

STEUERRECHT

KEINE SCHENKUNGSTEUER BEI GEMEINSAMER LUXUS-KREUZFAHRT

DR. BERTRAM LAYER, STEUERBERATER, HENNERKES, KIRCHDÖRFER & LORZ

FINANZGERICHT HAMBURG, URTEIL VOM 12.06.2018 – 3 K 77/17

Amtliche Leitsätze:

1. Wird unter Kostenübernahme ein echter Vertrag zugunsten Dritter geschlossen (hier: Buchung einer gemeinsamen Luxusreise), ist die Verschaffung des eigenen Forderungsrechts im Valutaverhältnis nur dann eine freigebige Zuwendung gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, wenn das Forderungsrecht für den Dritten rechtlich und tatsächlich frei verfügbar ist. Dies ist nicht der Fall, wenn nach der Abrede im Valutaverhältnis die Leistung lediglich im Rahmen eines gemeinsamen Konsums erbracht werden soll (hier: allein bei Reisebegleitung).
2. Wird die Leistung im Vollzugsverhältnis tatsächlich an den Dritten erbracht (hier: Durchführung einer gemeinsamen Luxusreise), kann im Valutaverhältnis eine freigebige Zuwendung gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG nur darin liegen, dass auf einen Wertersatzanspruch gegen den Dritten verzichtet wird. Ein solcher Wertersatzanspruch besteht nur, soweit der Dritte durch die Leistung eigene Aufwendungen erspart, und ist daher ausgeschlossen, wenn der Dritte die Leistung sonst nicht mit eigenen Mitteln erwirkt hätte (sogenannte Luxusaufwendungen).

Übersicht

- I. Problemstellung
- II. Sachverhalt
- III. Entscheidungsgründe
- IV. Praktische Bedeutung

I. Problemstellung

In jüngster Zeit gibt es auch in der Tagespresse vermehrt Artikel, die sich mit der Frage beschäftigen, ob Geschenke aus schenkungsteuerlicher Sicht bedeutsam sein können. So ist beispielsweise in der FAZ ein Artikel mit der Überschrift „Zu besonderen Anlässen gibt es Geschenke – und Post vom Fiskus“ erschienen.¹

Eine Rechtsprechung zu diesem Thema gibt es eher selten. In den wenigen aktuelleren Urteilen wird zum Teil noch auf Entscheidungen des Reichsfinanzhofs verwiesen.

In § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG ist eine Steuerbefreiung für die „üblichen Gelegenheitsgeschenke“ geregelt. Nach einhelliger Meinung sind als übliche Gelegenheitsgeschenke i.S.d. Vorschrift solche Aufwendungen anzusehen, die sowohl vom Anlass her (z.B. Geburtstag, Weihnachten, Hochzeit) als auch nach ihrer Art (i.d.R. bewegliche Gegenstände) und ihrem Wert in überwiegenden Kreisen der Bevölkerung verbreitet sind.²

Unter Verweis auf das vorgenannte Urteil und die einschlägige Kommentierung wird die Üblichkeit eines Geschenks hierbei aus den Lebensgewohnheiten der jeweiligen Bevölkerungsschichten abgeleitet, die allerdings einem ständigen Wandel unterliegen. Letztlich ist immer auf das Gesamtbild des Einzelfalles abzustellen, wobei als Kriterien die verwandtschaftliche/persönliche Beziehung zwischen Schenker und Beschenktem, der Anlass des Geschenkes, die Vermögensverhältnisse des

Schenkers und die Wiederholbarkeit des Geschenkes zu berücksichtigen sind.

Wertgrenzen, an denen man sich orientieren könnte, gibt es angesichts dieser relativen Betrachtung nicht. Vielmehr muss in jedem Einzelfall anhand der Gesamtbetrachtung der Umstände ermittelt werden, was sich wertmäßig als üblich darstellt.

In der zuvor zitierten Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts wurde beispielsweise eine Geldzuwendung von 80.000 D-Mark für Haus und Gartenrenovierung und die Zuwendung eines PKW mit einem Wert von 73.000 D-Mark nicht mehr als übliches Gelegenheitsgeschenk i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG gewertet.

In diesem Zusammenhang ist das nachfolgend erläuterte Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 12.06.2018 von großem Interesse, da es neue Argumentationslinien im Hinblick auf eine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung bei Luxusaufwendungen eröffnet.

