



Infobrief November 2020

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden.

Arbeitsrecht

1. Trotz Corona: Ein Anspruch auf Homeoffice oder Einzelbüro besteht derzeit nicht

Soweit der Arbeitgeber den Gesundheitsschutz im Büro sicherstellen kann und ausreichende Corona-Schutzmaßnahmen ergreift, hat ein Arbeitnehmer keinen Anspruch darauf, im Homeoffice oder in einem Einzelbüro zu arbeiten.

Hintergrund

Der Arbeitnehmer ist 63 Jahre alt und teilt sich sein Büro mit einer Mitarbeiterin. Aufgrund des für ihn bestehenden Risikos einer Infektion mit dem Coronavirus verlangte er vom Arbeitgeber, an seinem Wohnsitz im

Homeoffice arbeiten zu dürfen. Dazu legte er im April 2020 ein ärztliches Attest vor. Hilfsweise forderte er, künftig ein Einzelbüro zugewiesen zu bekommen. Der Arbeitgeber lehnte dies ab.

Entscheidung

Das Arbeitsgericht wies die Klage des Arbeitnehmers ab und entschied, dass der Arbeitgeber nicht verpflichtet ist, dem Arbeitnehmer auf seinen Antrag Homeoffice zu gewähren. Der Arbeitgeber muss aufgrund seiner gesetzlich verankerten Fürsorgepflicht zwar alle notwendigen und erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um die Gesundheit seiner Arbeitnehmer zu schützen. Wie er diese Pflicht erfüllt, liegt allerdings in seiner Verantwortung.

Trotz hausärztlicher Empfehlung bestand jedoch keine Verpflichtung des Arbeitgebers, dem Arbeitnehmer ein Einzelbüro zu gewähren. Für ein Recht auf ein Einzelbüro gibt es keine arbeitsvertragliche oder gesetzliche Grundlage. Vielmehr genügt der Arbeitgeber seiner Fürsorgepflicht auch dann, wenn er entsprechende Corona-Schutzmaßnahmen in einem Büro für mehrere Personen ergreift.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Betriebsaufspaltung und Doppelvertretungsverbot

Ein Vertreter kann im Namen des Vertretenen mit sich im eigenen Namen oder als Vertreter eines Dritten kein Rechtsgeschäft vornehmen, es sei denn, es wurde Abweichendes vereinbart. Dieses Doppelvertretungsverbot steht der Annahme einer Beherrschungsidentität von Gesellschafter-Geschäftsführern aus Besitz-GbR und Betriebs-GmbH nicht entgegen, vorausgesetzt, die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen die Umgehung dieses Verbots durch Übertragung der Vertretung auf eine andere Person ermöglichen.

Hintergrund

An der Vermietungs-GbR waren R, L und F zu je 33 % beteiligt. W hielt 1 %. Die 3 Gesellschafter R, L und F waren zu Geschäftsführern bestellt und unterlagen den Weisungen der Gesellschafterversammlung. Jeweils 2 geschäftsführende Gesellschafter vertraten die GbR gemeinsam. Die Gesellschafterversammlung konnte jedem geschäftsführenden Gesellschafter Einzelvertretungsbefugnis erteilen und ihn von den Beschränkungen des § 181 BGB (Doppelvertretungsverbot, Selbstkontrahierungsverbot) befreien.

Neben der GbR existierte die Betriebs-GmbH, an der nur R, L und F zu je 1/3 (also nicht W) beteiligt und als Geschäftsführer bestellt waren. Die GmbH wurde durch 2 Geschäftsführer oder einen Geschäftsführer und einen Prokuristen gemeinsam vertreten.

Die GbR vermietete an die GmbH ein Bürogebäude mit Außenanlagen. Die Mietverträge wurden für die GbR von L und R und für die GmbH von F und R unterzeichnet.

Das Finanzamt behandelte die Vermietungseinkünfte der GbR als gewerbliche Gewinne im Rahmen einer Betriebsaufspaltung.

Das Finanzgericht entschied, dass zwar die Beherrschungsidentität zwischen der GbR und der GmbH dem Grunde nach gegeben war, wegen des Doppelvertretungsverbots des § 181 BGB könnten jedoch beide Gesellschaften nicht von derselben Geschäftsführer-Gruppe beherrscht werden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass die Voraussetzungen gewerblicher Einkünfte auf der Grundlage einer Betriebsaufspaltung vorliegen. Die Verletzung des Verbotes der Doppelvertretung steht der personellen Verflechtung nicht entgegen.

