

Themen dieser Ausgabe

- Vorsteuerberichtigung bei Erfolglosigkeit
- Kein Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell
- Umsatzsteuerbarkeit von Abmahnungen
- Keine Quellensteuer für Online-Werbung
- Verluste eines Übungsleiters
- Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Ausgabe Juli 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Juli-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Vorsteuerberichtigung bei Erfolglosigkeit des Unternehmers

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) muss entscheiden, ob ein Unternehmer die geltend gemachte Vorsteuer zu seinen Ungunsten berichtigen muss, wenn der Unternehmer mit seiner unternehmerischen Tätigkeit scheitert und dadurch die geplante umsatzsteuerpflichtige Verwendung misslingt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält eine Vorsteuerberichtigung zuungunsten des Unternehmers nicht für

sachgerecht, hat allerdings den EuGH zur Klärung der Frage angerufen.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt u. a. voraus, dass der Gegenstand, der angeschafft oder hergestellt wird, für umsatzsteuerpflichtige Umsätze verwendet wird. Wird der Gegenstand sowohl für umsatzsteuerpflichtige als auch für umsatzsteuerfreie Umsätze verwendet, wie z. B. ein Gebäude, das an Privatpersonen umsatzsteuerfrei und an Unternehmer umsatzsteuerpflichtig vermietet wird, kann die Vorsteuer nur anteilig abgezogen werden, und zwar auf Basis der voraussichtlichen umsatzsteuerpflichtigen Umsätze. Ändert sich innerhalb von zehn Jahren das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen, ist der Vorsteuerabzug zu berichtigen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sachverhalt: Die Klägerin betrieb ein Altenheim umsatzsteuerfrei. Sie errichtete 2003 eine Cafeteria, die sowohl den Heimbewohnern als auch Gästen zur Verfügung stehen sollte. Die Klägerin ging davon aus, dass 10 % der Umsätze der Cafeteria aus der Bewirtung an Heimbewohner und damit umsatzsteuerfrei erzielt werden sollte. Sie zog daher 90 % der Vorsteuern ab. Tatsächlich kam die Cafeteria bei den auswärtigen Gästen nicht gut an, so dass die Klägerin ab 2009 nur an die Heimbewohner umsatzsteuerfreie Umsätze ausführte. Es blieb damit zwar bei der geplanten Höhe der Umsätze aus der Bewirtung gegenüber den Heimbewohnern; wegen des Wegfalls der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze machten die Umsätze gegenüber den Heimbewohnern allerdings nun 100 % der Gesamtumsätze aus. Das Finanzamt verlangte daher eine Vorsteuerberichtigung zuungunsten der Klägerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die Auffassung des Finanzamts für fragwürdig und hat deshalb die Sache dem EuGH vorgelegt:

- Eine Vorsteuerberichtigung ist nach deutschem Recht geboten, wenn sich die Verhältnisse ändern, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblich waren. Nach europäischem Recht kommt es darauf an, ob sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugs berücksichtigt werden, geändert haben.
- Im Streitfall hat sich zwar das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen geändert. Denn geplant waren 90 % umsatzsteuerpflichtige Umsätze und 10 % umsatzsteuerfreie Umsätze. Durch den späteren Wegfall der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze blieben nur die umsatzsteuerfreien Umsätze übrig, die dadurch die alleinigen Umsätze waren und deshalb 100 % der Umsätze ausmachten.
- Grund hierfür war die unternehmerische Erfolglosigkeit der Klägerin. Dies war vom Willen der Klägerin unabhängig und damit nicht geplant. Würde man die Erfolglosigkeit beim Vorsteuerabzug berücksichtigen, käme es zu willkürlichen Unterscheidungen beim Vorsteuerabzug.

Hinweise: Nach Auffassung des BFH kann die unternehmerische Erfolglosigkeit nicht zu einer Vorsteuerberichtigung zuungunsten des Unternehmers führen. Da der Streitfall aber die Auslegung europäischen Mehrwertsteuerrechts betrifft, muss nun der EuGH vorab entscheiden.

