

# So sparen Sie Steuern und vermeiden Missbrauchsvorwürfe des Fiskus

**DARUM GEHT ES:** Die Versuchung, Steuergesetze zu umgehen, ist allgegenwärtig. Ein Grund hierfür liegt sicherlich darin, dass Steuern keine konkreten Gegenleistungen gegenüberstehen. Jedem steht es jedoch frei, durch angemessene rechtliche Gestaltungen, Steuern zu minimieren. Auch für Sie als Geschäftsführer ist es zwingend notwendig, durch gestalterische Maßnahmen die Steuerbelastung der GmbH so gering wie möglich zu halten. Sie müssen jedoch stets darauf achten, dass die Grenze zum Gestaltungsmissbrauch nicht überschritten wird. Dieser Beitrag soll Ihnen dabei helfen, zu verstehen, wo die Grenze zwischen der Nutzung einer legalen Steuersparmöglichkeit und einem Gestaltungsmissbrauch liegt.

**IHR AUTOR:** **Dr. René Gülpen**, Aachen, ist Rechtsanwalt in der Fachanwaltskanzlei REWISTO Rechtsanwälte Friedhoff, Mauer & Partner. Aufgrund seiner Beratungsschwerpunkte im Gesellschafts- und Steuerrecht kennt er die Interessen von GmbH-Geschäftsführern bestens.

## DIE THEMEN:

- ▶ Steuerersparnis durch Nutzung gesetzgeberischer Mittel ..... 2
- ▶ Welche steuerlichen Gestaltungsinstrumente Sie nutzen können .. 2
- ▶ Diese Gestaltungen will der Fiskus unterbinden ..... 4
- ▶ Unter diesen Umständen liegt ein Missbrauch nach § 42 AO vor ... 5
- ▶ Wer die Beweislast trägt ..... 9
- ▶ Die möglichen Folgen eines Missbrauchs für Ihre GmbH ..... 10
- ▶ Wann ein Gestaltungsmissbrauch eine Steuerhinterziehung darstellt ..... 11
- ▶ So vermeiden Sie einen Gestaltungsmissbrauch ..... 12
- ▶ Diese Gestaltungen sind kein Missbrauch ..... 14
- ▶ **Checkliste:** Voraussetzungen, unter denen ein Steuermisbrauch vorliegt ..... 16

## ► Steuerersparnis durch Nutzung gesetzgeberischer Mittel

Der Gesetzgeber hat selbst zahlreiche Möglichkeiten geschaffen, um Steuern zu sparen. Sie lassen sich grob in 2 Arten gliedern:

### Lenkungsnormen und Wahlmöglichkeiten

1. Lenkungsnormen sind steuerliche Vergünstigungen, die Anreize für ein bestimmtes Verhalten bieten sollen. Denken Sie z. B. an Vergünstigungen für Altersvorsorgeverträge wie Rürup- und Riester-Rente.
2. Wahlmöglichkeiten überlassen es Ihnen selbst, zu entscheiden, welche die für Ihre GmbH günstigste steuerliche Behandlung ist. Beispiel hierfür sind geringfügige Beschäftigungen bis 400 €. Hier können Sie entscheiden, ob Sie vom Arbeitnehmer eine Lohnsteuerkarte verlangen oder Steuern und Abgaben durch die 30%-Pauschale abgelten.

### Weitere Steuervorteile

Daneben haben Sie aber auch die Möglichkeit, gesetzlich nicht vorgesehene Steuervorteile für sich und für Ihre GmbH zu realisieren. Denn trotz der Vielzahl der steuerlichen Regelungen gibt es immer Gesetzeslücken, die sich aus einer fehlenden Detailregelung des Steuerrechts ergeben oder für einen völlig anderen Zweck geschaffen wurden. Auch diese Nutzung kann Ihnen eine legale Steuersparmöglichkeit eröffnen.

