Thomas Schelly
STEUERBERATER

2 DIE MANDANTEN INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Erbschaftsteuer verfassungswidrig
- Vorsteuerabzug bei Rechnungsverlust
- Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung
- Einkünfte einer Gemeinschaftspraxis
- Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen
- Definition der Erstausbildung
- Verpflegungsmehraufwendungen bei Wegverlegung
- Antrag auf Erlass der Grundsteuer

Ausgabe Nr. 2 / 2015 (März / April)

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

Erbschaftsteuer verfassungswidrig

Am 17. 12. 2014 hat das Bundesverfassungsgericht das geltende Erbschaftsteuerrecht **teilweise für verfassungswidrig** erklärt. Dennoch sind die Vorschriften zunächst weiter anwendbar; der Gesetzgeber muss bis zum 30. 6. 2016 eine Neuregelung schaffen.

Hintergrund: Das derzeitige Erbschaftsteuerrecht sieht beim Übergang betrieblichen Vermögens eine Steuerbefreiung i. H. von 85 Prozent vor, wenn bestimmte Voraussetzungen hinsichtlich der Zusammensetzung dieses Vermögens, seines Erhalts in der Hand des Erwerbers und der mit dem Vermögen verbundenen Arbeitsplätze erfüllt werden. Unter bestimmten Voraussetzungen kann die Verschonung sogar 100 Prozent betragen. 2012 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob diese Vergünstigungen verfassungsgemäß sind. Nach Auffassung des BFH ist dies nicht der Fall, da sie eine verfassungswidrige Überprivilegierung darstellen. Im Zusammenwirken mit persönlichen Freibeträgen und weiteren Verschonungen sei die Steuerbefreiung die Regel und die tatsächliche Besteuerung die Ausnahme – so der BFH.

Entscheidung: Das BVerfG folgte dieser Argumentation und entschied, dass die Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer in ihrer derzeitigen Ausgestaltung nicht in jeder Hinsicht verfassungsgemäß ist:

- Zwar liegt es im Ermessen des Gesetzgebers, kleine und mittlere Unternehmen (KMU) zur Sicherung ihres Bestands und zur Erhaltung von Arbeitsplätzen steuerlich zu begünstigen.
- Die Privilegierung betrieblichen Vermögens ist jedoch unverhältnismäßig, soweit sie ohne eine Bedürfnisprüfung über den Bereich der KMU hinausgeht.
- Ebenfalls unverhältnismäßig sind die Freistellung von Betrieben mit bis zu 20 Beschäftigten von der Einhaltung einer Mindestlohnsumme und die Verschonung betrieblichen Vermögens mit einem Verwaltungsvermögensanteil bis zu 50 Prozent. Die Regelungen sind auch insoweit verfassungswidrig, als sie Gestaltungen zulassen, die zu ungerechtfertigten Ungleichbehandlungen führen.
- Diese Verstöße haben zur Folge, dass die vorgelegten Regelungen insgesamt verfassungswidrig sind.

Hinweis: Bis zum Inkrafttreten einer nun zu treffenden Neuregelung gilt das alte Recht grundsätzlich weiter. Alle bis dahin vom Finanzamt entschiedenen Übertragungen können deshalb nach den derzeitigen Regeln begünstigt werden. Allerdings müssen Unternehmer, die bis zum 30. 6. 2016 von den nun als verfassungswidrig erachteten Vergünstigungen Gebrauch machen möchten, aufpassen:

 ■ ■ Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■

Denn das BVerfG hat ausdrücklich betont, dass es dem Gesetzgeber erlaubt ist, die verfassungswidrigen Vergünstigungen **rückwirkend aufzuheben**. Auf einen uneingeschränkten Vertrauensschutz können sich Steuerpflichtige daher **nur bis zum 16. 12. 2014** berufen.

Vorsteuerabzug bei Rechnungsverlust

Den Nachweis darüber, dass ein anderer Unternehmer Steuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, kann der Unternehmer mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Beweismitteln führen.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt u. a. eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Aus der Rechnung muss sich zweifelsfrei ergeben, dass der Aussteller der Rechnung eine Leistung an den vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer erbracht hat.

Streitfall: Ein Unternehmer konnte bei einer Außenprüfung die Eingangsrechnungen nicht vorlegen. Er machte geltend, sie seien ihm gestohlen worden. Der Außenprüfer kürzte die geltend gemachten Vorsteuern um 40 %.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte ebenfalls nur 60 % der Vorsteuern an und wies die Klage ab:

- Zwar setzt der Vorsteuerabzug die Vorlage einer Originalrechnung voraus. Besitzt der Unternehmer diese jedoch nicht mehr, kann er auf andere Art nachweisen, dass er im Besitz einer solchen war.
- Dieser Nachweis kann durch jedes zulässige Beweismittel erfolgen, z. B. durch **Zweitausfertigungen oder Kopien** der Rechnungen, die vom Lieferanten besorgt werden können.
- Der Unternehmer kann auch durch **Zeugen oder eidesstattliche Versicherungen**, etwa von Mitarbeitern, nachweisen, dass er im Besitz der Originalrechnungen war. Aus der Aussage muss sich jedoch ergeben, dass für eine **konkret bezeichnete Eingangsleistung** die Originalrechnung vorlag.
- Im Streitfall hatte der Unternehmer lediglich unkonkrete Beweisanträge gestellt, was für einen Nachweis nicht ausreichte.