Die sachliche Verflechtung ist gegeben, wenn es sich bei dem vermieteten Wirtschaftsgut für das Betriebsunternehmen um eine wesentliche Betriebsgrundlage handelt. Das ist bei einem Grundstück der Fall, wenn es – wie im vorliegenden Fall - für die Betriebsführung der Betriebs-GmbH von nicht nur geringer Bedeutung ist.

Die personelle Verflechtung ergibt sich daraus, dass die Mietverträge über das Bürogebäude gegen den Willen der Gruppe R, L, F nicht aufgehoben werden konnten. Denn W war aus der Geschäftsführung der GbR ausgeschlossen. Sollte die Kündigung als Grundlagengeschäft der Gesellschafterversammlung vorbehalten gewesen sein, konnte W sie gegen den Willen der R, L, F nicht wirksam aussprechen, da er nur zu 1 % beteiligt war und im Übrigen in der Gesellschafterversammlung das Einstimmigkeitsprinzip galt. Außerdem oblag auch die laufende Verwaltung der Gruppe R, L, F, der W insoweit keine Weisungen erteilen konnte.

Nach § 181 BGB kann ein Vertreter im Namen des Vertretenen mit sich im eigenen Namen oder als Vertreter eines Dritten ein Rechtsgeschäft nicht vornehmen, soweit nicht Abweichendes vereinbart ist. Die beherrschende Gruppe R, L, F konnte allerdings das Doppelvertretungsverbot auf Seiten der GmbH dadurch beseitigen bzw. umgehen, dass ein anderer Vertreter ermächtigt wird, Rechtsgeschäfte mit der GbR zu schließen. Dies konnte nach dem Gesellschaftsvertrag der GmbH z. B. durch die Bestellung eines Prokuristen geschehen. Die GmbH hatte damit jederzeit die Möglichkeit, durch Bestellung eines Prokuristen dafür zu sorgen, dass sie bei Geschäften mit der GbR durch einen Prokuristen vertreten wird. Weiterhin hätte neben einem Prokuristen auch ein Mitglied der aus R, L, F bestehenden beherrschenden Gruppe die GmbH vertreten können, sodass die beiden anderen Personen dieser Gruppe als Vertreter der GbR hätten auftreten können. Folglich hätte § 181 BGB dem Abschluss eines solchen Geschäfts daher nicht entgegengestanden.

Private Immobilienbesitzer

1. Auch getrenntlebende oder geschiedene Ehegatten sind mietrechtlich Familienmitglieder

Getrenntlebende bzw. geschiedene Ehegatten gehören mietrechtlich gesehen noch derselben Familie an. Sie können sich deshalb auf die entsprechenden rechtlichen Privilegierungen berufen, z. B. hinsichtlich einer Kündigung aus Eigenbedarf.

Hintergrund

Das Mietverhältnis für ein Einfamilienhaus bestand seit 2001. Der ursprüngliche Vermieter hatte das Haus im Jahr 2015 an seinen Sohn und dessen Ehefrau veräußert. Diese lebten schon seit 2013 getrennt. Im Juli 2016 wurde die Ehe geschieden.

Im Mai 2017 kündigten die Erwerber das Mietverhältnis wegen Eigenbedarfs, da die Frau mit den beiden Kindern und ihrem neuen Lebensgefährten in das Haus einziehen wollte.

Die Mieter waren dagegen der Ansicht, dass Eigenbedarfskündigung unwirksam ist, weil nach der Veräußerung eines vermieteten Objekts an mehrere Personen eine Kündigung frühestens nach 3 Jahren möglich ist.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof wies die Klage der Mieter ab und entschied, dass die Eigenbedarfskündigung wirksam ist. Die Erwerber mussten die 3-jährige Sperrfrist nicht einhalten, weil sie auch nach der Trennung und der Scheidung noch derselben Familie angehören.

Als Anknüpfungspunkt dafür, wie weit der Kreis der Familienangehörigen zu ziehen ist, hatte der Bundesgerichtshof bereits in einem vorangegangenen Urteil die Wertungen der Regelungen über ein Zeugnisverweigerungsrecht aus persönlichen Gründen herangezogen. Diese konkretisieren mit Rücksicht auf eine typisierte persönliche Nähebeziehung den Kreis privilegierter Familienangehöriger, und zwar unabhängig davon, ob tatsächlich eine persönliche Bindung besteht.

Damit sind diejenigen Personen, denen das Prozessrecht ein Zeugnisverweigerungsrecht aus persönlichen Gründen gewährt, Familienangehörige, zu deren Gunsten eine Eigenbedarfskündigung ausgesprochen werden kann. Hierunter fallen Ehegatten auch dann, wenn sie getrennt leben, ein Scheidungsantrag bereits eingereicht oder die Scheidung vollzogen ist.