## ► Welche steuerlichen Gestaltungsinstrumente Sie nutzen können

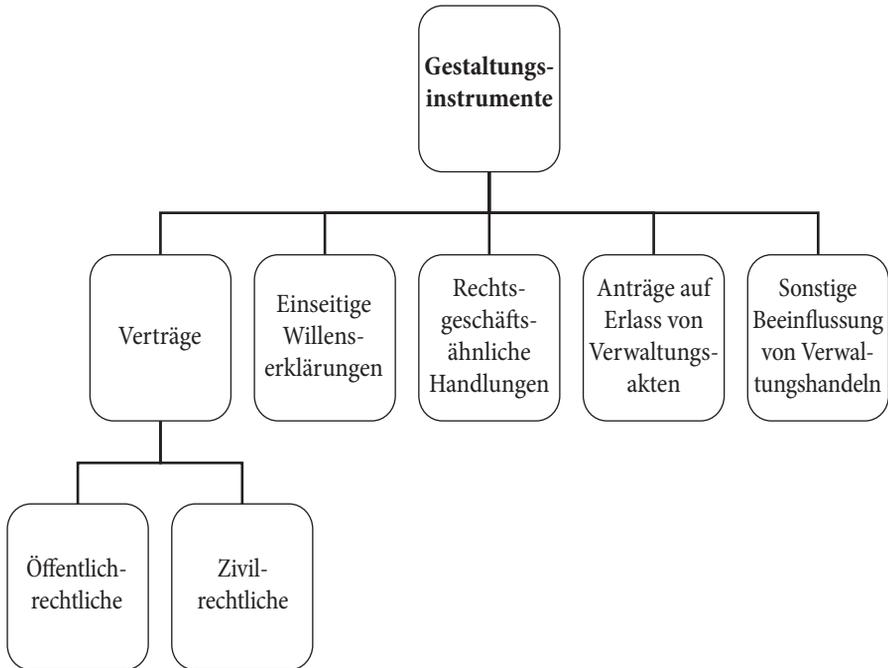
Gestaltungsinstrumente, mit denen Sie als Geschäftsführer für die GmbH steuerliche Vorteile erzielen können, gibt es viele. Vor allem bei Verträgen können Sie einen weiten Spielraum nutzen, um Steuervorteile optimal auszuschöpfen.

**BEISPIEL:** Die Gesellschafter-Geschäftsführer einer Familien-GmbH A errichteten eine zweite GmbH B. An diese verkauften sie ihre Anteile an der GmbH A. Bei dem Geschäft ergab sich für die Gesellschafter ein Verlust, was auch von vornherein bekannt war. Den Verlust machten die Gesellschafter jeweils anteilig in ihren Steuererklärungen geltend und senkten damit ihre Steuerbelastung erheblich. Das ist eine zulässige Steuergestaltung, entschieden die Richter des Bundesfinanzhofs. Es steht Gesellschaftern frei, ob, wann und an wen sie ihre Anteile veräußern. Das gilt auch, wenn die Veräußerung zu einem Verlust führt. Voraussetzung ist jedoch, dass der Kaufpreis dem Wert der verkauften Anteile entsprochen hat (BFH, 29.5.2008, Az: IX R 77/06).

◀ **Z. B.**

◀ **URTEIL**

**Diese Gestaltungsinstrumente gibt es**



## ▣ Diese Gestaltungen will der Fiskus unterbinden

**Prüfung des Fiskus** Grundsätzlich muss der Fiskus Steuergestaltungen akzeptieren, auch wenn sie nicht gesetzlich vorgesehen sind. Verhindert werden sollen aber Missbräuche der Gestaltungsmöglichkeiten. Wie die Finanzbehörden das zu prüfen haben, ist in § 42 AO geregelt.

### 1. Liegt ein Verstoß gegen Einzelsteuergesetze vor?

Grundvoraussetzung für eine wirksame Steuergestaltung ist, dass die Gestaltung nicht gegen steuerliche Vorschriften verstößt, z. B. Vorschriften aus dem Einkommen-, dem Körperschaft-, dem Umsatzsteuergesetz oder der Abgabenordnung. Sollte ein solcher Verstoß vorliegen, erkennt der Fiskus die Gestaltung nicht an.