Kein Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell

Der Vorsteuerabzug eines Unternehmers setzt u. a. voraus, dass der Rechnungsaussteller und der leistende Empfänger identisch sind. Ist der Rechnungsaussteller nicht der leistende Unternehmer gewesen, weil die Lieferung in einem sog. Umsatzsteuerkarussell stattfand, scheidet der Vorsteuerabzug.

Hintergrund: Von einem Umsatzsteuerkarussell spricht man, wenn mehrere Personen einander in einer Kette (Karussell) Ware liefern, dabei auch die Steuerfreiheit für Lieferungen in andere EU-Staaten ausnutzen und einer von ihnen die Umsatzsteuer nicht abführt, während die anderen den Vorsteuerabzug gegenüber dem FA geltend machen.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte in den Jahren 2008 und 2009 Computerzubehör und Spielkonsolen und erhielt hierfür Rechnungen von der T-GmbH und der F-KG. Die Angebote hatte die A-AG erstellt. Der Kläger holte die Waren im Lager der A-AG ab, oder aber die A-AG lieferte direkt an die Kunden des Klägers. Der Sitz der T-GmbH und der F-KG, die die Rechnungen erstellt hatten, befand sich in einem Büroservice-Center, in dem die beiden Firmen über Ablagefächer oder Ablagecontainer verfügten. Die Beteiligungen an der T-GmbH und an der F-KG waren von einer Person, die einen gefälschten Ausweis vorgelegt hatte, erworben worden. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug des Klägers nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u. a. das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung. Die Rechnung muss vom leistenden Unternehmer erstellt worden sein, so dass leistender Unternehmer und Rechnungsaussteller identisch sein müssen.
- Wer leistender Unternehmer ist, ergibt sich aus der zivilrechtlichen Vereinbarung. Leistender Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen selbst ausführt oder aber durch einen Beauftragten ausführen lässt.
- Im Streitfall ist die Leistung von der A-AG ausgeführt worden. Denn sie hat entweder die Waren direkt an die Kunden des Klägers gesandt, oder sie hat die Waren dem Kläger in ihrem Lager übergeben. Dabei ist die A-AG nicht als Beauftragte der T-GmbH oder der F-KG aufgetreten. Die Rechnungen sind hingegen von der T-GmbH und der F-KG ausgestellt worden. Damit fehlt es an der Identität zwischen Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer.

Hinweise: Der Vorsteuerabzug des Klägers war auch nicht im Billigkeitswege zu gewähren. Denn dies setzt die Gutgläubigkeit des Klägers voraus und erfordert, dass der Kläger alle Maßnahmen ergriffen hat, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu überzeugen, und dass seine Beteiligung an einer Umsatzsteuerhinterziehung ausgeschlossen ist. Dies war im Streitfall zu verneinen, da der Kläger wusste, dass die Lieferungen von der A-AG ausgeführt worden waren. Der gute Glaube des Klägers an die Rechnungsangaben genügt nicht.

Der BFH ging von einem Umsatzsteuerkarussell aus, bei dem die Rechnungsaussteller, nämlich die T-GmbH und die F-KG, als sog. missing trader, d. h. als Scheinfirmen, zwischengeschaltet worden waren und bei der der Kläger der sog. buffer war, d. h. der Zwischenhändler, der tatsächlich unternehmerisch tätig wurde. Der Kläger als Zwischenhändler trug das Risiko, dass er an einem Umsatzsteuerkarussell teilnahm und damit seinen Vorsteuerabzug verlor.

Umsatzsteuerbarkeit von Abmahnungen im Urheberrecht

Abmahnungen im Urheberrecht unterliegen der Umsatzsteuer, da der Abmahner eine Leistung gegenüber dem Abgemahnten erbringt. Denn die Abmahnung liegt auch im Interesse des Abgemahnten, weil er auf seinen Rechtsver-

stoß hingewiesen und mit der Unterlassungserklärung und Zahlung der Gebühr ein Gerichtsverfahren vermeidet.

