

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 freundlichen Grüßen

### 1. **Hotel-Zusatzleistungen: Welcher Umsatzsteuersatz gilt?**

**Für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, gilt nicht der ermäßigte Steuersatz, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind. Bezüglich dieses Aufteilungsgebots ist ernstlich zweifelhaft, ob es mit Unionsrecht vereinbar ist.**

#### **Hintergrund**

Die X-GmbH betreibt ein Hotel. In der Umsatzsteuer-Erklärung 2017 ging sie davon aus, dass Übernachtung, Frühstück und Spa eine einheitliche Leistung zum ermäßigten Steuersatz von 7 % ist.

Das Finanzamt vertrat dagegen die Auffassung, dass es sich um jeweils eigenständige Leistungen handelte, von denen die Übernachtung dem ermäßigten (7 %) und Frühstück sowie Spa dem Regelsteuersatz (19 %) zu unterwerfen sind.

Hiergegen legte die X Einspruch ein, über den noch nicht entschieden ist. Zugleich beantragte sie beim Finanzamt die Aussetzung der Vollziehung (AdV) des Umsatzsteuer-Bescheids.

Das Finanzamt lehnte die AdV ab. Auch hiergegen legte die X Einspruch ein, über den ebenfalls noch nicht entschieden ist.

X beantragte darauf AdV beim Finanzgericht, das den Antrag ablehnte. An der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Umsatzsteuer-Bescheids 2017 bestanden seiner Ansicht nach keine ernstlichen Zweifel. Das Aufteilungsgebot ist unionsrechtskonform. Auch eine unbillige Härte ist nicht erkennbar.

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts wendet sich X mit einer Beschwerde.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof bejahte die ernstlichen Zweifel am Aufteilungsgebot für Hotelübernachtungen mit Zusatzleistungen. Damit war die Beschwerde für das Jahr 2017 begründet. Der Bundesfinanzhof setzte die Vollziehung des Umsatzsteuer-Änderungsbescheids 2017 bis zum Ablauf eines Monats nach Zustellung einer Entscheidung im Einspruchsverfahren aus.

Frühstück und Spa gehören bisher zu den Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen und deshalb von der Steuersatzermäßigung ausgenommen sind. Dies gilt auch, soweit diese weiteren Leistungen als Nebenleistungen zu der ermäßigt zu steuernden Übernachtungsleistung, der Hauptleistung, erbracht werden. Das Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, wurde vom Bundesfinanzhof bisher als unionsrechtskonform angesehen.

Nach Ergehen des EuGH-Urteils Stadion Amsterdam sieht der Bundesfinanzhof es als fraglich an, ob an dieser Rechtsprechung festzuhalten ist. Der EuGH hat dort entschieden, dass eine einheitliche Leistung, die aus 2 separaten Bestandteilen (Haupt- und einem Nebenbestandteil) besteht, nur zu dem für den Hauptbestandteil geltenden Mehrwertsteuersatz zu besteuern ist, und zwar auch dann, wenn der Preis jedes Bestandteils bestimmt werden kann. Hieraus könnte für das Aufteilungsgebot folgen, dass bei unselbstständigen Nebenleistungen die gesamte einheitliche Leistung dem ermäßigten Steuersatz der Hauptleistung "Übernachtung" zu unterwerfen ist.

Angesichts dieser ungeklärten und umstrittenen Rechtslage ist die beantragte AdV zu gewähren. Ist die Rechtslage nicht eindeutig, ist über die zu klärenden Fragen grundsätzlich nicht im summarischen Beschlussverfahren der AdV zu entscheiden. Die Klärung muss vielmehr dem Hauptsacheverfahren, d. h. im Rahmen einer noch zu erhebenden Klage, vorbehalten bleiben.

## 2. **Investitionsabzugsbetrag: So wird die betriebliche Nutzung nachgewiesen**

**Die fast ausschließliche betriebliche Nutzung eines Pkw kann im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags und der Sonderabschreibung nach § 7g EStG durch ein Fahrtenbuch erbracht werden. Aber auch andere Beweismittel sind möglich.**

### **Hintergrund**

Der selbstständig tätige Rechtsanwalt R hatte in den Jahren 2009 und 2013 für die künftige Anschaffung eines Pkw jeweils einen Investitionsabzugsbetrag gebildet.

Im Jahr 2011 schaffte er einen Pkw (Audi Q 5) an, den er bis 2016 behielt. Für das Fahrzeug nahm er im Jahr 2013 eine Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG in Anspruch. Im Jahr 2016 erwarb er einen weiteren Audi Q 5. Beide Fahrzeuge ordnete er dem Betriebsvermögen zu.

Daneben hielt R einen weiteren Pkw (BMW Z 4) im Betriebsvermögen, der von seiner in der Kanzlei angestellten Ehefrau auch für private Fahrten genutzt wurde. Zudem stand R selbst ein weiterer Pkw für Privatfahrten zur Verfügung.