Hinweis: Bei Verlust der Originalrechnungen sollten möglichst umgehend vom Lieferanten Rechnungskopien angefordert werden. Falls dies nicht möglich ist, kann eine Zeugenaussage helfen, die sich nach dem aktuellen BFH-Urteil allerdings auf eine **konkrete Eingangsleistung** beziehen muss. In keinem Fall ausreichend ist die Vorlage einer Kopie des Vorsteuerkontos aus der Buchführung.

Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) hat den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Klärung der Frage angerufen, ob eine fehlerhafte Rechnung rückwirkend berichtigt werden kann. Sollte der EuGH dies bejahen, könnten Nachzahlungszinsen zur Umsatzsteuer vermieden werden.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Ist eine Rechnung fehlerhaft, kann sie berichtigt werden. Der Finanzverwaltung zufolge wirkt die Berichtigung jedoch nicht zurück. Es droht deshalb eine Verzinsung der Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr, in dem die fehlerhafte Rechnung ausgestellt wurde.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer und machte u. a. im Jahr 2011 die Vorsteuer aus Eingangsrechnungen geltend, in denen die Steuernummer fehlte. Im Jahr 2013 führte das Finanzamt eine Außenprüfung durch und beanstandete die Rechnungen. Der Kläger ließ daraufhin noch während der Außenprüfung im Jahr 2013 einen Teil der Eingangsrechnungen berichtigen und legte diese dem Außenprüfer vor; den verbleibenden Teil der beanstandeten Rechnungen ließ er erst im Jahr 2014 im anschließenden Einspruchsverfahren gegen den Umsatzsteueränderungsbescheid berichtigen. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug für 2011.

Entscheidung: Das FG möchte nun vom EuGH wissen, ob – und ggf. unter welchen Bedingungen – einer **Rechnungsberichtigung Rückwirkung** zukommt.

Sollte der EuGH eine Rückwirkung bejahen, ist zu klären, welche **Mindestanforderungen** an eine rückwirkungsfähige Rechnung zu stellen sind, z. B., ob die ursprüngliche Rechnung bereits eine Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Ausstellers enthalten muss. Sollte es sich bei der Angabe der Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nämlich um eine sog. Mindestanforderung für eine ordnungsgemäße Rechnung handeln, wären die streitigen Unterlagen aus dem Jahr 2011 nicht als Rechnung anzusehen. Eine rückwirkende Berichtigung wäre dann nicht möglich, weil die „berichtigten Rechnungen“ aus den Jahren 2013 und 2014 als **erstmalige Rechnungen** einzustufen wären. Zuletzt stellt sich die Frage, ob die Berichtigung einer Rechnung noch rechtzeitig ist, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens erfolgt.

Die Frage der Rückwirkung hat Bedeutung für die **Zinsen zur Umsatzsteuer**. Ohne Rückwirkung würde der Kläger die Vorsteuer in den Jahren 2013 und 2014 erhalten und müsste im Gegenzug die geltend gemachte Vorsteuer für das Jahr 2011 zurückzahlen; diese Rückzahlung wäre mit Nachzahlungszinsen von jährlich 6 % zu leisten.

Einkünfte einer Gemeinschaftspraxis

Eine ärztliche Gemeinschaftspraxis ist auch dann **freiberuflich tätig**, wenn sie einen **angestellten Arzt** beschäftigt, die wesentlichen Behandlungsentscheidungen jedoch von den Praxisinhabern getroffen werden. Die Einkünfte aus der Gemeinschaftspraxis sind dann **nicht gewerbesteuerpflichtig**.

Hintergrund: Freiberufliche Einkünfte unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Zu den freiberuflichen Einkünften gehören u. a. auch Einkünfte aus einer ärztlichen Tätigkeit. Sobald der Arzt jedoch angestellte Ärzte beschäftigt, besteht die Gefahr, den Status der Freiberuflichkeit zu verlieren – denn dann ist er möglicherweise nicht mehr leitend und eigenverantwortlich tätig. Folge: Gewerbesteuer wird fällig.

