

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

Mit steuerlichen Grüßen

Inhalt

1. Einspruch vergessen: keine Wiedereinsetzung möglich
2. Tatsächliche Verständigung: Nur offene Einigungsmängel schließen Bindung aus
3. Übernahme der Umzugskosten von Beschäftigten: Darf der Arbeitgeber Vorsteuer geltend machen?
4. Weitergereichte Darlehensverbindlichkeiten sind keine durchlaufenden Kredite
5. Vergessene Abschreibung: Liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor?
6. Bonuspunkte: Wann muss eine Rückstellung gebildet werden?

1. Einspruch vergessen: keine Wiedereinsetzung möglich

Ein Steuerberater muss ganz genau prüfen, ob er in dem Einspruch auch tatsächlich alle Bescheide genannt hat, die er anfechten möchte. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist nämlich nicht möglich, wenn die fehlende Anfechtung eines Bescheids bei sorgfältiger Bearbeitung hätte auffallen müssen.

Hintergrund

Das Finanzamt erließ gegenüber dem Kläger am 15.11.2018 u. a. geänderte Einkommensteuer- und Umsatzsteuer-Bescheide sowie geänderte Gewerbesteuer-Messbescheide für die Jahre 2013 bis 2015. Der Steuerberater des Klägers legte nur gegen die geänderten Einkommensteuer-Bescheide und Gewerbesteuer-Messbescheide Einspruch ein. Am 1.1.2019 begründete der Steuerberater die Einsprüche auch hinsichtlich der Umsatzsteuer-Festsetzungen.

Nachdem das Finanzamt darauf hingewiesen hatte, dass gegen die Umsatzsteuer-Bescheide gar kein Einspruch eingelegt worden und die Einspruchsfrist bei Eingang der Begründung bereits abgelaufen war, beantragte der Steuerberater Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Gleichzeitig legte er Einspruch gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungen ein. Trotz der Kontrolle des Einspruchsschreibens hatte er übersehen, dass die Umsatzsteuer in der Betreffzeile des Einspruchs nicht enthalten war.

Das Finanzamt gewährte keine Wiedereinsetzung und wies die Einsprüche gegen die Umsatzsteuer-Bescheide als unbegründet zurück.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Dem Kläger war keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Auch in den Fällen einer Vielzahl zeitgleich ergehender Verwaltungsakte konnte von dem Steuerberater ein besonders sorgfältiges Handeln verlangt werden.

Der Steuerberater, dessen Verschulden dem Kläger zuzurechnen war, handelte fahrlässig, indem er die Umsatzsteuer-Bescheide versehentlich nicht im Einspruchsschreiben nannte. Bei einer sorgfältigen Bearbeitung hätte ihm dies spätestens bei der Kontrolle am nächsten Tag auffallen müssen.

Dass die Anfechtung eines von mehreren zeitgleich ergangenen Verwaltungsakten versehentlich unterblieben war, konnte nicht ausreichen, um eine Fristversäumnis ohne Verschulden anzunehmen. Ansonsten würde das Rechtsinstitut der Bestandskraft ausgehöhlt und die Wiedereinsetzung von der eng umgrenzten Ausnahme zum Regelfall werden, sobald einige von mehreren zeitgleich ergangenen Verwaltungsakten wirksam angefochten werden. Nach Ansicht des Finanzgerichts widerspricht dies jedoch dem Zweck der Vorschrift, Einzelfallgerechtigkeit in besonders gelagerten Ausnahmefällen zu schaffen.

2. Tatsächliche Verständigung: Nur offene Einigungsmängel schließen Bindung aus

Nur offene Einigungsmängel können eine Bindung an eine tatsächliche Verständigung ausschließen. Dagegen sind Vorstellungen und Vorbesprechungen der Beteiligten, die nicht ausdrücklich Gegenstand der tatsächlichen Verständigung geworden sind, nicht maßgeblich.

Hintergrund

Der Kläger betrieb ein Unternehmen auf den Gebieten des Reisegewerbes, des gewerblichen Güterkraftverkehrs und der Fahrzeugaufbereitung. Wegen erheblicher Mängel in der Buch- und Kassenführung wurde eine tatsächliche Verständigung geschlossen. Diese erfolgte im Rahmen der Schlussbesprechung zur Umsatzsteuer-Sonderprüfung für das Jahr 2013. Danach sollte für 2013 eine Hinzuschätzung des Umsatzes i. H. v. insgesamt 35.000 EUR erfolgen. Im Rahmen des geänderten Umsatzsteuerbescheids berücksichtigte das Finanzamt weitere "nicht versteuerte Umsätze laut Bankunterlagen." Diese ergaben sich aus den in der Buchführung nicht erfassten, aber auf den Bankkonten vereinnahmten Entgelten.