Das Finanzamt war der Auffassung, die beiden in den Jahren 2009 und 2013 angeschafften Pkw seien auch für private Zwecke genutzt worden. Da die von R geführten Aufzeichnungen nicht als ordnungsgemäßes Fahrtenbuch anerkannt werden könnten, war die ausschließliche oder fast ausschließliche betriebliche Nutzung nicht nachgewiesen. Dieser Nachweis kann nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erbracht werden. Die Berechnung nach der 1 %-Methode genügt nicht, da diese Methode auf einer etwa 20 %igen Privatnutzung beruht. Der Investitionsabzugsbetrag und die Sonderabschreibung sind daher rückgängig zu machen.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Der Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung war wegen der fehlerhaften Aufzeichnungen nicht erbracht worden.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die fast ausschließliche betriebliche Nutzung nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern auch durch andere Unterlagen nachgewiesen werden kann.

Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung setzen voraus, dass das Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauffolgenden Wirtschaftsjahr ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird. In beiden Fällen ist eine betriebliche Nutzung von mindestens 90 % erforderlich. Der Nachweis obliegt dem Steuerpflichtigen.

Zu einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch gehört, dass es zeitnah und in geschlossener Form geführt ist und die zu erfassenden Fahrten vollständig und fortlaufend wiedergibt. Diese Anforderungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Die lückenhaften Aufzeichnungen des R sind daher nicht geeignet, den erforderlichen Nachweis der fast ausschließlich betrieblichen Nutzung zu erbringen.

Der Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung ist nicht auf ordnungsgemäße Fahrtenbücher beschränkt. Er kann auch durch andere Beweismittel geführt werden. Denn die Fahrtenbuchmethode stellt keine allgemeine Vorschrift zum Nachweis der Nutzungsanteile von Kfz dar. Ihre Anwendung kommt daher im Rahmen des § 7g EStG nicht in Betracht.

Beim Fehlen ordnungsgemäßer Fahrtenbücher kann der Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw auch nicht anhand der 1 %-Regelung geführt werden. Denn der Durchschnittswert von monatlich 1 % des Bruttolistenpreises entspricht etwa einer Privatnutzung von 20 bis 25 %, also mehr als nur 10 %. Die 1 %-Regelung ist nicht auf § 7g EStG übertragbar.

### 3. **Repräsentationszweck führt zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs**

**Dient das Halten von Rennpferden überwiegend der persönlichen Repräsentation des Steuerpflichtigen, kann insoweit kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Denn wegen des Repräsentationszwecks steht dem Vorsteuerabzug das Abzugsverbot des § 15 Abs. 1a UStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG entgegen.**

#### **Hintergrund**

X ist Manager einer von ihm beherrschten Unternehmensgruppe (KG). Er betrieb in den Streitjahren 2007 bis 2013 als Einzelunternehmer einen Pferderennstall.

Der Rennstall erzielte im Streitzeitraum fast nur Verluste. Er wurde vom Finanzamt einvernehmlich ertragsteuerlich als Liebhabereibetrieb beurteilt.

Das Finanzamt ließ die Vorsteuerbeträge aus den Eingangsleistungen für den Rennstall nicht zum Abzug zu. Denn der Stall wurde von X im Rahmen seiner Freizeitgestaltung als private Leidenschaft und Hobby betrieben und diente überwiegend der persönlichen Repräsentation des X und in geringerem Umfang der KG.

Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied ebenfalls, dass X der Vorsteuerabzug für den Pferderennstall nicht zusteht. Die Würdigung des Finanzgerichts, dass das Halten von Rennpferden überwiegend der Repräsentation diene, war nicht zu beanstanden.

X hat, indem er Einnahmen aus dem Verkauf von Rennpferden erzielte, eine nachhaltige bzw. wirtschaftliche Tätigkeit mit dem Pferdestall ausgeübt. Damit konnte er grundsätzlich als Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sein. Im Übrigen nahm er auch an Rennen mit platzierungsabhängigen Preisgeldern teil, die zu nichtsteuerbaren Umsätzen führen.

Der Vorsteuerabzug ist vorliegend allerdings nach § 15 Abs. 1a UStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG ausgeschlossen. Der Aufwand des X wird seiner Art nach von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG (Jagd, Fischerei, Segeljachten, Motorjachten, ähnliche Zwecke) erfasst. Das Finanzgericht hat "ähnliche Aufwendungen" i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG bejaht. Das Halten von Rennpferden hatte überwiegend der persönlichen Repräsentation des X wie auch – wenn auch in geringerem Umfang – der von ihm beherrschten KG gedient.

Da X somit keinen Vorsteuerabzug beanspruchen kann, ist die Frage, ob er für die umsatzsteuerliche Einordnung der Teilnahme an Rennen (mit platzierungsabhängigen Preisgeldern) als wirtschaftliche Tätigkeit Vertrauensschutz beanspruchen kann, obsolet.