II. Sachverhalt

In dem Urteilsachverhalt nahm der Kläger gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin eine Weltreise vor. Hierzu hatte der Kläger im August 2014 die Reise bei einem Reiseveranstalter für sich und seine Lebensgefährtin gemeinsam gebucht und sodann sich und seine Lebensgefährtin angemeldet. Die Kosten für die Kreuzfahrt in der höchsten Kategorie wurden seitens des Reiseveranstalters dem Kläger mit insgesamt 500.000 Euro in Rechnung gestellt. In diesem Betrag enthalten sind die Kosten für die Anreise beider Personen. Der Preis der Luxuskabine war nach der Angebotsgestaltung des Reiseveranstalters unabhängig von der angemeldeten Personenanzahl.

Daneben entstanden während der Reise durch einen Flug sowie durch Ausflüge und Verpflegung an Board Kosten für beide Personen von insgesamt 45.000 Euro. Die Kosten wurden sämtlich vom Kläger getragen. Seine Lebensgefährtin wäre aus eigenen Mitteln zur Unternehmung einer solchen Reise finanziell nicht in der Lage gewesen.

¹ S. FAZ vom 11.08.2018, S. 26.

² S. hierzu beispielsweise die Ausführungen im Urteil des Hessischen FG vom 24.02.2005, 1K3480/03, DStRE 2005, 1023.

Noch während der Reise informierte der Kläger im Jahre 2016 das beklagte Finanzamt über die Reise und bat um Mitteilung, ob es den dargestellten Sachverhalt als eine steuerpflichtige Schenkung beurteile. Das Finanzamt forderte daraufhin den Kläger zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung auf. Dem kam der Kläger nach: Er gab eine Schenkungsteuererklärung ab, in der er eine Zuwendung an seine Lebensgefährtin von rund 25.000 Euro erklärte. Der Kläger erläuterte zudem, er werde die Schenkungsteuer übernehmen.

Das Finanzamt erließ daraufhin einen Schenkungsteuerbescheid, in der eine Steuer von rund 100.000 Euro festgesetzt wurde. Bemessungsgrundlage hierfür bildete für das Finanzamt die Halbierung der Gesamtreisekosten zzgl. Kosten für Ausflüge und Verpflegung nach Abzug der Steuerberatungskosten. Den Erwerb bezeichnet das Finanzamt im Bescheid als „sonstige Forderung“ mit der Erläuterung „Schenkungs Weltreise“.

Nach einem im Wesentlichen erfolglosen Einspruchsverfahren legte der Kläger Klage beim Finanzgericht Hamburg ein, das in der Sache wie folgt entschieden hat:

III. Entscheidungsgründe

Das Finanzgericht Hamburg kommt zu dem Ergebnis, dass die Mitnahme auf die Kreuzfahrt keine freigebige Zuwendung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG darstellt. Zunächst setzt sich das Gericht mit dem Reisevertragsrecht auseinander und erörtert die Frage, ob der Kläger seiner Lebensgefährtin gegenüber dem Reiseveranstalter ein eigenes Forderungsrecht auf Durchführung der Reise und damit einen tauglichen Zuwendungsgegenstand verschafft hat. Das Gericht führt aus, dass der Reisende zwar im eigenen Namen einen einheitlichen Reisevertrag abschließt, jedoch den Mitreisenden (z.B. Familienmitgliedern) einen eigenen Anspruch auf die Durchführung der Reise verschaffen will. Derartige Familienreisen werden auch bei eheähnlichen Verhältnissen angenommen, wenn für den Reiseveranstalter bei der Buchung erkennbar ist, dass ein besonderes Näheverhältnis besteht und der Reisende die vertraglichen Pflichten des Mitreisenden übernehmen will. Somit kommt das Finanzgericht zu dem Ergebnis, dass die Lebensgefährtin durch den Abschluss des Reisevertrags durch den Kläger ein eigenes Forderungsrecht gegen den Reiseveranstalter erhalten hat.