Entscheidung

Die Klage war nur teilweise erfolgreich. Wurde eine tatsächliche Verständigung wegen erheblicher Mängel in der Buch- und Kassenführung geschlossen, umfasst diese sowohl die Schätzung von Mehrumsätzen als auch die Berücksichtigung von Umsätzen, die sich aus in der Buchführung nicht erfassten, auf den Bankkonten vereinnahmten Entgelten ergibt. Denn beides beinhaltet eine unvollständige Erfassung vereinnahmter Umsätze.

Das beklagte Finanzamt konnte sich insoweit also nicht darauf berufen, dass tatsächliche Verständigungen im Allgemeinen nur für unklare Sachverhalte geschlossen werden und die strittigen Umsätze neben der tatsächlichen Verständigung Berücksichtigung finden. Denn Vorstellungen und Vorbesprechungen der Beteiligten, die nicht explizit Gegenstand der tatsächlichen Verständigung werden, sind unmaßgeblich. Versteckte Einigungsmängel werden nämlich von einer getroffenen tatsächlichen Verständigung erfasst. Nur offene Einigungsmängel können eine Bindung an die tatsächliche Verständigung ausschließen. Insoweit lag jedoch keine Anfechtungserklärung seitens des Finanzamts vor.

3. Übernahme der Umzugskosten von Beschäftigten: Darf der Arbeitgeber Vorsteuer geltend machen?

Übernimmt der Arbeitgeber für seine Mitarbeiter die Kosten der Wohnungssuche, ist er zum Vorsteuerabzug aus den vom ihm bezogenen Maklerleistungen berechtigt. Es liegt weder ein tauschähnlicher Umsatz noch eine Entnahme vor.

Hintergrund

Die A ist eine der A-Konzerngruppe angehörige Gesellschaft. Im Ausland tätige Mitarbeiter wurden aufgrund einer konzerninternen Funktionsverlagerung an den Standort der A in das Inland versetzt –

unter der Zusage, sie bei der Suche nach einer Wohnung oder einem Haus zu unterstützen. A zahlte im Jahr 2013 dementsprechend Maklerkosten aus ihr erteilten Rechnungen.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Kostenübernahme arbeitsvertraglich vereinbart war und es sich deshalb um einen tauschähnlichen Umsatz handelte. Daher wurden die Umsätze zum Regelsteuersatz entsprechend erhöht.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und verneinte einen tauschähnlichen Umsatz. Auch eine steuerbare unentgeltliche Leistung (Entnahme) lag nicht vor.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof folgte den Argumenten des Finanzgerichts. Zur Begründung führten die Richter aus: Die Kostenübernahme durch A sollte die Mitarbeiter dazu veranlassen, Aufgaben bei der A zu übernehmen, trotz erheblicher persönlicher Veränderungen durch den Umzug. Durch die einmalige Vorteilsgewährung wurden erst die Voraussetzungen dafür geschaffen, dass Arbeitsleistungen erbracht werden konnten. Diese Vorteilsgewährung konnte daher nicht als eine Gegenleistung für die spätere Arbeitsleistung angesehen werden. Auch hatte die Höhe der übernommenen Umzugskosten keinen Einfluss auf die Höhe des Gehalts. Ein lediglich sachlicher Zusammenhang reichte für die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes im vorliegenden Fall nicht aus.

Leistungen an Arbeitnehmer, die aus der Sicht des Arbeitnehmers dessen privaten Zwecken dienen, sind nicht als Entnahme zu berücksichtigen, wenn der persönliche Vorteil, den die Arbeitnehmer daraus ziehen, gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens als nur untergeordnet erscheint. Eine Entnahmebesteuerung kam deshalb hier nicht in Betracht. Der private Bedarf der Arbeitnehmer trat hinter dem unternehmerischen Interesse der A zurück, erfahrene Mitarbeiter des Konzerns unabhängig von deren bisherigem Arbeits- und Wohnort für den Aufbau als neuem Konzerndienstleister zu A zu holen.

Der Unternehmer ist zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er Leistungen für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt. Dabei muss der direkte und unmittelbare Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz vorliegen, der z. B. zur wirtschaftlichen Gesamttätigkeit bestehen kann. Beabsichtigt der Unternehmer bereits beim Leistungsbezug, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Entnahme zu verwenden, ist er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Somit war A aufgrund ihres vorrangigen Unternehmensinteresses, hinter dem das Arbeitnehmerinteresse an der Begründung eines neuen Familienwohnorts zurücktritt und das eine Entnahmebesteuerung nicht zu begründen vermochte, zum Vorsteuerabzug berechtigt.