Für den Begriff des Familienangehörigen gem. § 577a Abs. 1a Satz 2 BGB gilt dies entsprechend. Auch insoweit ist ein Ehegatte unabhängig vom Fortbestand der Ehe Familienangehöriger, sodass die Sperrfrist bei Erwerb durch Ehegatten oder geschiedene Ehegatten nicht eingreift.

2. Mieter verliert Schlüssel: Wer zahlt was?

Wenn ein Mieter einen Wohnungsschlüssel für eine Schließanlage verliert, stellt sich die Frage, wer für die Kosten für den Austausch der Schließanlage aufkommen muss. Das ist abhängig vom Verschulden am Schlüsselverlust und ob tatsächlich eine Missbrauchsgefahr besteht.

Hintergrund

Ein Mieter hatte alle 4 Wohnungsschlüssel verloren. Knapp 3 Jahre zuvor war eine neue Schließanlage eingebaut worden. Der Vermieter tauschte diese nach dem Verlust der Schlüssel erneut aus und forderte die Kosten von

fast 2.000 EUR komplett vom Mieter zurück. Dagegen wehrte sich der Mieter, sodass die Angelegenheit von Gerichten geklärt werden musste.

Entscheidung

Das Landgericht gab dem Mieter teilweise Recht. Das Gericht entschied nämlich, dass der Mieter die Kosten nur anteilig zahlen muss, und zwar für die Hauseingangstür und die eigene Wohnungstür.

Zur Begründung führten die Richter aus: Ein Mieter muss nicht zwangsläufig die vollen Kosten tragen, wenn die Schließanlage des Mehrfamilienhauses komplett ausgetauscht werden muss. Denn im vorliegenden Fall traf den Vermieter eine erhebliche Mitschuld. Dieser hätte dem Mieter beim Einbau der Zentralschlossanlage vor 3 Jahren über den ungewöhnlich hohen Schaden im Fall eines Schlüsselverlusts aufklären müssen. Der Mieter hätte sich dann mit einer verhältnismäßig günstigen Schlüsselversicherung absichern können.

Der Vermieter war außerdem verpflichtet, den Mieter darauf hinzuweisen, dass eine Schließanlage nicht erweiterbar ist. Sonst trägt er im Schadensfall die Kosten, die darauf zurückzuführen sind, dass er keine erweiterbare Schließanlage gewählt hat, selbst. Bei nicht erweiterbaren Anlagen kann alternativ zum Austausch der Schließanlage auch ein separates Wohnungstürschloss eingebaut werden, sodass der Mieter dann 2 verschiedene Schlüssel hat.

Außerdem stellte das Gericht klar, dass im Einzelfall entschieden werden muss, wie erheblich die Missbrauchsgefahr durch den Verlust der Schlüssel ist oder ob die ganze Anlage ausgetauscht werden muss. Das abstrakte Gefährdungspotenzial durch den Schlüsselverlust allein stellt demnach noch keinen erstattungsfähigen Vermögensschaden dar. Es muss aus objektiver Sicht unter den gegebenen Einzelfallumständen eine konkrete Missbrauchsgefahr bestehen.

Steuerrecht Arbeitnehmer

1. Zur Bildungseinrichtung als erster Tätigkeitsstätte

Bei einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme stellt die Bildungseinrichtung die erste Tätigkeitsstätte dar. Die Dauer der Bildungsmaßnahme spielt dabei keine Rolle.

Hintergrund

Der Behälter- und Apparatebauer X, wohnhaft in B, besuchte im Jahr 2014 in Vollzeit einen 3-monatigen Schweißtechnikerlehrgang in A. Während dieses Zeitraums stand er in keinem Arbeitsverhältnis.

X machte für 2014 im Zusammenhang mit dem Lehrgang u. a. die Kosten für eine Unterkunft in A (2.600 EUR) sowie Verpflegungsmehraufwendungen für 3 Monate (2.070 EUR) als Werbungskosten geltend. Einen doppelten Haushalt führte er nicht, da er im Haus seiner Mutter in B keinen eigenen Hausstand unterhielt.