Streitfall: Eine Gemeinschaftspraxis war auf dem Gebiet der Anästhesie spezialisiert und übernahm für andere Ärz-

 ■ ■ Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■

te, die ambulant behandelten, die Anästhesie der Patienten. Die Gemeinschaftspraxis beschäftigte eine angestellte Ärztin, die die Anästhesie **in einfachen Fällen** übernahm. Die jeweilige **Voruntersuchung** der Patienten wurde von einem der Praxisinhaber durchgeführt, der auch jeweils eine **Behandlungsmethode** vorschlug. Die Praxisinhaber behielten sich die **Behandlung in problematischen Fällen** vor. Das Finanzamt ging wegen der Beschäftigung einer Ärztin von gewerblichen Einkünften der Praxis aus.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage der Gemeinschaftspraxis statt:

- Bei einem Arzt ist die Mithilfe qualifizierter Mitarbeiter steuerlich unschädlich und führt nicht zu gewerblichen Einkünften, wenn er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird. Den **wesentlichen Teil der ärztlichen Behandlung muss der Praxisinhaber also selbst übernehmen**.
- Allerdings genügt es, wenn der Praxisinhaber durch eine **regelmäßige und eingehende Kontrolle** Einfluss auf die Tätigkeit seiner Mitarbeiter nimmt und damit die **Behandlung prägt**.
- Im Streitfall war eine derartige Eigenverantwortlichkeit der Praxisinhaber zu bejahen. Denn sie führten die Voruntersuchungen selbst durch, legten die Behandlungsmethode fest und behielten sich die Behandlung problematischer Fälle vor. Die angestellte Ärztin durfte nur in einfachen Fällen die Anästhesie übernehmen.

Hinweise: Nicht erforderlich ist damit die unmittelbare Ausführung der Anästhesie durch die Inhaber der Gemeinschaftspraxis. Dies würde die Anforderungen an eine freiberufliche Tätigkeit überdehnen und dazu führen, dass der Einsatz fachlich qualifizierten Personals im Bereich der Medizin stets zu gewerblichen Einkünften führt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen

Mit dem Ende letzten Jahres verabschiedeten Zollkodex-Anpassungsgesetz werden die Regelungen zur Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Betriebsveranstaltungen, so wie sie bisher von der Finanzverwaltung gehandhabt worden sind, größtenteils gesetzlich festgeschrieben.

Hintergrund: Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in mehreren Urteilen entschieden, dass für die Berechnung der 110 €-Freigrenze nur die Kosten anzusetzen sind, die der Arbeitnehmer **konsumieren** kann. Organisationskosten, wie z. B. die Raummiete, Kosten für einen Event-Manager und auch die Kosten für eine Begleitperson sollten nach Ansicht der Richter außen vor bleiben (s. hierzu unsere Beiträge in den Mandanten-Informationen 1/2014 sowie 6/2014). Dem hat der Gesetzgeber mit seiner Neuregelung nun einen Riegel vorgeschoben.

Ab dem 1. 1. 2015 gilt in Bezug auf die Berechnung der 110 €-Grenze Folgendes:

- Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer – unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet.
- Die Kosten des Arbeitgebers, die auf eine Begleitperson eines Arbeitnehmers entfallen, sind dem Arbeitnehmer zuzurechnen.
- Begünstigt werden maximal zwei Veranstaltungen pro Jahr.
- Einziger Vorteil: aus der Frei**grenze** wird ein Frei**betrag**, d. h. künftig wird lediglich der Betrag besteuert, der die 110 € pro Arbeitnehmer übersteigt.

Hinweis: Das Bundesfinanzministerium hat inzwischen beschlossen, die o. g. günstigere BFH-Rechtsprechung **bis Ende 2014** anwenden. In allen noch offenen Fällen können damit zu viel gezahlte Steuern zurückgefordert werden.

Definition der Erstausbildung

Ebenfalls wurde mit dem Zollkodex-Anpassungsgesetz nunmehr der Begriff der Erstausbildung näher definiert.

Hintergrund: Aufwendungen für eine Ausbildung oder für ein Studium sind nur dann Werbungskosten, wenn der Steuerpflichtige zuvor eine Erstausbildung (Berufsausbildung/Studium) abgeschlossen hat **oder** die Berufsausbildung bzw. das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Was unter einer erstmaligen Berufsausbildung zu verstehen ist, war nicht näher definiert und führte häufig zu Streit. Ein Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) von Anfang 2013 erschwerte zusätzlich die Abgrenzung zwischen Erst- und Zweitausbildung. Nach der ab 2015 geltenden Neuregelung ist eine Erstausbildung eine „geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung". „Vollzeit" heißt hierbei eine Dauer von durchschnittlich mindestens 20 Stunden wöchentlich. Zum anderen muss die Ausbildung abgeschlossen werden. Ein Abschluss erfolgt in der Regel durch eine bestandene Abschlussprüfung. Ist eine Abschlussprüfung nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen. Keine erste Berufsausbildung sind beispielsweise Kurse zur Berufsorientierung oder -vorbereitung, Kurse zur Erlangung von Fahrerlaubnissen, Betriebspraktika, Anlerntätigkeiten oder die Grundausbildung bei der Bundeswehr.