4. Weitergereichte Darlehensverbindlichkeiten sind keine durchlaufenden Kredite

Nimmt ein Unternehmen Darlehen auf, um sie an eine Tochtergesellschaft weiterzureichen, handelt es sich dabei nicht um durchlaufende Kredite. Das gilt auch dann, wenn die Kredite ohne Gewinnaufschlag weitergeleitet werden.

Hintergrund

A war eine Holding Limited mit Sitz in Liberia und Geschäftsleitung im Inland. Anteilseignerin ist zu 100 % eine Reederei (B-GmbH). Die wirtschaftliche Tätigkeit bestand in der Aufnahme von Darlehen bei der X-Bank und der Weiterreichung an eine in Liberia ansässige 100-prozentige Tochtergesellschaft der A, um den Kauf eines Frachters zu ermöglichen.

Im Jahr 2012 kaufte die Tochtergesellschaft das Schiff. Die Verkäuferin hatte gegenüber der Bank eine USD-Darlehensverbindlichkeit aus der Finanzierung des seinerzeitigen Ankaufs des Schiffs. Diese wurde beim Ankauf des Schiffs durch die Tochtergesellschaft nicht unmittelbar von der Verkäuferin auf die Tochtergesellschaft übertragen. Vielmehr wurde A durch den Darlehensvertrag mit der Bank als Kreditnehmerin zwischengeschaltet und damit Schuldnerin des USD-Darlehens. Darüber hinaus nahm sie einen Betriebsmittelkredit auf.

A reichte das USD-Darlehen und den Betriebsmittelkredit zeitgleich mit dem Darlehensvertrag und ohne Gewinnaufschlag an die Tochtergesellschaft weiter. Daneben erhielt die A von der Reederei ein

Darlehen (Cash Deposit), das sie ebenfalls an die Tochtergesellschaft weiterreichte. Für dieses Darlehen wurden keine Zinsen berechnet. Die Zinsen für das USD-Darlehen und den Betriebsmittelkredit machte die Bank direkt gegenüber der Tochtergesellschaft geltend und wurden dieser belastet.

In ihrer Bilanz zum 31.12.2012 wies A Ausleihungen an verbundene Unternehmen aus (USD-Darlehen, Betriebsmittelkredit und Cash Deposit). Dabei erfasste sie die von der Bank ihrer Tochtergesellschaft belasteten Zinsen für das USD-Darlehen und den Betriebsmittelkredit als Zinsaufwand und stellte diesem einen entsprechenden Zinsertrag gegenüber.

Das Finanzamt dagegen rechnete für 2012 bis 2014 die Zinsaufwendungen als Entgelte für Schulden dem Gewerbeertrag hinzu. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass ein durchlaufender Kredit nicht vorliegt, wenn eine Organgesellschaft einen Kredit aufnimmt und die Kreditmittel an einen zum Organkreis gehörenden Betrieb weiterleitet. Die Weiterleitung entspricht dann dem betrieblichen Zweck des weiterleitenden Unternehmens. Ein eigener Zweck des weiterreichenden Unternehmens wird auch dann verfolgt, wenn sich die Anteile des Unternehmens, an das das Darlehen weitergereicht wird, im Betriebsvermögen des ersteren Unternehmens befinden und sich der Wert der Anteile durch die zweckentsprechende Verwendung des Darlehens erhöht. Schließlich wird ein eigener Zweck des Darlehensnehmers bereits dann verfolgt, wenn es seinen Geschäftszweck bildet, bestimmte Fremdinteressen zu fördern.

Hiervon ausgehend lagen vorliegend keine durchlaufenden Kredite vor. Denn auch wenn die A die Darlehensaufnahme für ihre Tochtergesellschaft offengelegt hat, erfolgte die Kreditaufnahme zumindest auch im eigenen Interesse der A. Sie hat das USD-Darlehen und den Betriebsmittelkredit bilanziell ausgewiesen und die Zinsen als eigenen Aufwand geltend gemacht. Ferner bestand der betriebliche Zweck der Klägerin gerade darin, das USD-Darlehen und den Betriebsmittelkredit aufzunehmen und an ihre Tochtergesellschaft weiterzureichen. Mit der Weiterreichung der Darlehen verfolgte die A nicht nur ein fremdes Interesse, sondern zugleich ihren eigenen Geschäftszweck, durch ihre Zwischenschaltung die Kreditfinanzierung des Schiffs überhaupt erst zu ermöglichen.

5. Vergessene Abschreibung: Liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor?

Wurde in der Steuererklärung eine Eintragung vergessen, ergibt sich diese jedoch aus den bei der Veranlagung vorliegenden Unterlagen ohne Weiteres als Fehler, liegt ein vom Finanzamt übernommenes mechanisches Versehen vor. Dieses kann als offenbare Unrichtigkeit korrigiert werden.

