

Mandanten-Information für das Hotel- und Gaststättengewerbe

Im Januar 2022

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

wann können **Zuschläge** für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit **steuerfrei** gezahlt werden? Diese Frage beantworten wir Ihnen anhand einer aktuellen Entscheidung. Darüber hinaus zeigen wir, warum die **Aktienzuteilung** im Rahmen eines US-amerikanischen „**Spin-Off**“ kein steuerpflichtiger Kapitalertrag ist. Der **Steuertipp** beleuchtet die Regeln, die für den Kindergeldbezug bei **volljährigen Kindern** gelten.

Nettolohnoptimierung

Steuerfreie Zuschläge bei variabler Grundlohnaufstockung möglich

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit können bis zu einer gesetzlich festgelegten Höhe **lohnsteuerfrei** an Arbeitnehmer ausbezahlt werden. Voraussetzung ist unter anderem, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn und für tatsächlich geleistete Arbeit in Zuschlagszeiten gezahlt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits 2010 entschieden, dass die Zuschläge für geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit auch dann steuerfrei bleiben, wenn sie in einen durchschnittlich gezahlten Stundenlohn einfließen.

Im Streitfall hatte der Betreiber einer Raststätte seinen Arbeitnehmern unabhängig von den übernommenen Arbeitsschichten einen festen durchschnittlichen Nettolohn pro tatsächlich geleistete Arbeitsstunde garantiert. Die Vergütungsverein-

barung sah einen festen Basisgrundlohn und eine variable Grundlohnergänzung vor. Ergab sich aufgrund der Schichtenteilung zunächst ein geringerer durchschnittlicher Auszahlungsbetrag pro Stunde als vereinbart, wurde der Basisgrundlohn um eine Grundlohnergänzung so weit aufgestockt, bis der festgelegte Auszahlungsbetrag pro geleistete Arbeitsstunde erreicht war.

Nach Ansicht des BFH wurden die Zuschläge trotz eines gleichbleibenden Auszahlungsbetrags pro Stunde - wie gesetzlich gefordert - nach den **tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden** in Zuschlagszeiten berechnet und waren somit steuerfrei. Die erforderliche Trennung zwischen Grundlohn und Zuschlägen bestehe - selbst wenn der Grundlohn variabel sei - fort, so dass die Steuerfreiheit für die Zuschläge erhalten bleibe.

Der BFH hat diese Rechtsprechung im Fall einer Sängerin bestätigt, die von ihrem Arbeitgeber ei-

In dieser Ausgabe

- Nettolohnoptimierung:** Steuerfreie Zuschläge bei variabler Grundlohnaufstockung möglich 1
- Jahresprinzip:** „Vorrang“ des Verlustabzugs ist verfassungsrechtlich in Ordnung 2
- Gesellschafterdarlehen:** Risikozuschlag wegen Nachrangigkeit ist fremdüblich 2
- Grundstückslieferung:** Wenn der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung widerrufen wird 2
- Wahlrecht:** Ausschlussfrist zur Zuordnung zum Privat- oder Betriebsvermögen rechtens 3
- Staatsschuldenkrise:** Dürfen Verbindlichkeiten aus Fremdwährungsdarlehen erhöht werden? 3
- Kapitalerträge:** Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ 4
- Steuertipp:** Welche Regeln gelten für den Kindergeldbezug bei Ü18-Kindern? 4

ne **Theaterbetriebszulage** nach einem Manteltarifvertrag mit der Gewerkschaft ver.di erhalten hatte. Dieser tarifliche Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit war ihr steuerfrei ausbezahlt worden, soweit er auf tatsächliche Arbeitszeiten zu begünstigten Zuschlagszeiten entfiel. Der Grundlohn wurde ebenfalls in Abhängigkeit von der Höhe der „erarbeiteten“ steuerfreien Zuschläge aufgestockt, um im Ergebnis einen bestimmten (tarif-)vertraglich vereinbarten Bruttolohn zu erreichen. Der BFH hat an seinen 2010 aufgestellten Rechtsprechungsgrundsätzen festgehalten und entschieden, dass die variable Grundlohnergänzung der Steuerfreiheit der Zuschläge nicht entgegenstand.