Hintergrund: Im Urheberrecht kann der Inhaber des Urheberrechts, z. B. eine Plattenfirma, denjenigen, der das Urheberrecht z. B. durch unerlaubtes Hochladen von Musik im Internet verletzt, abmahnen und zur Unterzeichnung einer strafbewehrten Unterlassungserklärung sowie zur Zahlung der Anwaltskosten auffordern.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Plattenfirma und beauftragte eine Anwaltskanzlei, gegen Urheberrechtsverletzungen vorzugehen, wenn im Internet rechtswidrig Musik hochgeladen und bereitgestellt wird. Die Anwaltskanzlei mahnte im Auftrag der Klägerin entsprechende Personen ab, forderte sie zur Abgabe einer Unterlassungs- und Verpflichtungserklärung auf und erklärte sich bereit, gegen Zahlung von 450 € ohne Umsatzsteuer von einer gerichtlichen Inanspruchnahme abzusehen.

Die Kanzlei erwirtschaftete im Jahr 2010 auf diese Weise ca. 415.000 €. Von diesem Betrag behielt die Kanzlei vereinbarungsgemäß 75 % ein und stellte der Klägerin für ihren Anteil Umsatzsteuer in Rechnung, die die Klägerin als Vorsteuer geltend machte. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der auf die Klägerin entfallende Anteil von 25 % ebenfalls der Umsatzsteuer unterliegt.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht und bejahte die Umsatzsteuerbarkeit des Anteils der Klägerin an den Abmahngebühren:

- Die Klägerin hat gegenüber den Abgemahnten eine Leistung erbracht, so dass die Leistung umsatzsteuerbar ist. Die Abmahnungen, die die Anwaltskanzlei im Namen der Klägerin gefertigt hat, waren auch im Interesse der Abgemahnten. Denn diese erfuhren durch die Abmahnung von der Rechtsverletzung, die sie begangen hatten, und konnten durch die Abgabe der Unterlassungserklärung und Zahlung eines Kostenersatzanspruchs von 450 € relativ kostengünstig ein Gerichtsverfahren vermeiden.
- Unbeachtlich ist, dass auch die Klägerin ein Interesse an der Abmahnung hatte. Denn ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch liegt auch dann vor, wenn der Unternehmer mit seiner Leistung einen eigenen Zweck verwirklicht. Irrelevant ist auch, ob sich die Klägerin gegenüber den Abgemahnten rechtsmissbräuchlich verhält.

Hinweise: Der BFH stellt auf die Warn-, Streitbeilegungs- und Kostenvermeidungsfunktion der Abmahnung ab und sieht darin eine Leistung gegenüber dem Abgemahnten.

In gleicher Weise hat der BFH auch schon die Umsatzsteuerbarkeit von Abmahnungen, die auf dem Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb beruhen, bejaht. Im aktuellen Fall ging es nun um das Urheberrecht.

Für die Umsatzsteuerbarkeit der Abmahnung kommt es nicht darauf an, ob der in Rechnung gestellte Betrag als Schadensersatzanspruch oder als Konventionalstrafe anzusehen ist und wie er in der Abmahnung bezeichnet wird.

Keine Quellensteuer für Online-Werbung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) verneint eine Pflicht des Unternehmers zum Steuerabzug bei Zahlungen an

Google und ähnlichen Suchmaschinen für die bessere Platzierung bei Suchergebnissen im Internet. Unternehmer müssen daher nicht 15 % des Rechnungsbetrages einbehalten und an das Finanzamt abführen. Das BMF beseitigt damit eine Rechtsunsicherheit, die aufgrund verschiedener Vorstöße einzelner Finanzämter eingetreten war.

Hintergrund: Bestimmte Vergütungen, die an ausländische Unternehmen geleistet werden, unterliegen einem Steuerabzug von 15 %. Hierzu zählen z. B. Vergütungen für die Überlassung von Rechten und von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten. In der Vergangenheit kam es vor, dass einzelne Finanzämter die Zahlungen von Unternehmern an Google für eine bessere Platzierung ihres Unternehmens in der Google-Trefferliste einem Steuerabzug von 15 % für die letzten sieben Jahre unterwarfen.