Hinweis: Nach wie vor ist zu der Frage, ob die Kosten für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig sind, ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig (vgl. Sie hierzu den Beitrag „Kippt das Abzugsverbot für Studienkosten" der vorherigen Ausgabe der Mandanten-Information). Sie sollten daher die Kosten für die Erstausbildung/das Erststudium trotz entgegenstehender Gesetzeslage weiterhin als vorweggenommene Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen. Derzeit ist ein Ab-

zug der Kosten nur im Rahmen des Sonderausgabenabzugs bis zu einem Betrag von 6.000 € möglich (in der letzten Ausgabe hatten wir versehentlich den bis zum Veranlagungszeitraum 2011 geltenden Höchstbetrag von 4.000 € genannt).

Verpflegungsmehraufwendungen in Wegverlegungsfällen

Mehraufwendungen für die Verpflegung **im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung** können auch in sog. Wegverlegungsfällen für die ersten drei Monate nach Verlegung des Haupthausstandes berücksichtigt werden.

Hintergrund: Verpflegungsmehraufwendungen können in den ersten drei Monaten einer doppelten Haushaltsführung steuerlich geltend gemacht werden. Umstritten war, ob dies auch in sog. Wegverlegungsfällen gilt. Damit sind Fälle gemeint, in denen der Arbeitnehmer seinen Haupthausstand **aus privaten Gründen** vom Arbeitsort wegverlegt.

Streitfall: Der Kläger war nichtselbständig tätig. Er wohnte mehrere Jahre am Beschäftigungsort. Nach seiner Heirat verlagerte er mit seiner Frau den Familienwohnsitz. Die Wohnung am Beschäftigungsort behielt er als Zweitwohnung bei. In seiner Einkommensteuererklärung machte er für die ersten drei Monate nach dem Umzug Verpflegungsmehraufwendungen geltend. Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug, da der Kläger bereits vor Begründung der doppelten Haushaltsführung am Beschäftigungsort gewohnt habe und die Dreimonatsfrist bei Wegverlegung des Familienwohnsitzes somit abgelaufen sei.

Entscheidung: Die Richter des BFH folgten dem nicht:

- Verlegt ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg und nutzt daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt, so wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet.
- Dem Steuerpflichtigen stehen auch in Fällen, in denen er seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und seine bisherige Wohnung in einen Zweithaushalt umwidmet, Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate zu.
- Denn in diesen Fällen wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet.
- Im Zeitpunkt der Umwidmung beginnt daher die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit der Verpflegungsmehraufwendungen zu laufen.
- Das Ziel der einschlägigen Vorschrift – die Steuervereinfachung – wird nur erreicht, wenn eine Einzelfallprüfung hinsichtlich der Frage, ob und wie lange sich der Steuerpflichtige vor Begründung der doppelten Haushaltsführung bereits am Beschäftigungsort aufgehalten hat und sich daher auf die Verpflegungssituation hat einstellen können, entfallen kann.
- Dementsprechend kommt es nicht darauf an, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehrbedarf angefallen ist und ob dem Kläger die Verpflegungssituation am Beschäftigungsort bekannt war.

Vermieter

Antrag auf Erlass der Grundsteuer

Anträge auf Erlass der Grundsteuer müssen bis zum 31. 3. gestellt werden.

Hintergrund: Trotz erheblicher Bemühungen können Immobilien häufig nicht vermietet werden. Bleiben Mieteinnahmen unverschuldet aus, so kann dies unter Umständen zum teilweisen Erlass der Grundsteuer führen.

Beachten Sie in diesem Zusammenhang Folgendes:

- Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer muss bei den Steuerämtern der Städte und Gemeinden (in den Stadtstaaten bei den Finanzämtern) gestellt werden.
- Die Grundsteuer wird erlassen, wenn die Mieterträge entweder um mehr als 50 % hinter dem normalen Rohertrag einer Immobilie zurückgeblieben sind oder eine Immobilie vollkommen ertraglos war. Im ersten Fall werden 25 % der Grundsteuer erlassen, im zweiten Fall 50 %.
- Ein Erlass der Grundsteuer kommt nur in Betracht, wenn der Vermieter den Mietausfall nicht zu vertreten hat. Denkbar sind bspw. Mietausfälle aufgrund von Unwettern, Brand- oder Wasserschäden oder wegen strukturellen Leerstandes.
- Dies muss der Vermieter nachweisen (z. B. durch Dokumentation seiner Vermietungsbemühungen).
- Die Frist für Erlassanträge für das Jahr 2014 läuft am **31. 3. 2015** ab.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen erstellt. Eine Haftung für den Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden.