

Steuergestaltung

(1) Grundlagen

Christoph Juhn LL.M./StB

Dokument ist urheber-
rechtlich geschützt



Kontakt

Christoph Juhn
Im Zollhafen 24, 50678 Köln

Mobil +49 175 41 833 24
Telefon +49 221 999 832 - 12
Telefax +49 221 999 832 - 20

E-Mail Christoph.Juhn@fom-net.de
Internet www.Juhn-Klebula.de

Kurzvita

Station 1 (2007-2010):
Studium zum Bachelor of Arts (Steuerrecht) an der FOM

Station 2 (2010-2011):
Studium zum Master of Laws (Unternehmensteuerrecht)
an der Universität zu Köln

Station 3 (2010-2011):
Flick Gocke Schaumburg, Bonn

Station 4 (2011-2014):
Ebner Stolz (Prokurist), Bonn
Kompetenzzentrum KapG / UmwStR

Station 5 (seit 2015):
JUHN KLEBULA, Köln

An der FOM seit 2013 (Studienzentren Bonn/Aachen)

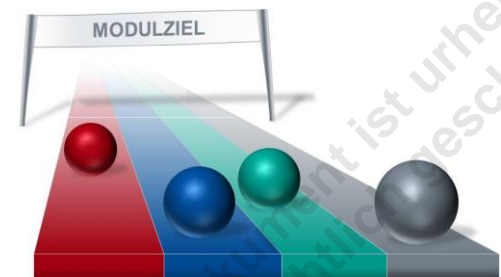
Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Heute:

- 1 Allgemeines**
- 2 Tatbestand und Rechtsfolge**
- 3 Gestaltungsmittel**
- 4 Gestaltungsmissbrauch**
- 5 Gesamtplan**

Die Studierenden können nach erfolgreichem Abschluss des Moduls:

- die im Laufe des Studiums erlangten steuerrechtlichen, betriebswirtschaftlichen und zivilrechtlichen Kenntnisse zusammenhängend einsetzen,
- für verschiedene nationale und internationale unternehmerische Entscheidungen (Standortwahl, Rechtsformwahl, Konzernstruktur, Finanzierung, Ausübung von Bilanzierungswahlrechten) sowie für verschiedene private Entscheidungen (insbesondere Ausübung steuerlicher Wahlrechte) die Gestaltungsalternativen identifizieren,
- die Methoden zum Vergleich der steuerlichen Konsequenzen dieser Gestaltungsalternativen (insbesondere Veranlagungssimulation, Teilsteuerrechnung, Kapitalwertmethode) auf konkrete Fallkonstellationen anwenden, um so die steuerliche Vorteilhaftigkeit verschiedener Gestaltungsalternativen zu bestimmen,
- die rechtliche Zulässigkeit und steuerliche Anerkennung von Steuergestaltung prüfen (insbesondere AntiMissbrauchsregeln wie 42 AO),
- die Vernetzung der Steuerplanung mit der Unternehmensplanung insgesamt und die Bedeutung betriebswirtschaftlicher und zivilrechtlicher Aspekte für unternehmerische Entscheidungen verstehen,
- systematisch an unbekannte Entscheidungsfragen der Unternehmenspraxis herangehen und die gelernten Methoden für effiziente Entscheidungshilfen bei neuen unternehmerischen Vorhaben oder bei Veränderung der steuerrechtlichen Rahmenbedingungen einsetzen,
- die mit Steuergestaltung verbundenen sozial-, wirtschafts- und rechtspolitischen Aspekte beurteilen.



Die in diesem Skript und in den nachfolgenden Skripten dargestellten Gestaltungsgrundlagen und Gestaltungsvarianten sind rechtlich unverbindlich und dienen dem Zweck, den Studierenden ein Gefühl für die Gestaltungsberatung zu vermitteln.

Eine rechtliche, betriebswirtschaftliche und steuerliche Beratung auf den Einzelfall bezogen kann hierdurch nicht ersetzt werden. Insbesondere kann aus den Vorlesungsunterlagen kein Anspruch auf Vollständigkeit und Aktualität abgeleitet werden.