Wesentliche Aussage des BMF: Die Voraussetzungen eines Steuerabzugs bestehen nicht:

- Die Zahlung des Unternehmers an Google erfolgt weder für eine Rechteüberlassung, noch zahlt der Unternehmer für die Nutzung gewerblicher, technischer, wissenschaftlicher oder ähnlicher Erfahrungen, Kenntnisse und Fertigkeiten.
- Der Unternehmer ist daher nicht verpflichtet, 15 % seines Zahlungsbetrags an Google einzubehalten, anzumelden und an das Finanzamt abzuführen.
- Dies gilt nicht nur für Zahlungen an Google für eine bessere Platzierung beim Suchergebnis, sondern für jegliche Werbung bei Anfragen in Online-Suchmaschinen, bei Vermittlungsplattformen, für Werbung im sog. Social-Media-Bereich, für Bannerwerbung und sonstige Internetwerbung. Es kommt nicht darauf an, wie das Entgelt des Unternehmers berechnet wird und ob es von der Anzahl der Klicks oder der Anzahl der Bestellungen abhängig ist.

Hinweise: Die Vorgehensweise einzelner Finanzämter, rückwirkend für bis zu sieben Jahre einen Steuerabzug bei Zahlungen an Google zu verlangen, hatte Aufsehen erregt und war u. a. in einem Bericht des ZDF-Magazins „Frontal 21“ thematisiert worden. Besonders kritisiert worden war, dass deutsche Unternehmen zum Steuerabzug herangezogen werden, während Google in Deutschland steuerlich nicht belangt wird.

Alle Steuerzahler

Verluste eines Übungsleiters

Ein nebenberuflich tätiger Übungsleiter, wie z. B. ein Trainer, kann einen Verlust auch dann steuerlich absetzen, wenn seine Einnahmen unterhalb des Freibetrags von 2.400 € liegen. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung des Verlustes ist eine **Gewinnerzielungsabsicht** des Übungsleiters.

Hintergrund: Nebenberuflich tätige Übungsleiter und Ausbilder erhalten einen sog. Übungsleiterfreibetrag von 2.400 € jährlich. Überschreiten die Einnahmen diesen Freibetrag, dürfen die Ausgaben nur insoweit steuerlich abge-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

zogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Sachverhalt: Der Kläger war nebenberuflich als Übungsleiter tätig und erzielte hieraus Einnahmen in Höhe von ca. 100 € pro Jahr. Im Zusammenhang mit seiner Übungsleitertätigkeit hatte er Ausgaben in Höhe von rund 600 €. Seinen so entstandenen Verlust von 500 € machte er steuerlich geltend. Das Finanzamt erkannte den Verlust nicht an, weil sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben unter dem Übungsleiterfreibetrag von 2.400 € lagen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt, verwies die Sache aber an das Finanzgericht (FG) zur Prüfung einer Gewinnerzielungsabsicht zurück:

- Der Verlust ist grundsätzlich anzuerkennen, auch wenn die Einnahmen und Ausgaben jeweils unter dem Übungsleiter-Freibetrag von 2.400 € liegen. Zwar enthält das Gesetz eine Beschränkung des Ausgabenabzugs; diese Beschränkung greift jedoch erst dann, wenn die Einnahmen über dem Freibetrag von 2.400 € liegen.
- Dem Gesetz zufolge ist zwar auch dann ein Abzug der Ausgaben ausgeschlossen, soweit diese mit steuerfreien Einnahmen in Zusammenhang stehen. Dies führt jedoch nur zu einer Ausgabenbeschränkung bis zur Höhe der steuerfreien Einnahmen. Darüber hinaus ist ein Ausgabenabzug grundsätzlich möglich. Andernfalls würde der Freibetrag zu steuerlichen Nachteilen führen, wenn der Übungsleiter einen Verlust erleidet.
- Das FG muss nun prüfen, ob der Kläger überhaupt mit Gewinnerzielungsabsicht tätig geworden ist oder ob er den Verlust aus privaten Gründen hingenommen hat. Im Streitjahr waren die Ausgaben in Höhe von 600 € immerhin deutlich höher als die Einnahmen in Höhe von 100 €.

