

DIE MANDANTEN INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Briefkastenanschrift des Rechnungsausstellers
- Dienstwagen im Minijob-Ehegattenarbeitsverhältnis
- Bruchteilsgemeinschaft kein Unternehmer
- Liebhaberei bei Dauerverlusten
- Keine USt-Steuerfreiheit für Fahrschulunterricht
- Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Mitarbeiter

Ausgabe Nr. 3/2019 (Mai/Juni)

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUERRECHT

Unternehmer

Briefkastenanschrift des Rechnungsausstellers - Beweislast des Empfängers

Zwar ist der Vorsteuerabzug auch aus einer Rechnung möglich, in der der Rechnungsaussteller nur seine Briefkastenanschrift angegeben hat (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information 6/2018). Der Rechnungsempfänger trägt allerdings die **Beweislast** dafür, dass der Rechnungsaussteller unter der angegebenen Briefkastenanschrift im Ausstellungszeitpunkt postalisch erreichbar gewesen ist.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb mehrere Unternehmen. Er machte im Jahr 2007 die Vorsteuer aus den Rechnungen zweier Unternehmer geltend, die jeweils eine eigene Adresse angaben, unter denen sie nach den Feststellungen des Finanzamts wirtschaftlich nicht aktiv geworden waren. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache zur weiteren Sachaufklärung an das FG zurück:

- Zwar ist es nach der neuen Rechtsprechung des BFH und des EuGH nicht erforderlich, dass der Rechnungsaussteller und Lieferant unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift wirtschaftlich aktiv geworden ist. Es

genügt, wenn er eine Anschrift verwendet, unter der er postalisch erreichbar ist.

- Maßgeblicher Zeitpunkt für die postalische Erreichbarkeit ist der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung.
- Der Rechnungsempfänger, der die Vorsteuer aus der Rechnung geltend machen will, trägt allerdings die Beweislast dafür, dass der Rechnungsaussteller im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung unter der von ihm angegebenen Adresse postalisch erreichbar ist. Dies muss das FG nun noch aufklären.

Hinweise: Für die postalische Erreichbarkeit genügt ein Briefkasten, ein Postfach, eine Großkundenadresse oder eine c/o-Adresse des Rechnungsausstellers. Die Finanzverwaltung folgt der neuen Rechtsprechung und erkennt den Vorsteuerabzug aus sog. Briefkastenrechnungen an.

Das Urteil verdeutlicht die Schwierigkeiten für denjenigen, der die Vorsteuer aus einer derartigen Rechnung geltend machen will: Er muss nachweisen, dass der Rechnungsaussteller im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung unter der genannten Rechnungsanschrift postalisch erreichbar war; im Streitfall ging es immerhin um das Jahr 2007, so dass der Kläger nun die postalische Erreichbarkeit der Rechnungsaussteller im Jahr 2007 nachweisen muss.

Dienstwagenüberlassung bei einem Minijob-Ehegattenarbeitsverhältnis

Die Überlassung eines Dienstwagens an einen beschäftigten Ehegatten im Minijob-Arbeitsverhältnis ist nicht fremdüblich. Der Arbeitslohn für den Ehegatten wird daher nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Ob die Aufwendungen für den Dienstwagen als Betriebsausgaben absetzbar sind, hängt davon ab, ob und inwieweit der Dienstwagen für betriebliche Fahrten genutzt wurde.

Hintergrund: Arbeitsverhältnisse mit Kindern oder dem Ehegatten werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie einem sog. **Fremdvergleich** standhalten, also dem entsprechen, was fremde Dritte untereinander vereinbart hätten. Außerdem muss der Arbeitsvertrag klar und eindeutig sein und auch tatsächlich durchgeführt werden.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb in den Jahren 2012 bis 2014 ein Sportgeschäft und beschäftigte seine Ehefrau im Rahmen eines Minijobs als Büro-, Organisations- und Kurierkraft für neun Wochenstunden gegen ein Monatsgehalt von 400 €. Außerdem überließ er ihr als Dienstwagen einen gebrauchten Opel Astra und nach dessen Verkauf einen gebrauchten Saab Vector Kombi. Die Ehefrau durfte den jeweiligen Dienstwagen unbeschränkt und ohne Kostenbeteiligung privat nutzen.