Dennoch ist nach Auffassung des Finanzgerichts Hamburg eine Bereicherung der Lebensgefährtin zu verneinen. Nach Auffassung des Gerichts war für die Lebensgefährtin ihr Recht gegenüber dem Reiseveranstalter im Innenverhältnis tatsächlich und rechtlich nicht frei verfügbar. Eine solche tatsächliche und rechtliche freie Verfügbarkeit wird aber von der Rechtsprechung als Voraussetzung für eine Bereicherung des Empfängers gefordert. Begründet wird die fehlende freie Verfügbarkeit über das eigene Forderungsrecht damit, dass im vorliegenden Fall die Reiseleistung nur gegenüber dem Kläger und seiner mitreisenden Lebensgefährtin gemeinsam erbracht werden sollte. Die mitreisende Lebensgefährtin erhält somit die Reise „nur“ als Begleitung des Reisenden. Es wäre ihr nicht möglich, ihre Rechtsposition auf einen Dritten zu übertragen. Es fehlt somit nach Ansicht des Finanzgerichts Hamburg im Streitfall an einer ausreichenden Verfügungsmöglichkeit der Lebensgefährtin.

Sodann setzt sich das Finanzgericht Hamburg mit der Frage auseinander, ob im Streitfall eine Vermögensverschiebung dadurch eingetreten sein könnte, dass der Kläger gegenüber seiner mitreisenden Lebensgefährtin auf Wertausgleich für den tatsächlichen Erhalt der Reiseleistung verzichtet hat. Ein solcher Anspruch könnte sich dadurch ergeben, dass der Mitreisende durch den Genuss der Reise eigene Aufwendungen erspart hat und der Kläger insoweit auf einen bereicherungsrechtlichen Wertersatzanspruch i.S.d. § 818 Abs. 2 BGB verzichtet hat. Hierzu führt das Finanzgericht aus, dass ein solcher Wertersatzanspruch daran scheitert, dass die Lebensgefährtin entreichert i.S.d. § 818 Abs. 3 BGB ist, da die Aufwendungen weder zu einer Vermehrung ihres Vermögens noch zu einer Verminderung ihrer Verbindlichkeiten geführt haben. Vielmehr liegen sogenannte Luxusaufwendungen vor, d.h. solche Aufwendungen, die allein mithilfe des bzw. durch das Erlangte/n vorgenommen werden und die sich der Empfänger sonst nicht geleistet hätte. Das Finanzgericht sieht es im Streitfall als unstreitig an, dass die Lebensgefährtin die Aufwendungen für eine Luxusreise in Gestalt der durchgeführten Kreuzfahrt sonst nicht aufgebracht hätte. Eine freigebige Zuwendung scheidet somit im Ergebnis nach Ansicht des Finanzgerichts Hamburg zum einen an einem eigenen, jedoch nicht frei verfügbaren Forderungsrecht der Lebensgefährtin im Rahmen eines Vertrags zugunsten Dritter (Reisevertrag). Ferner erspare sich die Lebensgefährtin in dieser Hinsicht auch keine eigenen Aufwendungen, da sie diese unter normalen Umständen nicht aufgewendet hätte.

Gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg wurde Revision zugelassen, da höchstrichterlich noch nicht geklärt ist, ob die Verschaffung von Reiseleistungen im Fall des sogenannten gemeinsamen Konsums eine freigebige Zuwendung i.S.v. § 7 ErbStG darstellen kann.

IV. Praktische Bedeutung

Das Urteil des Finanzgerichts Hamburg hat im Hinblick auf konsumorientierte Ausgaben innerhalb einer Familie oder auch im Falle von eheähnlichen Lebensgemeinschaften erhebliche praktische Bedeutung.

Auch geringere Ausgaben für Reisen, die von einer Person getragen werden, könnten zu der Frage führen, ob darin unentgeltliche Zuwendungen i.S.d. ErbStG zu sehen sind. Das Finanzgericht Hamburg zeigt Argumentationslinien auf, die im Falle eines „Luxuskonsums“ gegen eine freigebige Zuwendung sprechen, die der Schenkungsteuer unterliegen. Da Revision gegen das Urteil eingelegt wurde, bleibt die weitere Entscheidung des BFH in dieser Sache abzuwarten. Im Zweifelsfall sollte bei Luxusaufwendungen größerer Dimension vorsorglich eine Anzeige eines möglichen Erwerbs nach § 30 Abs. 1 ErbStG bei dem zuständigen Finanzamt schriftlich erfolgen. Gegen evtl. Schenkungsteuerbescheide müsste dann unter Verweis auf das zu erwartende Revisionsverfahren Einspruch eingelegt werden (vgl. auch Lange, ZEV 2018, 475). ◆

KEYWORDS

freigebige Zuwendung • Gelegenheitsgeschenke • Luxusreise • Schenkungsteuer