Jahresprinzip

„Vorrang“ des Verlustabzugs ist verfassungsrechtlich in Ordnung

Wie hoch die Einkommensteuer eines Steuerzahlers ausfällt, richtet sich nach der Höhe seines **zu versteuernden Einkommens**. Um diese Ausgangsgröße zu ermitteln, sind zunächst die Einkünfte aus den unterschiedlichen Einkunftsarten zusammenzurechnen (z.B. Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Kapitaleinkünfte etc.). Von dieser Summe der Einkünfte aus wird - vereinfacht dargestellt - wie folgt weitergerechnet:

Summe der Einkünfte

- Altersentlastungsbetrag
- Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
- = **Gesamtbetrag der Einkünfte**
- Verlustrücktrag bzw. -vortrag
- Sonderausgaben
- außergewöhnliche Belastungen
- = **Einkommen**
- Freibeträge für Kinder
- = **zu versteuerndes Einkommen**

Der Bundesfinanzhof hat bekräftigt, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich des vorrangigen Abzugs von Verlusten vor den **Sonderausgaben** und **außergewöhnlichen Belastungen** bestehen.

Gesellschafterdarlehen

Risikozuschlag wegen Nachrangigkeit ist fremdüblich

Ein häufiges Streitthema in Betriebsprüfungen ist die Fremdüblichkeit von Zinssätzen bei Gesellschafterdarlehen. Gerne argumentieren Betriebsprüfer, dass der von einer Kapitalgesellschaft als Darlehensnehmerin gezahlte Zins an die Gesellschafter als Darlehensgeber unüblich hoch sei

(im **Fremdvergleich**), und wollen darin eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) erkennen. Die Folge ist, dass die die Zinsen zahlende Kapitalgesellschaft die Zinsen nicht als Betriebsausgaben buchen kann, soweit diese „überhöht“ sind.

Im Streitfall hatte die Klägerin (eine inländische GmbH) zur Finanzierung eines Beteiligungserwerbs (unter anderem) zwei Darlehen aufgenommen, nämlich

- ein mit 4,78 % verzinstes Bankdarlehen (die Bank hatte hinsichtlich des Darlehens vollumfängliche Sicherheiten am Vermögen der Klägerin) und
- ein mit 8 % verzinstes Darlehen der Muttergesellschaft der Klägerin, das gänzlich unbesichert war.

In Höhe der Differenz zwischen den beiden Zinssätzen (ca. 3 %) verneinte das Finanzamt den Betriebsausgabenabzug und qualifizierte diese Zinsen in vGA um. Während das Finanzgericht die Klage für unbegründet hielt, hatte die Klägerin vor dem Bundesfinanzhof (BFH) Erfolg.

Der BFH hat bestätigt, dass auch ein **fremder Dritter** bei einem unbesicherten Darlehen einen Risikozuschlag einkalkulieren würde. Daran ändere auch nichts, dass die Klägerin zum Zeitpunkt der Darlehenshingabe über ausreichendes Vermögen verfügt habe, um das Darlehen zurückzuzahlen, denn ein gedachter fremder Dritter würde die Ungewissheit, ob auch in Zukunft ausreichende Mittel zur Verfügung stünden, durch einen Risikoaufschlag berücksichtigen.

Hinweis: Dieses grundlegende BFH-Urteil bietet Argumentationshilfen für eine - gegenüber einem besicherten Bankdarlehen - erhöhte Zinszahlung an die Darlehensgeber. Der BFH gibt sogar eine Prüfungsreihenfolge vor: Zunächst ist zu prüfen, ob ein Darlehensvertrag zwischen Gesellschaft und Gesellschafter dem Grunde nach anzuerkennen ist. Im zweiten Schritt ist zu prüfen, ob der „Preis“ für die Kapitalüberlassung fremdüblich ist.

Grundstückslieferung

Wenn der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung widerrufen wird

Im Umsatzsteuergesetz (UStG) gibt es eine Steuerbefreiung für Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. Dadurch soll eine **Doppelbesteuerung** mit Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer vermieden werden. Die Lieferung von Gebäuden und dem dazugehörigen Grund und Boden kann daher ohne Umsatzsteuer erfolgen. Das UStG bietet aber zugleich die Möglichkeit,

auf die Steuerbefreiung zu verzichten, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich geklärt, dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung widerrufen werden kann, solange

- die **Steuerfestsetzung** für das Jahr der Leistungserbringung noch **anfechtbar oder**
- aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung noch **änderbar**

ist. Im UStG ist zwar geregelt, dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung nur in dem der Grundstückslieferung zugrundeliegenden **notariell zu beurkundenden Vertrag** erklärt werden kann. Eine spätere Option hin zur Steuerpflicht in einer nachfolgenden Fassung des Vertrags ist folglich ausgeschlossen. Diese Regelung betrifft nach Ansicht des BFH aber nicht den Widerruf des Verzichts auf die Steuerbefreiung.