X schuldet die in Gutschriften ausgewiesene Steuer über nicht steuerbare Leistungen, für die platzierungsabhängige Preisgelder gezahlt wurden. In den Fällen des unrichtigen Steuerausweises, in denen über eine tatsächlich erbrachte Leistung abgerechnet wird, muss sich der Empfänger der Gutschrift die vom Aussteller unrichtig ausgewiesene Steuer zurechnen lassen, wenn er der Abrechnung mittels Gutschrift zugestimmt und der ihm übermittelten Gutschrift mit zu hohem Steuerausweis nicht widersprochen hat.

Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. In den Gutschriften wurde jeweils über die Leistung eines Unternehmers (X) abgerechnet und ein höherer Steuerbetrag, als er für den (nichtsteuerbaren) Umsatz geschuldet wird, gesondert ausgewiesen. Auch wenn X mit der Teilnahme an Rennen, für die platzierungsabhängige Preisgelder gezahlt wurden, insoweit nichtsteuerbare Umsätze ausgeführt hat, ist er im Übrigen wirtschaftlich tätig geworden.

#### 4. Zum 10-Tages-Zeitraum bei Umsatzsteuerzahlung im Januar

**Voraussetzung für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben ist zum einen, dass sie kurze Zeit vor Beginn bzw. kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit gezahlt werden. Zum anderen müssen sie aber auch in diesem Zeitraum fällig geworden sein.**

##### **Hintergrund**

X führt einen Gewerbebetrieb mit Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für Mai bis Juli 2017 leistete er verspätet erst am 9.1.2018. Trotzdem machte X die Zahlungen noch als Betriebsausgaben für 2017 geltend.

Das Finanzamt versagte den Abzug und erhöhte den Gewinn entsprechend. Denn die Ausgaben waren nicht rund um die Jahreswende 2017/2018, sondern weit vorher fällig geworden. Damit lagen die Abzugsvoraussetzungen eines Abflusses kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres nicht vor.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamts und wies die Klage ab.

Mit der Revision machte X geltend, das Erfordernis, dass die regelmäßig wiederkehrende Ausgabe kurze Zeit vor oder nach Beendigung des betroffenen Kalenderjahres fällig geworden sein muss, ist § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG nicht zu entnehmen. Es kommt deshalb lediglich auf die wirtschaftliche Zuordnung der Ausgabe und den Zeitpunkt der Zahlung an.

##### **Entscheidung**

Die Revision hatte keinen Erfolg. Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Zahlungen erst für das Jahr 2018 zu berücksichtigen sind. Die Voraussetzungen für eine hiervon abweichende zeitliche Zuordnung der Zahlungen als regelmäßig wiederkehrende Ausgaben liegen nicht vor.

Bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung gilt für den Betriebsausgabenabzug das Abflussprinzip. Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden. Auf die Fälligkeit kommt es grundsätzlich nicht an. Somit war trotz der bereits im Jahr 2017 eingetretenen Fälligkeit nach dem Abflussprinzip der Betriebsausgabenabzug erst für 2018 möglich.

Nach dem Ausnahmetatbestand in § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG sind regelmäßig wiederkehrende Ausgaben in dem Kalenderjahr abzusetzen, zu dem sie wirtschaftlich gehören, soweit sie kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres geleistet wurden (10-Tage-Zeitraum). Zwar handelt es sich bei Umsatzsteuer-Vorauszahlungen um regelmäßig wiederkehrende Ausgaben. Zudem gehörten die Vorauszahlungen im Streitfall wirtschaftlich ins Jahr 2017. Es fehlt jedoch an der weiteren Voraussetzung, dass die Ausgabe kurze Zeit vor Beginn bzw. kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit fällig geworden ist.

Der Bundesfinanzhof hat bereits mehrfach vertreten, dass regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben nur zu berücksichtigen sind, wenn sie (über den Wortlaut von § 11 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 1 Satz 2 EStG hinaus) innerhalb des 10-Tage-Zeitraums vor oder nach Ende des Kalenderjahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit fällig geworden sind.

Die Finanzverwaltung verlangt ebenfalls die Fälligkeit innerhalb des 10-Tage-Zeitraums.

Diese Auffassung vertritt ganz überwiegend auch das Schrifttum.

Der Bundesfinanzhof schließt sich nunmehr der herrschenden Meinung zum Erfordernis der Fälligkeit innerhalb des 10-Tages-Zeitraums an. Dafür sprechen systematische und teleologische Erwägungen. Mit der Ausnahme vom Zu- und Abflussprinzip sollen Zufälligkeiten vermieden werden, die entstehen würden, wenn man die Zahlung mal in dem einen oder mal in dem anderen Jahr berücksichtigen würde.