Den Nutzungsvorteil aus der Überlassung des Dienstwagens zu privaten Zwecken ermittelte der Kläger nach der sog. 1 %-Methode und zog den sich hiernach ergebenden Wert vom Gehalt ab. Die Ehefrau erhielt daher nur einen Differenzbetrag von 137 € während der Nutzung des Opel bzw. von 15 € während der Nutzung des Saab. Das Finanzamt erkannte den Lohnaufwand und den Aufwand für den jeweiligen Dienstwagen nicht als Betriebsausgaben an.

Entscheidung: Der BFH erkannte den Lohnaufwand ebenfalls nicht an, verwies die Sache allerdings wegen der Abziehbarkeit der Kfz-Aufwendungen als Betriebsausgaben an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Der Arbeitsvertrag war **nicht fremdüblich**, da ein fremder Dritter einem Minijobber keinen Dienstwagen zur uneingeschränkten Privatnutzung ohne Selbstbeteiligung überlassen hätte. Es besteht für den Arbeitgeber nämlich das Risiko, dass der Arbeitnehmer den Dienstwagen ausgiebig privat nutzt und sich dadurch die Aufwendungen für den Dienstwagen deutlich erhöhen.
- Steigen die Kfz-Aufwendungen aufgrund der ausgiebigen Privatnutzung z. B. von 100 € auf 200 € monatlich, führt dies bei einem Minijob-Arbeitsverhältnis mit einem Monatsgehalt von 400 € zu einer Erhöhung des wirtschaftlichen Lohnaufwands auf 500 € und damit von 25 %. Bei einem regulär angestellten Arbeitnehmer, der ein Monatsgehalt von 3.000 € erhält, wäre eine Steigerung des Lohnaufwands von 100 € monatlich relativ gering und würde lediglich 3,33 % ausmachen.
- Unbeachtlich ist, ob die Ehefrau des Klägers den Dienstwagen für betriebliche Zwecke benötigte und ob es sich bei dem Dienstwagen um gehobene oder neue Kfz handelte. Der Lohnaufwand ist damit nicht als Betriebsausgabe absetzbar.

- Ob die Kfz-Aufwendungen als Betriebsausgaben absetzbar sind, hängt davon ab, in welchem Umfang die Dienstwagen für betriebliche Fahrten eingesetzt wurden. Der Betriebsausgabenabzug wäre möglich bei einer betrieblichen Nutzung von mindestens 10 %, weil der Dienstwagen dann zum sog. gewillkürten Betriebsvermögen gehören würde; allerdings wäre dann auch ein Veräußerungserlös als Betriebseinnahme zu versteuern. Bei einer betrieblichen Nutzung von weniger als 10 % wäre der Betriebsausgabenabzug dagegen ausgeschlossen; ein Veräußerungserlös wäre dann keine Betriebseinnahme.

Hinweise: Ob die Überlassung eines Dienstwagens an einen Minijobber einen Gestaltungsmissbrauch darstellt, ließ der BFH offen. Soll einem Angehörigen im Minijob-Arbeitsverhältnis ein Dienstwagen überlassen werden, sollte unbedingt eine Nutzungsbeschränkung für die Privatnutzung vereinbart werden, z. B. eine Privatkilometer-Begrenzung, Nutzungsverbote für Angehörige des Ehegatten oder für Urlaubsfahrten oder eine Kostenbeteiligung des Ehegatten.

Bruchteilsgemeinschaft kein umsatzsteuerlicher Unternehmer

Eine Bruchteilsgemeinschaft, bei der jeder Gemeinschaftler einen Anteil am Vermögen hält, ohne dass die Gemeinschaftler einen gemeinschaftlichen Zweck verfolgen, ist kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Die Bruchteilsgemeinschaft schuldet daher weder Umsatzsteuer, noch ist sie zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Hintergrund: Eine Bruchteilsgemeinschaft besteht, wenn mehrere Personen Eigentümer oder Inhaber eines Gegenstands oder Rechts sind, aber keinen gemeinsamen Zweck verfolgen. Hiervon abzugrenzen ist eine Personengesellschaft wie z. B. eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), bei der die Gemeinschaftler einen gemeinschaftlichen Zweck verfolgen, z. B. den Betrieb einer Arztpraxis.