Hinweise: Die Gewinnerzielungsabsicht wird jahresübergreifend geprüft. Es genügt also, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er über die gesamte Dauer seiner Tätigkeit einen Gewinn erzielen will. Gerade bei Trainern, die häufig nur geringe Einnahmen erhalten, die unterhalb der Fahrt- und Telefonkosten liegen, kann die Gewinnerzielungsabsicht fehlen. Dies gilt insbesondere dann, wenn die eigenen Kinder in dem Sportverein tätig sind, so dass die Trainertätigkeit privat veranlasst sein kann.

Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Die Finanzverwaltung ordnet an, dass Zinsfestsetzungen künftig mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen werden. Damit reagiert sie auf die verfassungsrechtlich umstrittene Frage, ob der Zinssatz von 6 % für Nachzahlungszinsen bei Steuernachforderungen überhöht ist. Bei einer Zinsfestsetzung mit einem Vorläufigkeitsvermerk (vorläufigen Zins-

festsetzung) sind Einsprüche gegen die Zinsfestsetzung nicht mehr erforderlich, soweit die Höhe des Zinssatzes angegriffen wird.

Hintergrund: Der gesetzliche Zinssatz im Steuerrecht beträgt 6 % jährlich. Dies betrifft Zinsen für Steuernachzahlungen, für gestundete oder ausgesetzte Beträge und für hinterzogene Steuern. Die Höhe des Zinssatzes ist verfassungsrechtlich umstritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält den Zinssatz nach einer vorläufigen Prüfung für den Verzinsungszeitraum ab 2012 für verfassungsrechtlich zweifelhaft. Das Bundesfinanzministerium (BMF) gewährt Aussetzung der Vollziehung für Zinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2012 (lesen Sie hierzu den Beitrag in der Februar-Ausgabe 2019 dieser Mandanten-Information).

Wesentliche Aussagen des BMF: Das BMF ordnet nun an, dass Zinsfestsetzungen grundsätzlich vorläufig festgesetzt werden.

- Der Vorläufigkeitsvermerk gilt für erstmalige Zinsfestsetzungen, aber auch bei der Korrektur einer Zinsfestsetzung.
- Hat der Steuerpflichtige Einspruch gegen eine Zinsfestsetzung eingelegt, die noch nicht mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen war, so ruht das Einspruchsverfahren, bis die anhängigen Verfahren beim Bundesverfassungsgericht und beim BFH entschieden werden.

Hinweis: Befindet sich der Steuerpflichtige schon im Klageverfahren beim Finanzgericht oder beim BFH, darf der Vorläufigkeitsvermerk für die Zinsfestsetzung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen vorgenommen werden.

- Ergeht die Zinsfestsetzung vorläufig und wird hiergegen Einspruch eingelegt, so ist der Einspruch als unbegründet zurückzuweisen. Dies gilt allerdings nicht, wenn der Steuerpflichtige neben dem Einspruch auch die Aussetzung der Vollziehung der Zinsfestsetzung beantragt.

Hinweise: Die Vorläufigkeitsfestsetzung bewirkt, dass bei einer für den Steuerzahler positiven Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die Zinsfestsetzung zugunsten des Steuerzahlers geändert werden kann, ohne dass dieser vorher Einspruch eingelegt haben muss.

Der Vorläufigkeitsvermerk wird auch für Erstattungszinsen gelten. Vor einer künftigen Änderung einer Festsetzung über Erstattungszinsen dürfte der Steuerzahler aber durch eine Regelung zum Vertrauensschutz, die auch für Zinsfestsetzungen gilt, geschützt sein. Allerdings ist zu erwarten, dass der Gesetzgeber jedenfalls für die Zukunft den Zinssatz auch für Erstattungszinsen mindern wird, falls das Bundesverfassungsgericht den aktuellen Zinssatz von 6 % für Nachzahlungszinsen für zu hoch erachten sollte.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2019

- | | |
|--------------------|---|
| 10. 7. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 7. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 7. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 7. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 7. 2019 |