**Z. B.**

**BEISPIEL:** Der Alleingesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH stellt seine Ehefrau als Mitarbeiterin an. Es wird ein schriftlicher Vertrag geschlossen. Allerdings beschäftigt die GmbH die Mitarbeiterin nicht tatsächlich. Es liegt also ein sogenanntes Scheingeschäft vor (§ 117 BGB). Folge: Der Vertrag ist nichtig. Die Frage des Gestaltungsmissbrauchs stellt sich hier nicht. In diesen Fällen greift vielmehr § 41 AO ein, worin ausdrücklich bestimmt ist, dass Scheingeschäfte unerheblich sind.

### 2. Liegt ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten vor?

Ist der erste Prüfungsschritt noch eindeutig, bietet die Regelung für den zweiten Prüfungsschritt doch erheblichen Interpretationsspielraum. Gemäß § 42 Abs. 2 AO liegt ein Missbrauch vor,

*„... wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt“.*

Im Klartext bedeutet das, dass jede Steuergestaltung, die nicht in das Konzept der Finanzverwaltung passt, gemäß § 42 AO nicht anerkannt wird und droht, verworfen zu werden! § 42 AO stellt vor diesem Hintergrund eine Auffangnorm dar. Sie kommt in den Fällen zur Anwendung,

**Auffangnorm**

- ⊕ in denen keine Regelung in den jeweiligen Einzelsteuergesetzen besteht, die für den jeweiligen Sachverhalt eine Steuerumgehung verhindern soll, oder
- ⊕ in denen die Voraussetzungen einer konkreten Missbrauchsvorschrift nicht erfüllt sind.

**BEACHTEN SIE:** Gibt es ein konkretes Steuergesetz zur Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen, das auf den zugrunde liegenden Sachverhalt anwendbar ist, erfolgt die Prüfung also immer zuerst auf Grundlage dieser Norm. Aber selbst wenn die Gestaltung nach der Norm zulässig ist, kann das Finanzamt trotzdem in einem weiteren Schritt der Frage nachgehen, inwieweit ein Gestaltungsmissbrauch i. S. d. § 42 AO vorliegt (BMF, 17.7.2008, Az: IV A 3 – S 0062/08/10006).

**Missbrauchs-  
prüfung trotz  
zulässiger  
Gestaltung**

**URTEIL**

Ein Missbrauch kann dann jedoch nur in Ausnahmefällen angenommen werden. Liegt nämlich kein Verstoß gegen eine spezielle Missbrauchsnorm vor, ist das zumindest ein Indiz dafür, dass die gewählte Gestaltung nicht unangemessen im Sinne des § 42 AO ist. Dies kann daher in diesen Fällen auch als Argument gegen die Bewertung einer Gestaltung als missbräuchlich durch die Finanzbehörde angeführt werden.

### ▶ **Unter diesen Umständen liegt ein Missbrauch nach § 42 AO vor**

§ 42 AO nennt 4 Voraussetzungen, unter denen eine steuerliche Gestaltung als missbräuchlich angesehen wird. Die Regelung gilt für Ereignisse in den Kalenderjahren ab 2008:

## 1. Steuervorteil beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten

Zunächst einmal muss durch die gewählte Steuergestaltung ein Steuervorteil begründet worden sein. Hierunter sind sowohl Steuervergütungen und Steuererstattungen als auch geringere Steueransprüche des Fiskus zu verstehen.

**GmbH oder  
Gesellschafter**

**BEACHTEN SIE:** Der Steuervorteil muss nicht zwangsläufig bei der GmbH entstanden sein. Es sind auch Steuervorteile bei Dritten zu berücksichtigen, soweit diese in einer gewissen Nähe zur GmbH stehen. Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn sie mit der GmbH wirtschaftlich verbunden sind, wie beispielsweise die Gesellschafter.

**Z. B.** ►

**BEISPIEL:** Ein Gesellschafter verkauft seine Anteile an einer GmbH an ein anderes Unternehmen, das sich ebenfalls in seinem Besitz befindet. Dabei erzielt er einen Verlust. Diesen verrechnet er mit anderen Einkünften, wodurch er seine Steuerlast effektiv senkt. Das ist zulässig.