Das Finanzamt berücksichtigte die Unterkunfts- und Verpflegungskosten nicht. Dem folgte das Finanzgericht, denn X war während des Lehrgangs in A nicht auswärts tätig gewesen, vielmehr hatte er seine erste Tätigkeitsstätte in A. Dass der Lehrgang nur 3 Monate gedauert habe, war für das Gericht unerheblich.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof folgte der Auffassung des Finanzgerichts und entschied, dass es sich bei der Lehranstalt in A um die erste Tätigkeitsstätte des X handelte. Dessen Revision wies der Bundesfinanzhof damit zurück.

Als erste Tätigkeitsstätte gilt auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird. Bei der Schweißtechnischen Lehr- und Versuchsanstalt in A handelt es sich um eine Bildungseinrichtung. Diese hat X zum Zweck einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme für 3 Monate aufgesucht.

Eine vollzeitige Bildungsmaßnahme liegt vor, wenn die berufliche Fort- oder Ausbildung typischerweise darauf ausgerichtet ist, dass sich der Steuerpflichtige ihr zeitlich vollumfänglich widmen muss und die Lerninhalte vermittelnden Veranstaltungen jederzeit besuchen kann. Eine Bildungseinrichtung gilt selbst dann als erste Tätigkeitsstätte, wenn sie im Rahmen einer nur kurzzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird. Davon ist auszugehen, wenn die Bildungseinrichtung anlässlich der regelmäßig zeitlich befristeten Bildungsmaßnahme nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d. h. fortdauernd und immer wieder (dauerhaft) aufgesucht wird. Eine zeitliche Mindestdauer der Bildungsmaßnahme ist nicht erforderlich. Auch bei einer zeitlich begrenzten Bildungsmaßnahme sucht der Steuerpflichtige die Bildungseinrichtung typischerweise nicht nur gelegentlich, sondern während der ggf. nur kurzzeitigen Bildungsmaßnahme fortdauernd und immer wieder auf, sodass er sich auf die ihm insoweit entstehenden Werbungskosten einrichten und deren Höhe beeinflussen kann.

Steuerrecht Privatvermögen

1. Erwerb bei vorweggenommener Erbfolge: Abbruchabsicht steht AfaA entgegen

Wird ein Gebäude in Abbruchabsicht erworben, darf auf den Restwert keine AfaA geltend gemacht werden. Das gilt auch bei einem unentgeltlichen Erwerb eines Mitunternehmeranteils im Wege der vorweggenommenen Erbfolge.

Hintergrund

Vater V und Sohn S waren je zur Hälfte an der X-OHG beteiligt. Im Jahr 2011 übertrug V im Wege der vorweggenommenen Erbfolge seinen Mitunternehmeranteil auf S, ebenso wie das in seinem Alleineigentum stehende und zu 66,6 % im Sonderbetriebsvermögen gehaltene Grundstück mit Gebäude. Es war beabsichtigt, die Bebauung abzureißen, beide Grundstücke zusammenzulegen und mit einem Wohn-/Geschäftshaus zu bebauen, das zu einem großen Teil für den Betrieb genutzt werden sollte. Der Neubau wurde im Jahr 2012 fertiggestellt.

S machte für 2011 die auf den Restbuchwert entfallende AfaA und die anteiligen Abbruchkosten für das Gebäude als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt war dagegen der Ansicht, dass der Restbuchwert und die Abbruchkosten Herstellungskosten des neuen Gebäudes darstellten.

Das Finanzgericht kam zu dem gleichen Ergebnis wie die Klage des S ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied ebenfalls, dass S auf den Restbuchwert des abgebrochenen Gebäudes keine AfA vornehmen und die Abbruchkosten nicht als Betriebsausgaben absetzen durfte. Es handelte sich um Herstellungskosten des neu errichteten Gebäudes, für die lediglich lineare AfA in Anspruch genommen werden kann.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und nach Ansicht der Finanzverwaltung kommt es für den Ansatz von AfA und den Abzug von Abbruchkosten als sofort abziehbare Ausgaben bei einem im Zeitpunkt des Erwerbs technisch oder wirtschaftlich noch nicht verbrauchten Gebäude darauf an, ob dieses mit oder ohne Abbruchabsicht erworben wird.

Beim Erwerb ohne Abbruchabsicht dienen Anschaffung und Herstellung allein dem Ziel der Nutzung durch den Betrieb. Die Abbruchkosten und der Restwert sind sofort abziehbare Betriebsausgaben.

Beim Erwerb mit bestehender Abbruchabsicht wird das Ziel der Herstellung eines neuen Wirtschaftsguts verfolgt. Dadurch besteht schon bei der Anschaffung ein unmittelbarer Zusammenhang der Anschaffungskosten mit den später beabsichtigten Maßnahmen. Deshalb sind der Restwert des Gebäudes und die Abbruchkosten den Herstellungskosten des neuen Wirtschaftsguts hinzuzurechnen.