1. Allgemeines

- Lohnsteuer
- Veranlagte Einkommensteuer
- Abgeltungsteuer
- Körperschaftsteuer
- Umsatzsteuer
- Einfuhrumsatzsteuer
- Versicherungsteuer
- Tabaksteuer
- Kaffeesteuer
- Branntweinsteuer
- Alkopopsteuer
- Schaumweinsteuer
- Zwischenerzeugnissteuer
- Mineralölsteuer / Energiesteuer
- Stromsteuer
- Kraftfahrzeugsteuer
- Solidaritätszuschlag
- Einfuhrabgaben
- Vermögensteuer
- Erbschaftsteuer
- Grunderwerbsteuer
- Kraftfahrzeugsteuer
- Rennwett- und Lotteriesteuer
- Feuerschutzsteuer
- Biersteuer
- Gewerbesteuer
- Grundsteuer
- Grunderwerbsteuer
- Spielbankabgaben

Durchschnittsbürger

Einkommen: EUR 30.000,00

Art	Einnahmen/ Ausgaben	Steuer
Einkommen	+ 30.000	5.600
Sozialabgaben	- 3.000	-
Miete	- 6.000	-
Lebensmittel (7 %)	- 2.500	175
Benzin (19 % + 50 %)	- 1.000	690
Luftverkehrssteuern (15 %)	- 500	60
Sonstige Ausgaben (19 %)	- 6.400	1.216
Summe		7.741

Sparanteil: EUR 5.000,00

Art	Bemessungs- grundlage	Steuer
Kapitalertragsteuer (25 %)	500	-
Grundsteuer (1,8 %)	-	-
Grunderwerbsteuer (5 %)	-	-
Erbschaftsteuer (19 %)	-	-
Summe		0

Einkommensmillionär

Einkommen: EUR 1.000.000,00

Art	Einnahmen/ Ausgaben	Steuer
Einkommen	+ 1.000.000	400.000
Sozialabgaben	- 10.000	-
Miete	- 20.000	-
Lebensmittel (7 %)	- 5.000	350
Benzin (19 % + 50 %)	- 3.000	2.070
Luftverkehrssteuern (15 %)	- 5.000	600
Sonstige Ausgaben (19 %)	- 57.000	10.830
Summe		413.850

Sparanteil: EUR 500.000,00

Art	Bemessungs- grundlage	Steuer
Kapitalertragsteuer (25 %)	50.000	12.500
Grundsteuer (1,8 %)	1.000.000	18.000
Grunderwerbsteuer (5 %)	200.000	8.000
Erbschaftsteuer (19 %)	500.000	95.000
Summe		133.500

Beispiel: Fenstersteuer

- Im 17. bis 19. Jahrhundert in Frankreich, England, Spanien und in den Niederlanden
- Besteuerung von Immobilienvermögen nach der Anzahl und Größe der Fenster
- Folge: Zumauern von Fenstern als Gestaltungsinstrument



- Vom 17. bis 18. Jahrhundert in Österreich und Irland
- Besteuerung von Immobilienvermögen nach Dachfläche
- Folge: Entfernung des Daches bei verlassenen Immobilien als Gestaltungsinstrument



Burgruine Rauhenstein, Österreich



Burgruine Glanegg, Österreich

2. Tatbestand und Rechtsfolge



Verknüpfung der Tatbestandsmerkmale durch „**und**“ / „**oder**“ / „**sowie**“.
Bei Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale ergibt sich die Rechtsfolge.

Begünstigende Norm

Ziel: Norm realisieren

- Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse gem. § 35a EStG
- Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG
- Verlustrücktrag bzw. -vortrag nach §§ 10d Abs. 1 und 2 EStG
- Dividendenfreistellung nach § 8b KStG
- Begünstigung für Unternehmensvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG

Benachteiligende Norm

Ziel: Norm vermeiden

- Verlustuntergang nach § 8c KStG
- Unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 EStG oder § 1 Abs. 1 KStG
- Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 - 14 AStG
- Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG
- Streubesitzdividendenbesteuerung nach § 8b Abs. 4 KStG