## 2. Gesetzlich nicht vorgesehener Vorteil

**Beabsichtigtes  
Verhalten**

Darüber hinaus kann ein Missbrauch vorliegen, wenn der erzielte Steuervorteil vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt war. Das betrifft Fälle, bei denen konkrete Normen zum Tragen kommen, mit denen der Gesetzgeber ein bestimmtes Verhalten durch steuerliche Anreize fördern wollte (sogenannte steuerrechtliche Lenkungs- und Fördernormen).

**Z. B.** ►

**BEISPIEL:** Gemäß § 7g EStG können kleinere und mittlere GmbHs für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbetrag). Nutzt eine GmbH diesen Steuervorteil, kann es sich nicht um einen Missbrauch handeln.

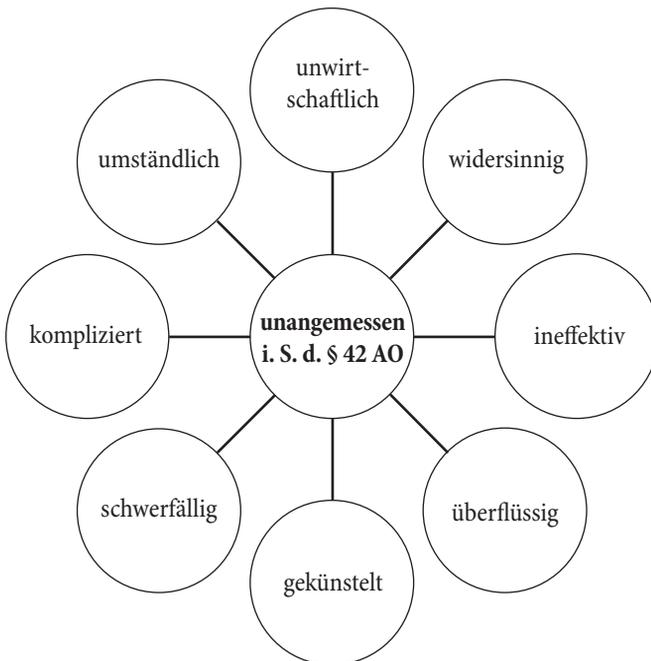
### 3. Unangemessene Gestaltung

Missbräuchlich können nur solche steuerlichen Gestaltungen sein, die selbst unangemessen sind. Das Bestreben, Steuern zu sparen, macht eine Gestaltung noch nicht unangemessen. Unangemessen ist sie erst, wenn sie ausschließlich mit dem Ziel gewählt wurde, Steuern zu sparen. Die ständige Rechtsprechung bewertet hierbei die Gesamtheit der Geschäfte und Handlungen, die zur Gestaltung gewählt worden sind. Grundlage ist damit der sachliche Zusammenhang, in dem die Gestaltung steht!

**Ziel:**  
**Steuern sparen**

Wie gesagt: Bei der Beurteilung der Angemessenheit haben die Finanzbehörden einen Interpretationsspielraum, weil es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff handelt. Für eine unangemessene Gestaltung sprechen aus der Sicht des Fiskus aber folgende Merkmale einer Gestaltung:

#### Merkmale einer unangemessenen Steuergestaltung



**Z. B.**

**BEISPIEL:** Die Wahl eines abweichenden Wirtschaftsjahres – also nicht vom 1.1. bis 31.12. eines Jahres – durch eine Gesellschaft kann rechtsmissbräuchlich sein, wenn die Gesellschaft ohne branchenspezifische oder sonstige plausible Gründe ihr Wirtschaftsjahr so festlegt, dass dadurch eine einjährige Steuerpause eintritt. Eine solche Konstruktion wäre widersinnig.

Wann eine rechtliche Gestaltung unangemessen ist, kann jedoch nur für den Einzelfall und für jede Steuerart gesondert entschieden werden. In der Regel ist davon auszugehen, dass der einfachste rechtliche Weg der angemessene ist.

#### 4. Fehlen beachtlicher außersteuerlicher Gründe

Selbst wenn die vorgenannten Kriterien auf eine Steuergestaltung zutreffen, bleibt immer noch eine Hintertür offen. Den Vorwurf eines Gestaltungsmissbrauchs können Sie entkräften, wenn Sie für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweisen, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind (§ 42 Abs. 2 Satz AO).