Diese Grundsätze gelten auch im Fall der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils bei vorweggenommener Erbfolge. Der Gebäudeabriss war maßgeblich durch die neue Zweckbestimmung, nämlich den Neubau, veranlasst. Dieser enge wirtschaftliche Zusammenhang zwischen Abbruch des alten und Errichtung des neuen Gebäudes rechtfertigt es, die mit dem Abbruch verbundenen Aufwendungen und den Buchwert des abgebrochenen Gebäudes bei noch vorhandener Werthaltigkeit als Herstellungskosten des neuen Wirtschaftsguts zu behandeln.

2. Kindergeld: Auszahlung nur an Kinder mit Wohnsitz im Inland

Lebt das Kind mit der Mutter im Ausland und absolviert es dort eine Schul-, Hochschul- oder Berufsausbildung, wird Kindergeld nur gewährt, wenn das Kind im Inland einen Wohnsitz hat. Es genügt nicht, wenn lediglich die elterliche Wohnung dem Kind weiterhin zur Verfügung steht.

Hintergrund

Die Familienkasse lehnte die Gewährung des Kindergeldes für die Tochter des Klägers ab, da die Tochter keinen inländischen Wohnsitz hatte. Die Tochter ging seit ihrer Einschulung in eine israelische Grundschule und lebte mit ihrer Mutter in Israel. In dem Antrag auf Gewährung von Kindergeld hatte der Kläger angegeben, dass die Tochter nicht außerhalb seines Haushalts lebte.

Am 10.5.2017 hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung für die Tochter für den Zeitraum von Februar 2004 bis Dezember 2009 auf. Diese war bereits am 16.1.2004 nach Israel verzogen. Mit seiner Klage macht der Kläger geltend, dass seine Tochter in dieser Zeit ihren Wohnsitz in Deutschland hatte. Ihr stand ein eigenes Zimmer in der Wohnung des Klägers zur Verfügung. Zwar hatte sie die Schule in Israel besucht, jedoch war die Tochter Deutsche und hatte aufgrund ihrer engen Bindung zur Wohnung des Klägers dort ihren Lebensmittelpunkt.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Bei Kindern, die zum Zwecke der Schulausbildung auswärtig untergebracht sind, reicht es für einen Inlandswohnsitz nicht aus, wenn die elterliche Wohnung dem Kind weiterhin zur Verfügung steht. Es muss, um einen inländischen Wohnsitz in diesen Fällen annehmen zu können, eine Beziehung zur elterlichen Wohnung vorhanden sein, die über die allein durch das Familienverhältnis begründete Beziehung hinausgeht und erkennen lässt, dass das Kind die elterliche Wohnung nach wie vor auch als seine eigene betrachtet.

Im vorliegenden Fall war jedoch die Tochter im Alter von 3 Jahren mit ihrer Mutter, die nur die israelische Staatsbürgerschaft besitzt, nach Deutschland eingereist. Mit 7 Jahren wurde sie in Israel eingeschult. Sie absolvierte dort ihre gesamte Schulausbildung. Ihre Mutter hielt sich ebenfalls in Israel auf.

Deshalb war das Finanzgericht davon überzeugt, dass der Mittelpunkt des familiären Lebens jedenfalls ab Anfang 2004 in Israel lag. Die Tochter des Klägers hatte im Inland keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt. Es bestand daher kein Anspruch auf Kindergeld.

Steuerrecht Unternehmer

1. Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß: Privatnutzung wird nach 1 %-Regelung besteuert

Nicht nur bei Pkw, auch bei Wohnmobilen im Betriebsvermögen kommt die 1 %-Regelung zur Anwendung, wenn die Fahrtenbücher nicht ordnungsgemäß geführt sind. Kann keine fast ausschließliche betriebliche Nutzung des Wohnmobils nachgewiesen werden, muss ggf. sogar ein Investitionsabzugsbetrag rückgängig gemacht werden.

Hintergrund

In den Jahren 2010 bis 2014 befanden sich nacheinander 2 Wohnmobile im Betriebsvermögen eines Reparaturbetriebs. Der Inhaber nutzte die Fahrzeuge für Fahrten zu seinen Kunden, um bei Stillständen in deren Produktionsanlagen schnell vor Ort sein zu können, Hotelaufenthalte zu vermeiden und auf den Betriebsgeländen vor Ort übernachten zu können.