Sachverhalt: Der Kläger hatte zusammen mit weiteren Personen Erfindungen im medizinischen Bereich getätigt. Er und die anderen Erfinder schlossen mit einer Kommanditgesellschaft (KG) Lizenzverträge über die Vermarktung der Erfindungen. Die KG erteilte den einzelnen Erfindern Gutschriften und wies hierin die Umsatzsteuer mit dem Regelsteuersatz von 19 % aus. Der Kläger gab Umsatzsteuererklärungen ab und erklärte Umsätze aus dem Lizenzvertrag nur mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Dem folgte das Finanzamt zunächst, änderte allerdings im Jahr 2011 nach einer Außenprüfung die Umsätze für die Jahre 1998 bis 2010 und besteuerte die Umsätze des Klägers mit 19 %. Der Kläger machte geltend, dass nicht er die Umsatzsteuer schulde, sondern die Bruchteilsgemeinschaft.

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

- Eine Bruchteilsgemeinschaft ist kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinn. Denn zivilrechtlich hat die Bruchteilsgemeinschaft keine Rechte und Pflichten. Sie selbst nimmt nicht am Rechtsverkehr teil, sondern nur ihre Gemeinschaftler.

- Daher sind nur die einzelnen Gemeinschaftler Unternehmer, so dass ihnen die Umsätze anteilig zugerechnet werden. Damit schuldet der Kläger als Gemeinschaftler der Erfinder-Bruchteilsgemeinschaft die auf ihn entfallende Umsatzsteuer. Auch der Vorsteuerabzug steht nicht der Bruchteilsgemeinschaft zu, sondern nur anteilig den einzelnen Gemeinschaftlern.
- Das Finanzamt durfte im Jahr 2011 die Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2010 noch ändern. Denn im Streitfall galt eine zehnjahrigere Verjahungsfrist, weil der Kläger die Umsatzsteuer hinterzogen hat. Die ihm erteilten Gutschriften wiesen eine Umsatzsteuer von 19 % aus, während der Kläger Umsätze mit einem Umsatzsteuersatz von lediglich 7 % erklärte. Ihm hätte bewusst sein müssen, dass der Steuersatz von 7 % nicht korrekt ist, so dass er in seinen Umsatzsteuererklärungen zumindest darauf hatzen Hinweis müssen, dass in den Gutschriften die Umsatzsteuer mit 19 % ausgewiesen wurde. Die Verjahungsfrist von zehn Jahren begann erst mit Abgabe der Umsatzsteuererklärungen, so dass im Jahr 2011 noch keine Verjahung eingetreten war.

Hinweise: Der BFH ändert seine Rechtsprechung, da er bislang die Bruchteilsgemeinschaft als Unternehmer und damit als Umsatzsteuerschuldner angesehen hat. Allerdings hat der BFH zum Vorsteuerabzug bereits entschieden, dass dieser nicht der Bruchteilsgemeinschaft zusteht, sondern dem einzelnen Gemeinschaftler, soweit die Vorsteuer auf ihn entfällt. Nach dem neuen Urteil steht nun fest, dass die Bruchteilsgemeinschaft umsatzsteuerlich nicht existiert, weil auch die Umsatzsteuer nicht von der Bruchteilsgemeinschaft geschuldet wird, sondern anteilig vom einzelnen Gemeinschaftler, dem dafür im Gegenzug auch die Vorsteuer zusteht.

Die Rechtsprechungsänderung erfasst nicht nur Erfindergemeinschaften wie im Streitfall, sondern ist z. B. auch für die im Immobilienbereich weit verbreiteten Grundstücksgemeinschaften von großer Bedeutung.

Schwierig bleibt in der Praxis die Abgrenzung zwischen einer Bruchteilsgemeinschaft und einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Die Gesellschafter einer GbR verfolgen im Gegensatz zur Bruchteilsgemeinschaft einen gemeinsamen Zweck. Im Streitfall hätten sich also die Erfinder auch zu einer GbR zusammenschließen können, deren gemeinsamer Zweck die Vermarktung der Erfindungen ist. Ein entsprechender Gesellschaftsvertrag ist zwar auch mündlich möglich, sollte aber schriftlich getroffen werden, um Unklarheiten zu vermeiden. Hätte im Streitfall eine GbR bestanden, wäre der Erlass eines Umsatzsteuerbescheids gegenüber dem Kläger rechtswidrig gewesen; der Umsatzsteuerbescheid hätte gegenüber der GbR ergehen müssen.

Liebhabelei bei Dauerverlusten

Ergeben sich aus dem Betrieb eines Geschäftes über Jahre erhebliche Verluste, ohne dass Umstrukturierungsmanahmen ergriffen werden, können die Verluste nach einer gewissen Anlaufphase als Liebhabelei eingestuft werden und sind damit ab diesem Zeitpunkt steuerlich nicht mehr anzuerkennen.