#### Wirtschaftliche und persönliche Gründe

**URTEIL**

Außersteuerliche Gründe sind in diesem Sinne solche, deren Zweck nicht allein in der Steuerersparnis liegt. Hierunter fallen sowohl wirtschaftliche als auch persönliche Gründe (BFH, 9.11.2006, Az: IV R 21/05). Beachtlich sind diese lediglich dann, wenn sie von einem verständigen Dritten in Anbetracht des wirtschaftlichen/persönlichen Sachverhalts und der wirtschaftlichen/persönlichen Zielrichtung ungeachtet des Steuervorteils ebenfalls gewählt worden wären.

**Z. B.**

**BEISPIEL:** Mehrere Gesellschaften werden unter dem Dach einer Holding zusammengefasst. Das Geschäftsjahr der Untergesellschaften entspricht jeweils dem Kalenderjahr. Die Holding wird allerdings im laufenden Jahr zum 1.6. gegründet. Um ein Rumpfgeschäftsjahr zu vermeiden, wird ▶

das Geschäftsjahr abweichend vom Kalenderjahr vom 1.6. bis 31.5. festgelegt. Dieses Motiv gilt als außersteuerlicher Grund. Es liegt kein Gestaltungsmissbrauch vor.

### ► Wer die Beweislast trägt

Bis zur Änderung des § 42 AO durch das Jahressteuergesetz 2008 trug die Finanzbehörde die vollständige Beweislast für das Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs. Ihnen wurde als Geschäftsführer lediglich eine Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung auferlegt, ob eine Gestaltung auf vernünftigen wirtschaftlichen Überlegungen fußt. Durch die Neufassung des § 42 AO ist es jedoch teilweise zu einer Umkehr der Beweislast gekommen.

Teilweise zu  
Ihren Lasten

Jetzt geht die Finanzverwaltung zunächst davon aus, dass eine unangemessene Gestaltung dazu dient, einen Steuervorteil zu erreichen. Sie haben diese Vermutung von sich aus durch den Nachweis konkreter außersteuerlicher Gründe zu widerlegen. Begründung des Gesetzgebers für die Beweislastumkehr: Immerhin stamme ja auch die Motivation für eine von Ihnen gewählte Gestaltung aus Ihrer Sphäre. Sie sei deshalb von der Finanzbehörde nur schwer zu ermitteln.

Inwieweit die von Ihnen dargelegten außersteuerlichen Gründe beachtlich sind, obliegt dann jedoch wieder der rechtlichen Beurteilung der Finanzbehörde (BFH, 19.1.1994 Az: XI R 57/90). Die von Ihnen als GmbH-Geschäftsführer gewählte Gestaltung steht damit unter dem generellen Verdacht, rechtsmissbräuchlich zu sein.

URTEIL

Für Sie kommt es also entscheidend darauf an, die Gründe für eine Steuergestaltung möglichst umfassend zu dokumentieren. Denn je detaillierter Sie eine Gestaltung mit außersteuerlichen Gründen rechtfertigen können, desto geringer ist das Risiko, dass die Gestaltung im Nachhinein nicht mehr anerkannt wird.



## ▣ Die möglichen Folgen eines Missbrauchs für Ihre GmbH

Die Rechtsfolgen eines Gestaltungsmissbrauchs ergeben sich aus der einschlägigen Missbrauchsnorm oder aus § 42 Abs. 1 AO. Danach kann durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten das Steuerrecht nicht umgangen werden. Wird ein Missbrauch festgestellt, hat das folgende Auswirkungen:

### 1. Folgen bei Verstoß gegen eine konkrete Missbrauchsvorschrift

Liegt der Missbrauch darin, dass gegen ein konkretes Steuergesetz verstoßen wird, bestimmen sich die Folgen auch nach dieser Vorschrift.

**Z. B.** ▶

**BEISPIEL:** Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung richten sich die Folgen nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG. Danach mindern verdeckte Gewinnausschüttungen den zu versteuernden Gewinn der GmbH nicht.