Für beide Wohnmobile führte er elektronische Fahrtenbücher im Excel-Format. Der danach ermittelte Privatnutzungsanteil lag zwischen 2,05 % und 9,17 % pro Jahr. Für das zweite Wohnmobil hatte der Betriebsinhaber zudem einen Investitionsabzugsbetrag gebildet, sodass er im Anschaffungsjahr eine entsprechend gewinnwirksame Kürzung der Anschaffungskosten und eine Sonderabschreibung vornahm.

Das Finanzamt sah die elektronischen Fahrtenbücher als nicht ordnungsgemäß an und berechnete die Privatnutzung nach der 1 %-Methode. Darüber hinaus erkannte es auch den Investitionsabzugsbetrag und die Sonderabschreibung ab. Denn die Bildung des Abzugsbetrags setzt eine "fast ausschließliche betriebliche Nutzung" des Wirtschaftsguts voraus. Diese ist jedoch bei Anwendung der 1 %-Methode ausgeschlossen. Später reichte der Betriebsinhaber noch ergänzende, mit Bleistift geführte handschriftliche Fahrtenbücher und Taschenkalender ein.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass aufgrund formeller und materieller Fehler kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorgelegt wurde und das Finanzamt daher zu Recht die 1 %-Methode angewandt hatte. Das Gericht kam insbesondere zu dem Ergebnis, dass die vorgelegten Excel-Ausdrucke nicht unveränderbar und somit bereits formell nicht ordnungsgemäß waren. Die Fahrtenbücher wurden zudem nicht zeitnah geführt, weil an bestimmten Tagen nachträglich alle Eintragungen für sämtliche Fahrten eines Jahres getätigt worden waren. Zudem stellte das Gericht materielle Mängel fest, da die Reiserouten nicht nachvollzogen werden konnten und bei gleichen Reisezielen unterschiedliche Entfernungen eingetragen worden waren. Die mit Bleistift geführten Aufzeichnungen beurteilte das Gericht ebenfalls als formell nicht ordnungsgemäß, weil sie nachträglich durch Wegradierung noch änderbar waren. Und zuletzt beanstandete das Finanzgericht, dass als Fahrtziele in sämtlichen Aufzeichnungen nur die Kundennamen ohne Adressen aufgeführt waren. Die Anforderungen an ein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch dürften bei Wohnmobilen nicht geringer ausfallen als bei Pkws, da erstere eine erhebliche private Nutzungsmöglichkeit eröffnen.

Der Investitionsabzugsbetrag und die damit verbundene Sonderabschreibung war nach Ansicht des Gerichts zu Recht vom Finanzamt aberkannt worden, weil die notwendige "fast ausschließliche betriebliche Nutzung" nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung eine betriebliche Nutzung von mindestens 90 % vorausgesetzt hätte. Aufgrund der umfangreichen materiellen Mängel der vorgelegten Aufzeichnungen hatte das Finanzgericht erhebliche Zweifel, dass das Wohnmobil in dem erforderlichen Umfang betrieblich genutzt worden war.

2. Mangelhafte Buchführung kann zu Hinzuschätzungen führen

Weist die Buchführung formelle und materielle Mängel auf, ist das Finanzamt grundsätzlich schätzungsbefugt. Da auch eine gerichtliche Schätzungsbefugnis besteht, kann mit einer Klage eine geringere Hinzuschätzung erreicht werden.

Hintergrund

Die Klägerin ist Unternehmerin und betrieb im eigenen Wohnhaus einen Restaurationsbetrieb. Zusätzlich erzielte sie umsatzsteuerpflichtige Einnahmen aus einer Photovoltaikanlage. Für die Jahre 2012 und 2013 gab die Klägerin Umsatzsteuererklärungen erst nach einer Schätzung durch das Finanzamt ab. Für 2012 bis 2014 beanstandete das Finanzamt die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung in Bezug auf die Tätigkeit als

Restauratorin. Für das Jahr 2013 nahm das Finanzamt wegen fehlender Buchführungsdaten und Belege eine Hinzuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlags von 20 % der erklärten Netto-Betriebseinnahmen aus der Restaurationstätigkeit vor. Dagegen wandte sich die Klägerin mit ihrer Klage

Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht war teilweise erfolgreich. Bei einzelnen Vorsteuerbeträgen blieb unklar, ob diese überhaupt angefallen sind bzw. für welchen Zweck diese bezogen wurden. Diese wurden vom Finanzgericht deshalb nicht anerkannt.