Hinweis: Zur Umsatzsteuer beraten wir Sie gerne im Vorfeld von Grundstückskäufen.

Wahlrecht

Ausschlussfrist zur Zuordnung zum Privat- oder Betriebsvermögen rechtens

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich mit den für die Zuordnung zum **umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen** geltenden Fristen auseinandergesetzt. Das Gericht hat diese Fristen nicht grundsätzlich verworfen.

Ein Unternehmer hat bei Anschaffung eines Gegenstands bzw. Gebäudes ein Wahlrecht, ob eine Zuordnung zum Privat- oder Betriebsvermögen erfolgen soll. Dieses Wahlrecht ist bereits bei der Anschaffung auszuüben. Aus praktischen Gründen ist eine **zeitnahe Zuordnung** aber auch noch mit Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung möglich. Dabei ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) die Abgabefrist (31.07. des Folgejahres) einzuhalten.

Hinweis: Wird die Zuordnung nicht innerhalb dieser Frist gegenüber dem Finanzamt dokumentiert, geht die Behörde davon aus, dass der Gegenstand nicht dem Unternehmen zugeordnet worden ist. Die Folge ist die endgültige Versagung des Vorsteuerabzugs.

In zwei Vorabentscheidungsersuchen hatte der BFH Fragen der **Zuordnungsentscheidung** zum Unternehmensvermögen für Zwecke des Vorsteuerabzugs an den EuGH gerichtet. Damit sollte geklärt werden, ob ein Mitgliedstaat eine Ausschlussfrist für die Zuordnung zum Unternehmensvermögen vorsehen darf, wenn bis zum Ab-

lauf der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung keine für die Finanzverwaltung erkennbare Zuordnungsentscheidung abgegeben wurde. Darüber hinaus sollte geklärt werden, welche Rechtsfolgen eintreten, wenn die Frist versäumt wird.

Der EuGH hat diese feste Zuordnungsfrist nicht grundsätzlich aus unionsrechtlichen Gründen verworfen und überlässt nun die Entscheidung über die Frage der Frist für eine Dokumentation der Zuordnungsentscheidung dem BFH.

Ein Verstoß gegen die **formellen Anforderungen** darf laut EuGH nicht zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug führen. Ein Verstoß gegen die Dokumentationsfrist allein darf den Unternehmer aber nicht daran hindern, den sicheren Nachweis für eine Zuordnungsentscheidung zum Zeitpunkt der Anschaffung zu führen. Der BFH wird nun prüfen, ob eine feste Zuordnungsfrist verhältnismäßig ist, um das Ziel der Wahrung des Grundsatzes der Rechtssicherheit zu erreichen. Ferner ist zu beachten, dass die Finanzverwaltung auch andere Sanktionsmaßnahmen gegen säumige Steuerpflichtige hat.

Hinweis: Bis zu einer Entscheidung des BFH sollte die reguläre Abgabefrist für Steuererklärungen (in der Regel 31.07. des Folgejahres) für die Dokumentation der Zuordnung zum Unternehmensvermögen auf jeden Fall weiterhin eingehalten werden.

Staatschuldenkrise

Dürfen Verbindlichkeiten aus Fremdwährungsdarlehen erhöht werden?

Für in einer Fremdwährung zu erfüllende Verbindlichkeiten gilt zum Ausweis in der Steuerbilanz Folgendes: Sie dürfen nur dann mit einem höheren Wert als dem Wert zum Zeitpunkt ihrer Begründung ausgewiesen werden („**Teilwertzuschreibung**“), wenn die zum jeweiligen Bilanzstichtag aufgetretenen Änderungen des Wechselkurses voraussichtlich dauerhaft sind. Davon ist bei langfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten regelmäßig nicht auszugehen. Bei ihnen kann grundsätzlich angenommen werden, dass sich die Wertunterschiede bis zum Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung wieder ausgeglichen haben.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, wann dennoch eine voraussichtlich dauernde Wertänderung angenommen werden kann: Das ist möglich, wenn sich die Währungsdaten zwischen dem Eurowährungsraum und der Fremdwährung (hier: Schweizer Franken) so fundamental geändert haben, wie dies zum Bilanzstichtag am 31.12.2010 wegen der **europäischen Staats-**

schuldenkrise der Fall war. Für diesen Fall sieht der BFH die Teilwertzuschreibung einer Fremdwährungsverbindlichkeit als berechtigt an.

Kapitalerträge

Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“

In einem neuen Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ an private **Kleinanleger** nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führt.