Hintergrund: Die Erzielung von Einkünften setzt eine Einkünfterzielungsabsicht voraus. Fehlt die Einkünfterzielungsabsicht, spricht man von Liebhabelei. Es ist dann anzunehmen, dass die Verluste aus privaten Gründen in Kauf genommen werden. Eine steuerliche Berücksichtigung scheidet aus.

Sachverhalt: Die Antragstellerin in dem Eilverfahren war hauptberuflich Geschäftsführerin einer GmbH. Nebenberuflich betrieb sie seit 2007 in einem kleinen Wintersportort mit ca. 2.300 Einwohnern ein Modegeschäft für hochwertige Damen- und Herrenmode und beschäftigte Arbeitnehmer, u. a. eine Freundin. Im Zeitraum von 2007 bis 2017 erzielte sie Verluste in Höhe von ca. 800.000 €. Das Finanzamt erkannte die Verluste bis einschließlich 2012 an, danach allerdings nicht mehr. Im Jahr 2018 stellte die Antragstellerin den Betrieb des Modegeschaftes ein.

Entscheidung: Das Finanzgericht München (FG) wies den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab:

- Die Berücksichtigung von Verlusten setzt voraus, dass der Steuerpflichtige über die gesamte Dauer seiner Tätigkeit einen „Totalgewinn“ erzielen will. Dabei kommt es nicht nur auf dessen Absicht an; denn diese ist schwer überprüfbar. Es sind äußere Merkmale zu prüfen, nämlich der Erfolg und die Art der Tätigkeit. Daher ist zu ermitteln, ob der Betrieb überhaupt geeignet ist, einen Gewinn zu erwirtschaften.
- Bei einem Verlustbetrieb ist zu prüfen, ob die Tätigkeit der Befriedigung persönlicher Neigungen oder der Erlangung wirtschaftlicher Vorteile außerhalb des Steuerrechts dient oder ob die Verluste aus persönlichen Gründen hingenommen werden. Ist beides nicht der Fall, kann aus dem Umstand, dass auf die Verluste nicht mit geeigneten Umstrukturierungsmanahmen reagiert wird, auf das Fehlen einer Totalgewinnabsicht geschlossen werden.
- Im Streitfall hat die Antragstellerin jahrelang Verluste hingenommen, ohne hierauf mit Umstrukturierungsmanahmen reagiert oder ein schlüssiges Betriebskonzept erstellt zu haben. Spätestens 2013 hätte sie erkennen müssen, dass der kleine Wintersportort nicht geeignet ist, um hochwertige Mode zu verkaufen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Antragstellerin die Verluste mit ihren Einkünften als Geschäftsführerin verrechnen konnte. Hinzu kommt, dass sie in dem Geschäft eine Freundin beschäftigte, das Betriebsfahrzeug auch für Privatfahrten nutzen konnte und sie über ihr Geschäft am sozialen Leben im Wintersportort, z. B. in der dortigen Wirtschaftsgemeinschaft „Die Kaufleute“ teilnehmen konnte.

Hinweise: Sobald das Finanzamt Zweifel an der Einkünfterzielungsabsicht hat, erlässt es die Steuerbescheide hinsichtlich der Verluste nur noch vorläufig. Stellt sich später heraus, dass tatsächlich keine Gewinne erzielt werden, werden die Steuerbescheide zu Ungunsten des Steuerpflichtigen geändert und Steuern zuzüglich Zinsen nachgefordert.

Da die Dauer der Anlauf- oder Aufbauphase bei Neugründungen für jeden Betrieb individuell und branchentypisch ist, gibt es keine feste Zeitbegrenzung für die Berücksichtigung anfänglicher Verluste. Es wird für gewöhnlich ein Zeitraum von mindestens fünf Jahren in Betracht kommen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Danach wird das FA allerdings Umstrukturierungsmaßnahmen erwarten.

Keine Umsatzsteuerfreiheit für allgemeinen Fahrschulunterricht

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) lehnt eine Umsatzsteuerbefreiung für den Fahrschulunterricht für die Kfz Klassen B (bis 3,5 t) und C1 (3,5 t bis 7,5 t) ab. Denn Fahrschulunterricht ist nicht mit einem umsatzsteuerfreien Schul- bzw. Hochschulunterricht vergleichbar.

