auch wenn das Catering-Unternehmen vom jeweiligen Fernsehsender im Rahmen des Auftragsproduktionsvertrags beauftragt worden ist, muss berücksichtigt werden, dass die Leistungen vom jeweiligen Catering-Unternehmen gegenüber der GmbH erbracht worden sind. Bei den Verpflegungskosten handelt es sich nicht um Kosten, die als Herstellungskosten (Produktionskosten) behandelt werden können. Eine Behandlung als Materialaufwand ist daher ausgeschlossen.

Konsequenz: Ist das Catering als Bewirtung einzustufen, unterliegen die Aufwendungen der Abzugsbeschränkung, sodass nur 70 Prozent der Kosten gewinnmindernd berücksichtigt werden können.

9 GmbH & Co. KG: Gewerbliche Prägung auch bei einer Einheits-GmbH & Co. KG möglich

Bei einer **Einheits-GmbH & Co. KG** gehören sämtliche Anteile an der Komplementär-GmbH zum Gesamthandsvermögen der KG. Entscheidungen in der Gesellschafterversammlung der GmbH trifft also die KG. Diese wird allerdings von der Komplementär-GmbH vertreten und diese wiederum durch ihre Geschäftsführer. Mit anderen Worten: In der Gesellschafterversammlung der GmbH können die GmbH-Geschäftsführer in eigener Sache entscheiden, z.B. über ihre Entlastung. Um dies zu vermeiden, wird in der Praxis häufig eine **abweichende Vertreterregelung** gegenüber der GmbH gewählt: Die Rechte der KG werden in der Gesellschafterversammlung der GmbH nicht durch deren Geschäftsführer wahrgenommen, sondern durch die Kommanditisten. Zu diesem Zweck werden diese entweder im Gesellschaftsvertrag der KG oder durch die Erteilung von Vollmachten befugt.

Mit den steuerlichen Konsequenzen einer solchen Vertreterregelung hatte sich der BFH in einem Urteil vom 13.7.2017 auseinanderzusetzen. In der Übertragung der Rechte auf die Kommanditisten im Urteilsfall sah das Finanzamt (FA) einen Verzicht auf die gewerbliche Prägung der GmbH & Co. KG, da die GmbH nicht mehr die alleinige Geschäftsführung der KG innehatte (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG). Vielmehr falle jetzt auch den Kommanditisten als natürlichen Personen eine (teilweise) Geschäftsführungsbefugnis zu. Als Konsequenz unterstellte das FA eine Be-

triebsaufgabe mit der Folge, dass die stillen Reserven im Betriebsvermögen der KG aufzudecken und zu versteuern seien.

Das Finanzgericht Münster und ihm folgend der BFH waren anderer Auffassung.

Nach der Ansicht des BFH führt die Vertreterregelung zugunsten der Kommanditisten **nicht zu einer Aufgabe der gewerblichen Prägung** der GmbH & Co. KG, da die Kommanditisten keinen bestimmenden Einfluss auf die eigentliche Unternehmenstätigkeit erlangen. Diese wird nach wie vor von der Komplementär-GmbH bzw. ihren Geschäftsführern wahrgenommen.

10 Steuergestaltungen: Neue Anzeigepflichten drohen

Das Bundesfinanzministerium hat einen Gesetzentwurf zu Anzeigepflichten für Steuergestaltungen erstellt (Referentenentwurf). Hintergrund ist eine verbindliche EU-Richtlinie, die bis zum 31.12.2019 in nationales Recht umzusetzen ist.

Die EU-Richtlinie zielt darauf ab, durch mehr Transparenz gegen aggressive grenzüberschreitende Steuerplanung vorzugehen. Bei der Richtlinie handelt es sich um die neueste in einer Reihe von Maßnahmen mit dem **Ziel, Steuer-Vermeidung** durch Unternehmen **einzudämmen**. Danach sollen sogenannte Intermediäre, wie Steuerberater, Buchhalter und Rechtsanwälte, die Steuerplanungsmodelle entwerfen und/oder anbieten, verpflichtet werden, Modelle zu melden, die als potenziell aggressiv gelten.

Die Mitgliedstaaten sollen ihrerseits verpflichtet werden, die auf diesem Wege erhaltenen Informationen über eine zentrale Datenbank automatisch untereinander auszutauschen. Dadurch soll es möglich sein, neue Gefahren der Steuervermeidung schneller zu erkennen und ihnen mit geeigneten Maßnahmen zu begegnen. Die Mitgliedstaaten sollen verpflichtet werden, Strafen gegen Intermediäre zu verhängen, die sich nicht an die Transparenzvorschriften halten.

Zu diesem Referentenentwurf hat die Bundesrechtsanwaltskammer gemeinsam mit der Bundessteuerberaterkammer am 1.2.2019 eine Pressemeldung herausgegeben. In dieser kritisieren sie, dass die geplante Anzeigepflicht auch die alltägliche und legale Steuerberatung betrifft. Da niemand genau weiß, was gemeldet werden soll, wird die Verwaltung eine Flut von Meldungen auswerten müssen.

Der vorliegende Gesetzentwurf geht zudem deutlich über die EU-Richtlinie hinaus. Denn der Gesetzentwurf sieht eine **Meldepflicht auch für rein nationale Gestaltungen** vor. Für grenzüberschreitende Gestaltungen sollen künftig der Intermediär sowie der Steuerpflichtige selbst die geplante Steuergestaltung anzeigen. Im Ergebnis sind zwei Meldungen für ein und denselben Sachverhalt abzugeben. Bei rein nationalen Gestaltungen soll der Intermediär die geplanten Steuergestaltungen seiner Mandanten anonymisiert melden.