Das Gericht hielt allerdings einen Sicherheitszuschlag in Höhe von lediglich 5 % für angemessen. Offenbar konnte nachgewiesen werden, dass lediglich einzelne Rechnungen nicht erfasst wurden und dass die vorgelegten Kontoauszüge zumindest weitgehend vollständig waren. Wegen der Art des Gewerbes und der Art der Kunden, die ganz überwiegend Geschäftskunden waren, ging das Gericht deshalb in Bezug auf mögliche Barumsätze nur von Einzelfällen aus. Auch war der Zeitraum, für den die Kontoauszüge fehlten, sehr kurz, sodass nicht von erheblichen fehlenden unbaren Umsätzen auszugehen war.

3. Rückwirkende Rechnungsberichtigung: BMF klärt Zweifelsfragen

Sowohl Europäischer Gerichtshof als auch Bundesfinanzhof halten eine rückwirkende Rechnungsberichtigung unter bestimmten Voraussetzungen für möglich. Das BMF folgt der Rechtsprechung weitestgehend, gibt aber noch weitergehende Hinweise zu den Rechnungsbestandteilen.

Hintergrund

Hat ein Unternehmer aufgrund einer vorliegenden Rechnung den Vorsteuerabzug geltend gemacht und stellt sich später in einer Betriebsprüfung oder einer unangekündigten Umsatzsteuer-Nachschau heraus, dass diese Rechnung nicht alle in § 14 Abs. 4 UStG vorgegebenen Rechnungsbestandteile enthält, war in der Vergangenheit fraglich, ob die Vorlage einer berichtigten Rechnung Wirkung für die Vergangenheit entfaltet.

Der Europäische Gerichtshof hatte grundsätzlich in 2 Entscheidungen die rückwirkende Rechnungsberichtigung ermöglicht, die Ausgestaltung aber im Wesentlichen in die Hand der nationalen Rechtsprechung gelegt. Der Bundesfinanzhof hatte sich dann in mehreren Verfahren mit den Voraussetzungen und den Wirkungen der rückwirkenden Rechnungsberichtigung auseinandergesetzt und u. a. folgende Grundsätze festgelegt:

Der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG setzt die Vorlage einer Rechnung voraus. Eine Rechnung kann mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden, wenn sie berichtigungsfähig ist. Die Berichtigungsfähigkeit setzt voraus, dass die wesentlichen Elemente der Rechnung vorhanden sind und diese Angaben nicht in einem so hohen Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen. Die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung beim Vorsteuerabzug gilt unabhängig davon, ob die Berichtigung zum Vorteil oder zum Nachteil des Leistungsempfängers wirkt. Auch der

Stornierung einer Rechnung nebst Neuausstellung einer sie ersetzenden Rechnung kann eine solche Rückwirkung zukommen.

BMF-Schreiben v. 18.9.2020

Die Finanzverwaltung nimmt in ihrem Schreiben zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung umfassend zu den Möglichkeiten des Vorsteuerabzugs aus Rechnungen Stellung und ändert und ergänzt die entsprechenden Vorgaben in Abschn. 15.2a UStAE.

Grundsätzlich stellt die Finanzverwaltung fest, dass der Besitz einer Rechnung sowohl formelle als auch materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, weil die Angabe der Steuerbelastung wesentlich für die Neutralität des Umsatzsteuerrechts ist.

Das Recht auf den Vorsteuerabzug kann jedoch ausnahmsweise auch geltend gemacht werden, wenn der Leistungsempfänger keine Rechnung besitzt, die alle formellen Voraussetzungen erfüllt und die auch nicht berichtigt wurde. Dazu muss der Unternehmer durch objektive Nachweise belegen, dass ein anderer Unternehmer an ihn tatsächlich Lieferungen oder sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die eine Umsatzsteuer entstanden und auch tatsächlich abgeführt worden ist.

Dieser Nachweis kann aber nur über eine Rechnung oder deren Kopie mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer geführt werden. Ohne diesen gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer verbleiben Zweifel, ob und in welcher Höhe die Umsatzsteuer in dem Zahlbetrag enthalten ist und ob die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen.

Die anderen materiellen Voraussetzungen kann der Unternehmer durch andere Beweismittel nachweisen. Entscheidend ist, dass sie eine leichte und zweifelsfreie Feststellung der Voraussetzungen durch die Finanzbehörden ermöglichen. Jegliche Zweifel und Unklarheiten gehen zu Lasten des Unternehmers, der den Vorsteuerabzug begehrt.

Ist eine Rechnung ausgestellt worden, aber nicht ordnungsgemäß i. S. d. § 14 Abs. 4 UStG, kann diese unter bestimmten Voraussetzungen auch mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden.