Hintergrund: Nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht sind nur bestimmte Unterrichtsleistungen umsatzsteuerfrei, z. B. der Unterricht durch Ersatzschulen, Hochschulen oder durch Privatschulen, der nach einer Bescheinigung der Kultusbehörde auf einen Beruf oder auf eine Prüfung vorbereitet.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Fahrschule (GmbH). Sie machte für den Fahrschulunterricht für die Klassen B und C1 die Umsatzsteuerfreiheit geltend. Das Finanzamt erkannte die Umsatzsteuerfreiheit nicht an. Der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH), der im Jahr 2017 ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH richtete, damit dieser die Frage beantwortet, ob der Fahrschulunterricht für Kfz umsatzsteuerfrei ist. Über dieses Ersuchen hat der EuGH nun entschieden.

Entscheidung: Der EuGH lehnt eine Steuerbefreiung ab:

- Ein Fahrschulunterricht erfüllt die Anforderungen an einen umsatzsteuerbefreiten Schul-/ Hochschulunterricht nicht.
- Vielmehr handelt es sich um einen spezialisierten Unterricht, „der für sich allein nicht der für den Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnenden Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkommt.“

Hinweise: Die abschließende Entscheidung über die Umsatzsteuerfreiheit der Fahrschule muss nun zwar der BFH treffen. Allerdings wird es nach dem Urteil des EuGH keinen Zweifel geben, dass die Umsatzsteuerfreiheit für den Fahrschulunterricht für die Klassen B und C1 zu verneinen ist. In Bezug auf die Klassen C und D (große Lkw und Busse) kommt dagegen weiterhin eine Befreiung als Berufsausbildung in Betracht.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Mitarbeiter

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben den monatlichen Durchschnittswert für die Besteuerung aus der Privatnutzung eines (Elektro-)Fahrrads ab 2019 festgelegt.

Hintergrund: Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern Fahrräder zur privaten Nutzung überlassen. Sofern sie das Fahrrad **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn bereitstellen**, ist dies seit diesem Jahr bis zum 31.12.2021 steuerfrei (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information 1/2019). Häufiger wird allerdings die Überlassung im Rahmen einer Entgeltumwandlung erfolgen. Die-

ser Vorgang führt – im Fall der privaten Nutzung durch den Arbeitnehmer – grundsätzlich zu einem geldwerten Vorteil, der als Arbeitslohn zu versteuern ist.

Kernaussagen der obersten Länder-Finanzbehörden: Es gelten folgende Grundsätze, wenn die Überlassung des (Elektro-)Fahrrads arbeitsvertraglich vereinbart wird:

- Der Wert der privaten Nutzung ist mit 1 % der unverbindlichen Preisempfehlung einschließlich Umsatzsteuer des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers zu bewerten; die Preisempfehlung wird auf volle 100 € abgerundet. Maßgeblich ist die Preisempfehlung im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrads.
- Wird das (Elektro-)Fahrrad **erstmalig ab dem 1.1.2019 oder bis Ende 2021** an einen Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen, sind lediglich **50 % der unverbindlichen Preisempfehlung** zu Grunde zu legen. Dies gilt nicht, wenn das (Elektro-)Fahrrad vor dem 1.1.2019 bereits einmal irgendeinem Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen worden ist.
- Auf den Anschaffungszeitpunkt des Fahrrads kommt es nicht an, so dass der hälftige Ansatz der Preisempfehlung auch für solche (Elektro-)Fahrräder in Betracht kommt, die bereits vor dem 1.1.2019 angeschafft worden sind, sofern sie vor dem 1.1.2019 noch nicht an einen Arbeitnehmer überlassen worden sind.
- Die Freigrenze für Sachbezüge i.H.v. 44 € monatlich ist nicht anzuwenden.
- Ist der Arbeitgeber ein Fahrradverleiher, kann der sog. Rabattpflichtbetrag i. H. v. 1.080 € berücksichtigt werden, sofern die Lohnsteuer nicht pauschaliert wird.

Hinweise: Ist das (Elektro-)Fahrrad verkehrsrechtlich als Kfz anzusehen, weil der Motor z. B. auch Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt, gelten die Grundsätze für die Überlassung von Elektro-/Hybridelektrofahrzeugen. Hier wird nach aktueller Rechtslage ebenfalls nur der halbe Bruttolistenpreis für das Elektro-Kfz angesetzt, wenn das Fahrzeug dem Arbeitnehmer erstmalig nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 zur privaten Nutzung überlassen wird.

Mit freundlichen Grüßen

Bachmann Noth Fuchs
Steuerberater