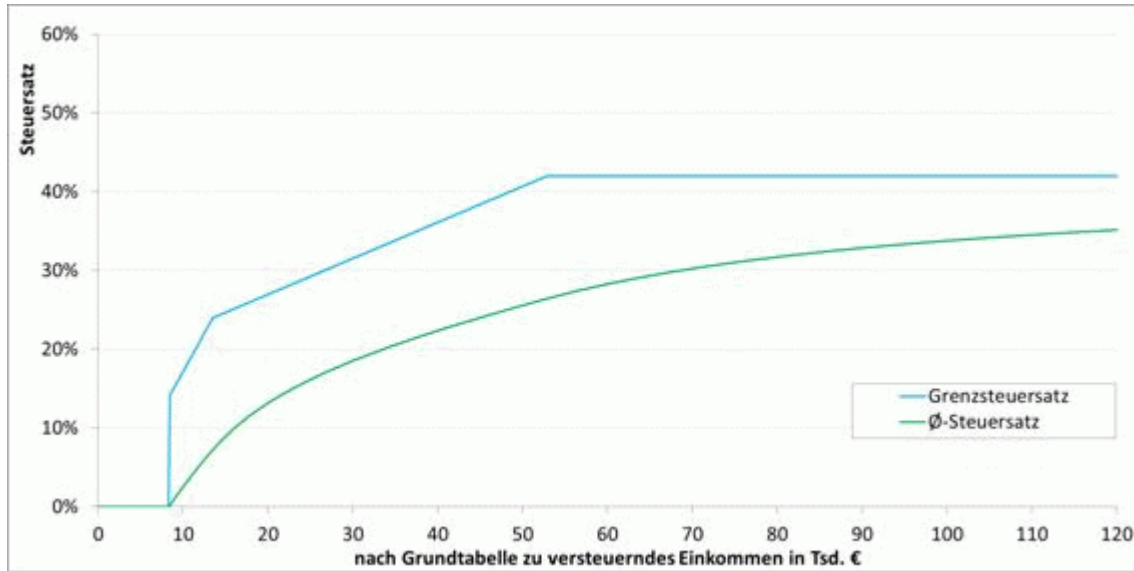
3. Gestaltungsmittel

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

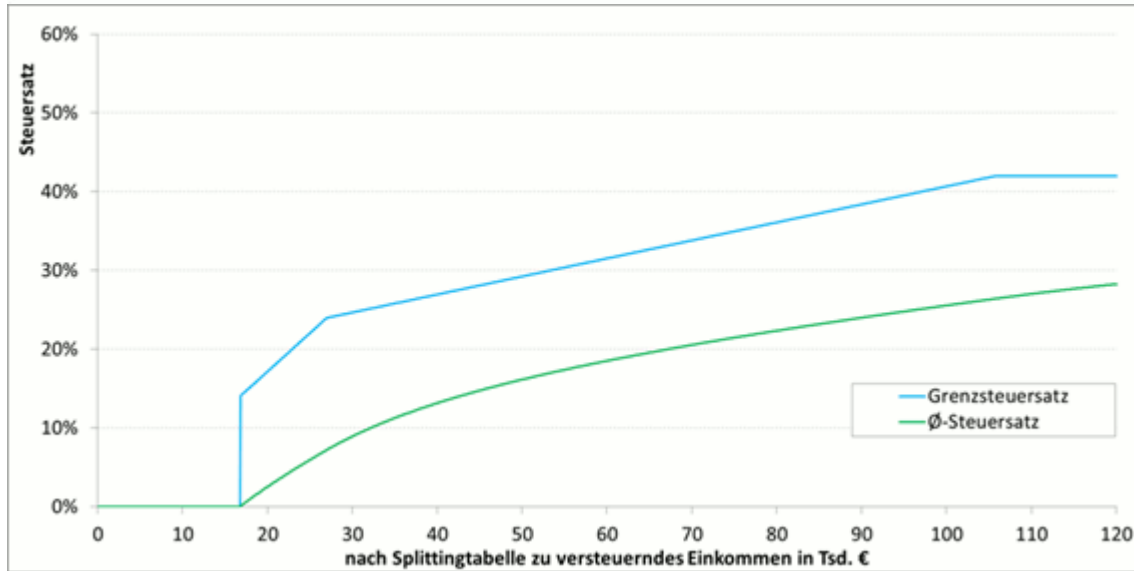
3. Gestaltungsmittel

Progressionsglättung

Einzelveranlagung



Zusammenveranlagung



Stand 2014

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Vorteile

- Verschiebung von Vermögen
- Realisierung von Erträgen bei anderen natürlichen/juristischen Personen
- Herbeiführen von (verzinsten) Kaufpreisforderungen
- Zusammenführen zweier Wirtschaftsgüter in einer Hand