Die Rechnung muss aber berichtigungsfähig sein. Dazu muss sie die folgenden Bestandteile aufweisen:

- Angaben zum Rechnungsaussteller,
- Angaben zum Rechnungsempfänger,
- eine ausreichende Leistungsbeschreibung,
- das Entgelt für die ausgeführte Leistung sowie
- die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer.

Bei Kleinbetragsrechnungen (bis 250 EUR) müssen die Bestandteile insoweit enthalten sein, wie dies für diese Rechnungen notwendig ist.

Damit sind in jedem Fall die Rechnungsnummer, das Rechnungsdatum, das Leistungsdatum sowie die Steuernummer oder die USt-IdNr. in der Rechnung nachträglich ergänzbare oder berichtigungsfähige Angaben, die einer Rückwirkung auf den ursprünglichen Vorsteuerabzug nicht entgegenstehen.

Ist die Angabe des leistenden Unternehmers ungenau, aber grundsätzlich zutreffend, kann die Rechnung mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden. Es besteht aber keine Notwendigkeit zur Berichtigung, wenn der leistende Unternehmer durch die Gesamtheit der vorliegenden Angaben in der Rechnung eindeutig identifizierbar und eine Verwechslungsgefahr mit anderen Unternehmern ausgeschlossen ist. Auch der Leistungsempfänger muss so eindeutig beschrieben sein, dass eine Verwechslungsgefahr ausgeschlossen ist. So kann z. B. eine unzutreffende Bezeichnung der Rechtsform mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden. Die Angabe eines falschen leistenden Unternehmers wie auch eines falschen Leistungsempfängers ist aber nicht über eine rückwirkende Rechnungsberichtigung heilbar.

Die Leistungsbeschreibung muss, um rückwirkend berichtigungsfähig zu sein, zumindest so konkret sein, dass die Leistung und der Leistungsbezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers erkennbar sind. Eine unrichtige Leistungsbeschreibung kann nicht mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden. Eine ungenaue Leistungsbeschreibung ist zumindest dann berichtigungsfähig, wenn sie nicht so allgemein gehalten ist, dass es nicht möglich ist, die abgerechnete Leistung eindeutig und leicht nachprüfbar feststellen zu können.

Wenn durch Angabe des Bruttorechnungsbetrags und des gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrags das Entgelt eindeutig berechenbar ist, liegt die Möglichkeit der rückwirkenden Rechnungsberichtigung vor.

Sind Rechnungen fälschlicherweise ohne gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer ausgestellt worden (z. B. wegen Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen oder der Annahme einer Steuerbefreiung) und stellt sich die Annahme als unzutreffend heraus, kann grundsätzlich keine Rechnungsberichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit vorgenommen werden.

Ist in einer Rechnung die Umsatzsteuer unzutreffend niedrig ausgewiesen worden (z. B. Ansatz des ermäßigten Steuersatzes anstelle des Regelsteuersatzes), kann dies nicht mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden. Der falsche (zu niedrige) Steuerbetrag bleibt aber bestehen. Die Differenz kann dann erst mit Vorlage der korrigierten Rechnung abgezogen werden.

Liegt keine ordnungsgemäße Rechnung vor, kann der Unternehmer aber den Nachweis erbringen, dass ihm andere Unternehmer auf einer vorausgehenden Umsatzstufe tatsächlich Gegenstände geliefert oder sonstige Leistungen erbracht haben, für die eine Umsatzsteuer entstanden und auch tatsächlich abgeführt worden ist, kann die Vorsteuer zu dem Zeitpunkt abgezogen werden, in dem die Leistung bezogen wurde und eine Rechnung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer vorlag. Dies gilt entsprechend, wenn eine rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich war und durchgeführt wurde. Bei einem zu niedrigen Steuerausweis kann die Differenz zwischen der in der ursprünglichen Rechnung gesondert ausgewiesenen Steuer und der zutreffenden Steuer erst in dem Moment abgezogen werden, in dem die berichtigte Rechnung vorliegt.

Hinweis

Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Lediglich bei dem Vorsteuerabzug bei rückwirkenden Rechnungsberichtigungen wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn der Vorsteuerabzug erst in

dem Zeitraum geltend gemacht wird, in dem die berichtigte Rechnung vorliegt, wenn die berichtigte Rechnung dem Leistungsempfänger bis zum 31.12.2020 übermittelt worden ist.

Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gern!

Freundlich grüßt Sie

Peter Schulze
B & Z Breitenbach & Zimmermann
Steuerberatungsgesellschaft mbH