Hintergrund

Die Kläger vergaßen, in der Anlage V die Abschreibung zu erklären. Bei der Veranlagung machte ein Prüfungshinweis darauf aufmerksam, dass die geltend gemachten Absetzungen nicht mit dem Abschreibungsbetrag in den im System hinterlegten festsetzungsnahen Daten übereinstimmten. Trotzdem berücksichtigte das Finanzamt die nicht erklärten Abschreibungsbeträge nicht. Erst nach Bestandskraft des Einkommensteuerbescheids bemerkten die Kläger den Fehler. Sie beantragten eine Berichtigung wegen einer offenbaren Unrichtigkeit, was das Finanzamt aber ablehnte. Es handelte sich seiner Meinung nach um einen Ermittlungsfehler, der nicht offenbar war. Die unterlassene oder unvollständige Bearbeitung eines maschinell erzeugten Prüfhinweises war regelmäßig ein Fehler bei der Sachverhaltsaufklärung und somit ein Rechtsfehler, der eine Änderung wegen einer offenbaren Unrichtigkeit ausschloss.

Entscheidung

Das Finanzgericht teilte die Auffassung des Finanzamts nicht und gab der Klage statt. Die Nichtberücksichtigung der Abschreibung stellte eine offenbare Unrichtigkeit dar, sodass das Finanzamt die entsprechenden Beträge steuermindernd berücksichtigen musste.

Eine offenbare Unrichtigkeit liegt auch dann vor, wenn das Finanzamt eine in der Steuererklärung enthaltene offenbare, d. h. für es erkennbare Unrichtigkeit als eigene übernimmt (sog. aktenkundiger Übernahmefehler). Ob noch ein mechanisches Versehen oder bereits ein Tatsachen- oder Rechtsirr-

tum vorliegt, der eine Berichtigung ausschließt, ist jeweils nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen.

Die festsetzungsnahen Daten erfüllten vorliegend die Funktion einer Kontrollmitteilung für die Veranlagung und waren präsent. Insoweit konnte nichts anderes gelten wie bei einer aktengeführten Veranlagung, bei der die AfA-Tabelle der Akte vorgeheftet und damit bei jeder Veranlagung präsent war. Daher lag kein Ermittlungsfehler vor, sondern ein pflichtwidriges Übersehen der gespeicherten Daten und somit eine offenbare Unrichtigkeit.

6. **Bonuspunkte: Wann muss eine Rückstellung gebildet werden?**

Bei Bonuspunktsystemen kann es geboten sein, dass eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet wird. Das gilt insbesondere dann, wenn eine Bezahlung ausschließlich durch Bonuspunkte möglich ist.

Hintergrund

Die Klägerin und die A-Partnerunternehmen gaben gemeinsam die A-Card heraus. Systembetreiber war die B-GmbH. Der Karteninhaber erhielt beim Einkauf bei angeschlossenen Unternehmen Bonuspunkte auf den Wert des Einkaufs, die dem Bonuskonto gutgeschrieben wurden. Die Punkte konnten im A-Onlineshop eingelöst werden. Unter bestimmten Voraussetzungen erhielt der Karteninhaber auch einen Bonusgutschein über sein Guthaben. Eine Barauszahlung erfolgte jedoch nicht. Das Finanzamt erkannte die gebildete Rückstellung für am Bilanzstichtag noch nicht eingelöste Punkte nicht an.

Entscheidung

Das Finanzgericht entschied zugunsten der Klägerin und erkannte die Rückstellung dem Grunde nach an. Bei einem Bonussystem, bei dem Bonuspunkte auf Umsätzen der Vergangenheit beruhen, muss eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden. Ist eine Bezahlung ausschließlich durch Bonuspunktgutscheine möglich, liegen die Voraussetzungen für ein steuerliches Passivierungsverbot für einnahmen- und gewinnabhängige Verpflichtungen nicht vor. Denn die Einlösung dient in einem solchen Fall nur der Entledigung bestehender Verpflichtungen.

Vorliegend war die Klägerin gegenüber dem Kunden verpflichtet, die gewährten Bonuspunkte bzw. Gutscheine als Zahlungsmittel bei der Einlösung zu akzeptieren. Die Verpflichtung zur Einlösung war wirtschaftlich gesehen durch die Umsätze der Vergangenheit veranlasst. Sie hatte ihre Grundlage in der Rabattierung von Umsätzen der Vergangenheit und nicht in der Einnahmeerzielung in der Zukunft. Damit lagen auch die Voraussetzungen für ein steuerliches Passivierungsverbot für einnahmen- und gewinnabhängige Verbindlichkeiten nicht vor.