Nachteile

- I. d. R. Besteuerung der stillen Reserven
- Ggf. Kaufpreisforderung
- Notargebühren
- Grunderwerbsteuer
- Untergang Verlustvorträge

Umwandlungsvorgänge zu Buchwerten

- Verschmelzungen
- Formwechsel
- Abspaltungen / Aufspaltungen
- Ausgliederungen (Einbringungen)
- Anteilstausch

Weitere Sondervorschriften

- § 6 Abs. 5 EStG
- § 6b EStG
- § 6 Abs. 3 EStG
- §§ 6 Abs. 1 Nr. 5 lit. a), b) und c) EStG

Vorteile

- Rechtsträgerübergreifende Gewinn- und Verlustverrechnung
- Vermeidung von § 8b Abs. 5 KStG
- Vermeidung der Kapitalertragsteuer
- Ein Unternehmen im Sinne der Zinsschranke

Nachteile

- Durchführung des Gewinnabführungsvertrages von 5 Jahren
- Geringere Flexibilität

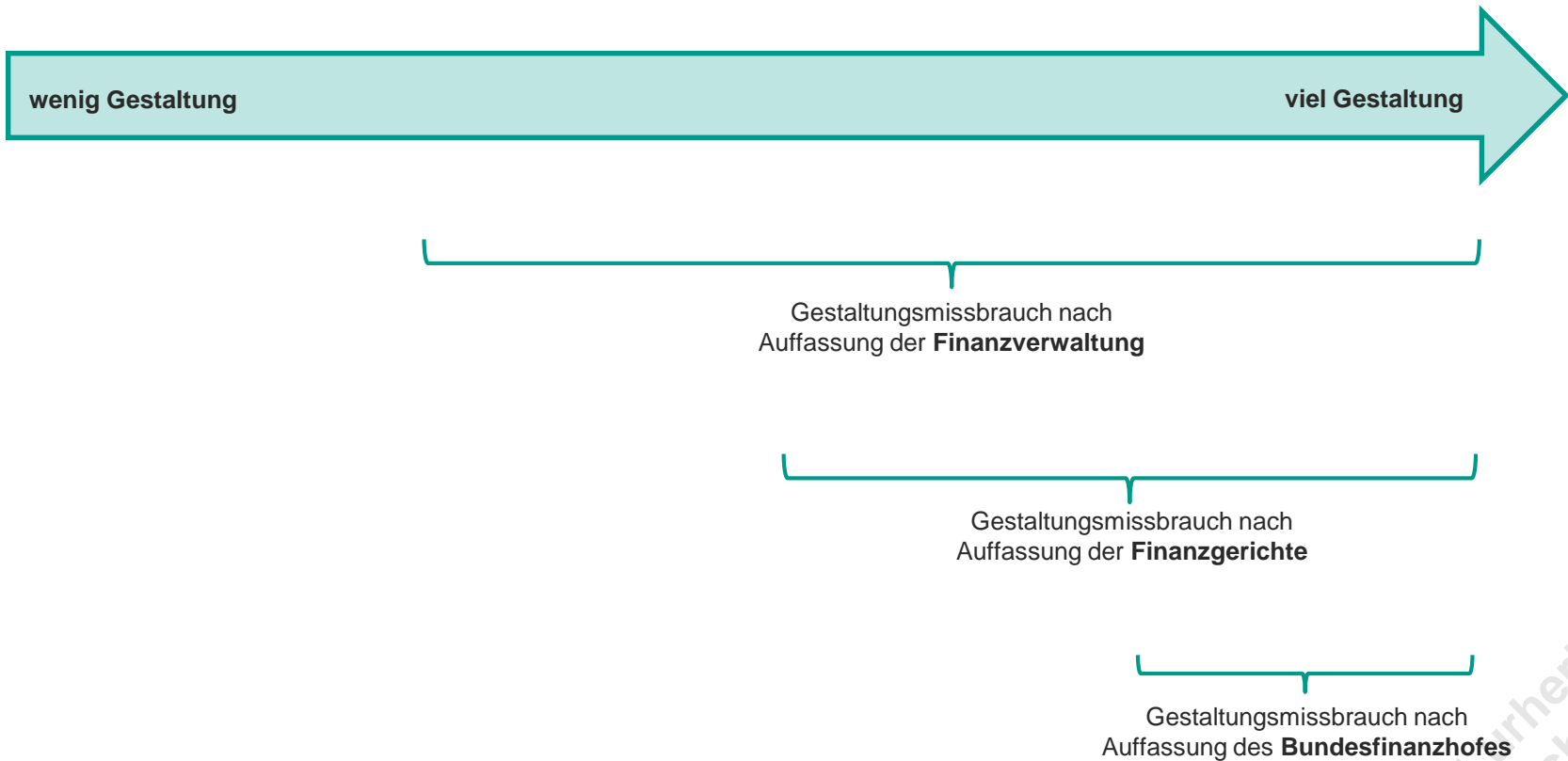
Vorteile

- Geringere Steuersätze
- Weiße Einkünfte

Nachteile

- Gefahr der Doppelbesteuerung
- Ggf. Steuerentstrickung
- Hinzurechnungsbesteuerung
- Quellensteuer
- Verrechnungspreise

4. Gestaltungsmissbrauch



Tatbestandsmerkmale

- Unangemessene rechtliche Gestaltung
- Gesetzlich nicht vorgesehener Steuervorteil beim Steuerpflichtigen oder beim Dritten

Exkulpationsmöglichkeit

- Es sprechen außersteuerliche Gründe für die gewählte Gestaltung.

Rechtsfolgen

- Es treten jene steuerlichen Folgen ein, die sich bei einer angemessenen steuerlichen Gestaltung ergeben würden.

- Ist in einem Einzelsteuergesetz eine Missbrauchsklausel geregelt, hat diese gem. § 42 Abs. 1 S. 2 AO Vorrang vor § 42 AO.
- Bei Verletzung der Missbrauchsklausel des Einzelsteuergesetzes bestimmen sich die Rechtsfolgen ausschließlich nach den Regeln des Einzelsteuergesetz.
- Liegt kein Verstoß gegen die Missbrauchsklausel im Einzelsteuergesetz vor:
 - **Finanzverwaltung: § 42 AO ist dennoch zu prüfen**
 - **Literatur: Einzelsteuergesetz verdrängt in der Regel § 42 AO**

Beispiel

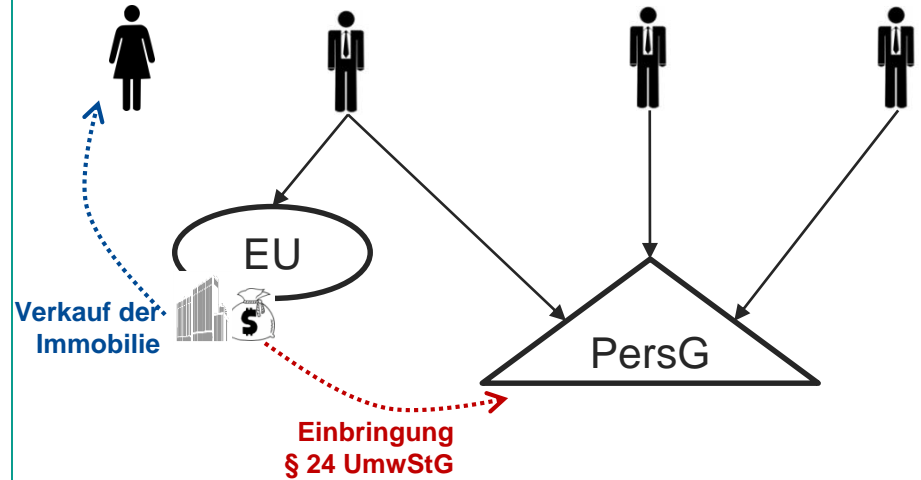
- Bei der Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft dürfen die erhaltenen Anteile binnen einer Frist von 7 Jahren nicht veräußert werden (§ 22 Abs. 1 UmwStG - Missbrauchsklausel).
- Erfolgt die Veräußerung nach 7 Jahren 1 Tag ist die Missbrauchsklausel des Einzelsteuergesetzes nicht erfüllt.
- Nach Auffassung der Finanzverwaltung wäre dann § 42 AO zu prüfen.
- Nach Auffassung der Literatur wird die Missbrauchsvermeidung durch § 22 Abs. 1 UmwStG abschließend geregelt.

- Zur Nutzung des Sparerpauschbetrages legen Eltern ihr Barvermögen auf den Namen des Kindes an.
- Die kurzfristige Einzahlung (vom 30. Dezember bis 2. Januar) von Geld auf ein betriebliches Konto zur Vermeidung der Hinzurechnung nach § 4 Abs. 4a EStG.
- Die Eltern schenken ihrem minderjährigen Kind einen bestimmten Geldbetrag, damit das Kind von ihnen anschließend ein Grundstück erwerben kann.
- Die Eltern schenken ihrem minderjährigen Kind einen Geldbetrag, den das Kind den Eltern anschließend als Darlehen zur Verfügung stellt, damit dadurch Darlehenszinsen als Werbungskosten geltend gemacht werden.

5. Gesamtplan

- Der „Gesamtplan“ ist gesetzlich nicht normiert sondern durch BFH-Judikatur entstanden.
- Es ist ungeklärt, ob die Rechtsfigur des Gesamtplans ein Anwendungsbereich des § 42 AO ist oder eine eigene Anspruchsgrundlage bildet.
- Geburtsstunde des Gesamtplans durch Urteil des BFH vom 6. Juni 2000 (Az. IV R 18/99).
- Hiernach liegt ein Gesamtplan vor, wenn ein Vorgang in mehrere ineinandergreifende Rechtsgeschäfte aufgeteilt und in zeitlicher und sachlicher Hinsicht getrennt werden und der Steuerpflichtige zweckwidrige steuergünstige Effekte erreicht.
- Nach herrschender Meinung in der Literatur: Der Gesamtplan wurde durch mehrere jüngere BFH Entscheidungen aufgegeben.
- Die Finanzverwaltung hält weiterhin an der Gesamtplanrechtsprechung fest.

- Steuerpflichtige möchte sein Einzelunternehmen gem. § 24 UmwStG zu Buchwerten in eine PersG einbringen.
- Die Buchwerteinbringung ist nur möglich, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen (insbesondere die Immobilien) miteingebracht werden.
- Der Steuerpflichtige hat jedoch einen Tag vor der Einbringung seine Immobilie an seine Ehefrau veräußert, um die Miteinbringung zu vermeiden.
- Nach bisherigem Verständnis ist dies der klassische Fall des missbräuchlichen Gesamtplans.
- Nach aktueller BFH-Judikatur liegt **kein Gesamtplan** vor (BFH vom 9. November 2011, Az. X R 60/0).



- Steuerpflichtige möchte sein Einzelunternehmen gem. § 24 UmwStG zu Buchwerten in eine PersG einbringen.
- Die Buchwerteinbringung ist nur möglich, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen (insbesondere die Immobilien) miteingebracht werden.
- Der Steuerpflichtige hat jedoch einen Tag vor der Einbringung seine Immobilie auf eine gewerblich geprägte PersG zu Buchwerten übertragen, um die Miteinbringung zu vermeiden.
- Nach bisherigem Verständnis ist dies der klassische Fall des missbräuchlichen Gesamtplans.
- Nach aktueller BFH-Judikatur liegt **kein Gesamtplan** vor (BFH vom 2. August 2012, Az. IV R 41/11).