### 2. Folgen einer missbräuchlichen Gestaltung nach § 42 AO

**Streichung des Steuervorteils**

Stellt die Finanzverwaltung eine missbräuchliche Gestaltung im Sinne des § 42 AO fest, entsteht der Steueranspruch so, wie er bei einer „den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entstanden wäre“. Der durch Sie als Geschäftsführer für die GmbH beabsichtigte Steuervorteil wird der GmbH daher in diesem Fall nicht gewährt bzw. rückgängig gemacht, mit der Folge, dass ggf. Steuern nachzuzahlen sind.

**Z. B.** ▶

**BEISPIEL:** Werden durch eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung daher Betriebsausgaben erzielt, die zu einer geringeren Steuer führen würden, bleiben diese bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns ohne Berücksichtigung.

Sofern mehrere angemessene steuerliche Gestaltungen mit unterschiedlicher steuerlicher Last in Betracht kommen, ist die steuerlich günstigere maßgebend. Dies bedeutet, anknüpfend an das vorherige Beispiel: Wenn auch durch eine angemessene steuerliche Gestaltung unter Umständen Betriebsausgaben entstanden wären – jedoch geringer als aufgrund der missbräuchlichen Gestaltung –, würden bei der Berechnung des steuerpflichtigen Gewinns nur diese zugrunde gelegt werden.

### Steuerbescheide werden nachträglich geändert

Ist die Steuer bereits durch Bescheid festgesetzt worden, wird der Bescheid aufgehoben oder geändert. Soweit der Steuerbescheid nicht ohnehin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen ist und daher gemäß § 164 Abs. 2 AO geändert oder aufgehoben werden kann, greift § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO. Danach kann ein Steuerbescheid wegen neuer Tatsachen aufgehoben oder geändert werden.

**Rückwirkendes  
Ereignis**

### Die zivilrechtlichen Auswirkungen

Die zivilrechtliche Gestaltung bleibt von der Feststellung eines Gestaltungsmissbrauchs nach § 42 AO unberührt. Das bedeutet: Sämtliche Verträge, die Sie als Geschäftsführer für die GmbH als gestalterisches Mittel geschlossen haben, müssen Sie auch weiterhin erfüllen.

**Verträge  
bleiben gültig**

### ► Wann ein Gestaltungsmissbrauch eine Steuerhinterziehung darstellt

Die in der Regel nicht unerheblichen zusätzlichen Steuerbelastungen durch die Feststellung eines Gestaltungsmissbrauchs wären schon schwerwiegend genug. Hinzu kommen aber auch noch der Vorwurf einer Steuerhinterziehung und damit eine mögliche Geld- oder Haftstrafe.

**Vorsätzliches  
Verschweigen**

Steuerungsmißbrauch ist zwar weder verboten noch strafbar. Nicht jede mißbräuchliche Steuergestaltung führt daher zu einer Strafbarkeit wegen Steuerhinterziehung. Werden jedoch mißbräuchliche Vertragsgestaltungen nicht nur angewendet, sondern auch vorsätzlich verschwiegen oder werden pflichtwidrig unvollständige Angaben darüber gemacht, liegt neben dem Gestaltungsmißbrauch auch eine Steuerhinterziehung vor (§ 370 AO).

**URTEIL**

Sie sind vor diesem Hintergrund als Geschäftsführer Ihrer GmbH dafür verantwortlich, dass dem Finanzamt fristgerecht und vollständig alle Steuererklärungen zugehen. Darin müssen alle steuerlichen Gestaltungen so umfassend erläutert sein, dass das Finanzamt mit diesen Angaben selbst überprüfen kann, ob eine mißbräuchliche Gestaltung vorliegt (OLG Karlsruhe, 18.8.1993, Az: 3 Ws 16/93). Müssen Finanzbehörden erst durch eigene Ermittlungen Besteuerungsgrundlagen feststellen, kann es schnell zum Vorwurf einer Steuerhinterziehung kommen.

**► So vermeiden Sie einen  
Gestaltungsmißbrauch**

Durch die Verwendung unbestimmter Rechtsbegriffe wie „unangemessen“ und „beachtliche außersteuerliche Gründe“, hat der Gesetzgeber den Grundstein dafür gelegt, dass es Ihnen regelmäßig unzumutbar oder gar unmöglich sein wird, die Wertungen des Gesetzgebers zu erkennen. Aber auch für die Steuerexperten wird dies zukünftig eine kaum zu lösende Aufgabe darstellen.

**Keine  
Rechtssicherheit**

Sie als Geschäftsführer verlieren damit jegliche Rechtssicherheit und müssen immer damit rechnen, dem Vorwurf eines Gestaltungsmißbrauchs ausgesetzt zu sein, wenn Sie für eine steuerliche Gestaltung keine ausreichenden außersteuerlichen Gründe beibringen können.

Der einzige wirksame Schutz davor ist eine verbindliche Auskunft (§ 89 AO). Diese soll es Ihnen ermöglichen, steu-

erliche Konsequenzen bereits vor der Verwirklichung von Gestaltungsmöglichkeiten abzuschätzen. Voraussetzung ist jedoch, dass der zukünftige Sachverhalt und Ihre Beweggründe von Ihnen vollständig dargelegt werden, da eine Bindung der Finanzbehörde nur in dem Fall besteht, in dem der später verwirklichte Sachverhalt nicht oder nur unwesentlich von dem der Auskunft zugrunde gelegten Sachverhalt abweicht.

**Verbindliche Auskunft**

**BEACHTEN SIE:** Eine verbindliche Auskunft erteilt das Finanzamt jedoch nicht, wenn die Erzielung eines Steuervorteils im Vordergrund steht, z. B. wenn Steuersparmodelle geprüft werden sollen (BfE, 29.12.2003, Az: IV A 4 – S 0430 – 7/03).

**URTEIL**

Diese Punkte muss ein Antrag auf verbindliche Auskunft enthalten	
<b>Inhalt</b>	<input checked="" type="checkbox"/>
Firma, Adresse und (Wirtschafts-)Steuernummer Ihrer GmbH	<input type="checkbox"/>
Eine umfassende und in sich abgeschlossene Beschreibung des geplanten – also noch nicht verwirklichten – Sachverhalts	<input type="checkbox"/>
Ihr besonderes steuerliches Interesse an einer Auskunft	<input type="checkbox"/>
Eine ausführliche Darlegung des Rechtsproblems mit eingehender Begründung des eigenen Rechtsstandpunktes	<input type="checkbox"/>
Ihre konkreten Rechtsfragen	<input type="checkbox"/>
Erklärung, dass über den zu beurteilenden Sachverhalt bei keinem anderen Finanzamt eine verbindliche Auskunft beantragt wurde	<input type="checkbox"/>
Versicherung, dass alle für die Erteilung der Auskunft erforderlichen Angaben gemacht wurden und der Wahrheit entsprechen	<input type="checkbox"/>



**T!PP**

Eine verbindliche Auskunft liegt nur vor, wenn sie schriftlich von der örtlich zuständigen Finanzbehörde erteilt wird. Wird Ihnen die Auskunft lediglich mündlich erteilt, ist nur von einer unverbindlichen Meinungsäußerung auszugehen. Darüber hinaus gilt es zu berücksichtigen, dass eine verbindliche Auskunft gebührenpflichtig ist. Aber da Sie sich durch die Auskunft vor hohen Steuernachzahlungen schützen können, ist es immer noch besser, diese in Kauf zu nehmen.

### ► Diese Gestaltungen sind kein Missbrauch

#### Bisherige Rechtsprechung

In Anbetracht der mit der Neuregelung des § 42 AO verbundenen Rechtsunsicherheit und der noch fehlenden Rechtssprechung hierzu ist es nicht möglich, konkrete Gestaltungsempfehlungen zu geben. Allerdings werden die Finanzämter wohl die vom Bundesfinanzhof als zulässig angesehenen gestalterischen Maßnahmen auch in der Zukunft anerkennen.