Im Urteilsfall hatte der Kläger Aktien der Hewlett-Packard Company (HPC) gehalten, einer Kapitalgesellschaft nach dem Recht des US-Bundesstaats Delaware. Nachdem die HPC in Hewlett-Packard Inc. (HPI) umbenannt und das Unternehmenskundengeschäft der HPI auf ihre Tochtergesellschaft Hewlett-Packard Enterprise Company (HPE) übertragen worden war, erhielten die Aktionäre im Rahmen eines „Spin-Off“ Aktien der HPE. Die Bank des Klägers buchte diese Aktien in dessen Depot ein. Der Kläger war nunmehr im selben Verhältnis an den beiden Gesellschaften beteiligt. Das Finanzamt behandelte die Zuteilung der Aktien beim Kläger als **steuerpflichtigen Kapitalertrag**.

Der BFH hat einen Steuerzugriff jedoch abgelehnt und entschieden, dass eine steuerneutrale Zuteilung von Aktien auch bei einem US-amerikanischen Spin-Off möglich ist. Voraussetzung hierfür ist, dass die „wesentlichen Strukturmerkmale“ einer **Abspaltung** erfüllt sind. Laut BFH sind aufgrund der Kapitalverkehrsfreiheit auch ausländische Vorgänge zu berücksichtigen.

Hinweis: Die Einbuchung der aufgrund des Spin-Off erhaltenen Aktien im Depot des Klägers führt nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag. Erst bei einer späteren Veräußerung der Aktien der HPE bzw. HPI sind etwaige Veräußerungsgewinne zu versteuern.

Steuertipp

Welche Regeln gelten für den Kindergeldbezug bei Ü18-Kindern?

Das Kindergeld beträgt für das erste und zweite Kind seit dem 01.01.2021 monatlich jeweils 219 €. Für das dritte Kind erhöht es sich auf 225 €, für jedes weitere Kind gibt es 250 €. Möglicherweise wird die neue Bundesregierung für 2022 noch Erhöhungen beschließen.

Ist das Kind volljährig, zahlt die Familienkasse das Kindergeld noch **bis zum 25. Geburtstag** des Kindes fort, wenn es in dieser Zeit

- für einen Beruf ausgebildet wird oder studiert (auch bei Zweitausbildung oder -studium),
- auf einen Ausbildungs- oder Studienplatz warten muss,
- einen Freiwilligendienst wie das freiwillige soziale Jahr oder den Bundesfreiwilligendienst leistet oder
- eine Pause von höchstens vier Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten macht.

Absolviert das Kind bereits eine **zweite Berufsausbildung**, darf es währenddessen in der Regel nicht mehr als 20 Stunden in der Woche nebenher arbeiten, damit das Kindergeld fortgezahlt wird. Wird die 20-Stunden-Grenze überschritten, gilt der Nebenjob als Haupttätigkeit, so dass der Anspruch auf Kindergeld entfällt.

Hinweis: Nimmt das Kind unmittelbar nach dem erfolgreichen Bachelorabschluss ein passendes Masterstudium auf, gilt letzteres Studium in der Regel nicht als zweite Berufsausbildung, sondern noch immer als Teil der ersten Ausbildung. Daraus folgt, dass die Familienkasse noch keine Erwerbstätigkeitsprüfung anstellen darf.

Liegen zwischen dem Abschluss der ersten Ausbildung und dem Beginn der zweiten Ausbildung des Kindes mehr als vier Monate, haben Eltern für diese Monate keinen Anspruch auf Kindergeld. Entscheidend sind dabei für die Familienkassen zwei Zeitpunkte: der Abschluss der ersten Ausbildung und der Beginn der zweiten. Die **erste Ausbildung** gilt für die Familienkasse als abgeschlossen, wenn das Zeugnis schriftlich vorliegt und beispielsweise über ein Onlineportal heruntergeladen werden kann (also nicht erst, wenn das Kind sein Zeugnis tatsächlich abholt). Bei der **zweiten Ausbildung** stellt die Familienkasse auf deren tatsächlichen Beginn ab. Das heißt für ein Studium: Entscheidend ist nicht der Zeitpunkt der Bewerbung oder Immatrikulation, sondern der Besuch von Seminaren und Vorlesungen. Nur wenn diese Zeitspanne zwischen Ende der ersten und Beginn der zweiten Ausbildung kürzer ist als vier Monate, gilt sie als „Übergangszeit“, in der Eltern einen Anspruch auf Kindergeld haben.

Mit freundlichen Grüßen