Vor diesem Hintergrund werden voraussichtlich auch weiterhin folgende Steuergestaltungen nicht dem Anwendungsbereich des § 42 AO unterfallen:

#### 1. Verdeckte Gewinnausschüttungen

#### Spezielle Missbrauchsvorschrift

Für den Fall einer verdeckten Gewinnausschüttung stellt § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG eine spezielle Missbrauchsvorschrift dar. Die Regelungen des § 42 AO für unangemessene Gestaltungen kommen also nicht zum Tragen. Allerdings sind die Folgen dieselben: Eine verdeckte Ausschüttung mindert den Gewinn der GmbH nicht. Es kommt also in der Folge zu Steuernachzahlungen. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG lautet:

*„Auch verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Ausschüttungen jeder Art auf Genussrechte, mit denen das Recht auf*

*Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft verbunden ist, mindern das Einkommen nicht.“*

## 2. Umgehung der Grunderwerbssteuer

Gem. § 1 Abs. 3 GrEStG löst lediglich die Vereinigung von mittelbar oder unmittelbar mindestens 95 % der Anteile an einer Gesellschaft mit Grundbesitz Grunderwerbssteuer aus. § 1 Abs. 3 GrEStG ist eine einzelgesetzliche Regelung im Sinne des § 42 AO, durch die der Gesetzgeber die Tatbestandsmerkmale für das Entstehen der Steuerpflicht eindeutig definiert hat.

Das Zurückhalten bzw. die Übertragung eines Zwerganteils an einer Gesellschaft von mehr als 5 % auf einen unabhängigen Dritten ist daher als zulässige Steuergestaltung anzusehen und darf nicht über § 42 AO als missbräuchliche Gestaltung gewertet werden.

**Zwerganteil  
behalten**

## 3. Schnellere Abschreibung von Wirtschaftsgütern

Nach § 6 Abs. 2a EStG will der Gesetzgeber die Abschreibung für Güter mit einem Netto-Wert zwischen 150 € und 1.000 € pauschal auf 5 Jahre strecken. Denn die meisten Anschaffungen in dieser Preiskategorie sind nach der allgemeinen AfA-Tabelle schneller abzuschreiben. So gilt für einen Computer beispielsweise eine gewöhnliche Nutzungsdauer von 3 Jahren.

Sie können diese Regelung aber auch gezielt zum Vorteil Ihrer GmbH nutzen. Denn es gibt einige Wirtschaftsgüter, für die sich die Abschreibungsdauer dadurch verkürzt. Achten Sie z. B. beim Einkauf von Büromöbeln darauf, dass jedes Regal, jeder Stuhl etc. für sich genutzt werden kann und kein Teil der Ausstattung mehr als 1.000 € kostet. Dann schreiben Sie die Möbel über 5 statt über die sonst vorgesehenen 13 Jahre ab, ohne dass Ihnen das Finanzamt einen Missbrauch vorwerfen kann.

**Längere AfA  
vermeiden**

#### 4. Zinserträge aus Gesellschafter-Darlehen

Geben Sie als Gesellschafter-Geschäftsführer Ihrer GmbH ein zinsloses Darlehen, das die GmbH im eigenen Namen und für eigene Rechnung anlegt, sind die Zinserträge auch der GmbH zuzurechnen.

**Verlustvortrag  
nutzen**

**URTEIL** ➔

Das Finanzamt kann dann nicht allein deswegen von einem Gestaltungsmissbrauch ausgehen, weil die Verlagerung von Zinserträgen in erster Linie dazu dient, einen Verlustvortrag zu nutzen, der zu verfallen droht (BFH, 17.10.2001, Az: I R 97/00).



#### Checkliste: Voraussetzungen, unter denen ein Steuermisbrauch vorliegt

Ein Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO liegt vor, wenn ...

Voraussetzung	<input checked="" type="checkbox"/>
... eine rechtliche Gestaltung gewählt wird, die den wirtschaftlichen Vorgängen nicht angemessen ist.	<input type="checkbox"/>
... die gewählte Gestaltung bei der GmbH oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem Steuervorteil führt.	<input type="checkbox"/>
... der Steuervorteil gesetzlich nicht vorgesehen ist.	<input type="checkbox"/>
... Sie als Geschäftsführer für die GmbH für die von Ihnen gewählte Gestaltung keine außersteuerlichen Gründe nachweisen, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.	<input type="checkbox"/>