

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. Säumniszuschläge: Ist deren Höhe verfassungsgemäß?

An der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge bestehen keine Zweifel, meint das Finanzgericht Münster. Das gilt auch im Hinblick auf die schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Zweifel bezüglich der Höhe des Zinssatzes bei den Nachzahlungszinsen nach § 233a AO.

Hintergrund

Die Antragstellerin beantragte den Erlass von Säumniszuschlägen. Das Finanzamt erließ diese jedoch nur zur Hälfte aus sachlichen Billigkeitsgründen wegen Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung der Antragstellerin. Darüber hinaus lehnte es den Antrag ab. Die Antragstellerin bezahlte die ausstehenden Säumniszuschläge vollständig.

In der Folge beantragte die Antragstellerin den Erlass eines Abrechnungsbescheids. Sie trug vor, dass sich die Säumniszuschläge nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Hälfte aus einem Druckmittel und zur Hälfte aus einem Zinsanteil zusammensetzten. Den Zinsanteil hält der Bundesfinanzhof aus sachlichen Billigkeitsgründen regelmäßig nicht für erlasswürdig. Denn dieser entspricht der steuerlichen Verzinsung bei späterer Fälligkeit der Steuer. Die Antragstellerin ist der Ansicht, wenn die Zinshöhe mit 6 % verfassungswidrig hoch sei, müsse dies auch für den Zinsanteil in den Säumniszuschlägen gelten.

Gegen den Abrechnungsbescheid, der die kraft Gesetzes entstandenen Säumniszuschläge und die hierauf entrichteten Zahlungen auswies, legte die Antragstellerin Einspruch ein, der jedoch erfolglos blieb. Den Antrag auf Aufhebung der Vollziehung lehnte das Finanzamt ebenfalls ab. Die Antragstellerin hat daraufhin Klage erhoben und Aufhebung der Vollziehung beim Finanzgericht beantragt.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Antragstellerin Recht und entschied, dass nach summarischer Prüfung ernstliche Zweifel daran bestehen, dass das Finanzamt Säumniszuschläge nach § 240 Abs. 1 Satz 1 AO angesetzt hat.

Die Vorschrift des § 240 AO ist nach Auffassung des Finanzgerichts an sich verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. An der grundsätzlichen Verfassungsgemäßheit der Vorschrift ändert sich auch dadurch nichts, dass inzwischen gegen die Höhe des Zinssatzes bei sog. Nachzahlungszinsen schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel bestehen.

Es gibt jedoch sowohl in der Rechtsprechung als auch in der Literatur schwerwiegende verfassungsrechtliche Bedenken, wenn die Säumniszuschläge wegen Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit des Steuerpflichtigen teilweise zu erlassen sind. Die nicht erlassenen Säumniszuschläge dürften in diesen Fällen im Wesentlichen dem gleichen Zweck wie die Verzinsung dienen. Ob sich die Zweifel an der Vereinbarkeit der nach § 238 Abs. 1 Satz 1 AO festzusetzenden Zinsen auch auf § 240 AO übertragen ließen, wurde in der Rechtsprechung bisher uneinheitlich und noch nicht höchstrichterlich entschieden. In Anbetracht der unterschiedlichen Entscheidungen bestehen im vorliegenden Fall ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der im Abrechnungsbescheid ausgewiesenen Säumniszuschläge, da bei der Antragstellerin eine Überschuldung bzw. Zahlungsunfähigkeit vorlag.

2. **Sind Hundezüchter Unternehmer?**

Verhält sich ein Hundezüchter beim Verkauf von Hunden aus seiner Zucht wie ein Händler, ist er unternehmerisch tätig. Das gilt auch dann, wenn die Hundezucht ein langjähriges persönlich wichtiges Hobby war.

Hintergrund

Die Klägerin züchtete seit 2011 in ihrem Privathaus Hunde der Rasse C. Sie ist Mitglied des Verbandes Deutscher Hundezüchter, der für die von der Klägerin gezüchtete Rasse eigene Zuchtziele und streng einzuhaltende Vorgaben festlegt. Am 12.1.2017 meldete sie das vorher bei der Gemeinde angemeldete Gewerbe mangels hinreichender Gewinnerzielungsmöglichkeit wieder ab.

Die Umsätze aus dem Verkauf von Hunden betragen in den Jahren 2011 bis 2016 zwischen 15.000 EUR und 23.000 EUR. Das Finanzamt behandelte diese Umsätze als unternehmerisch. Wegen der Umsatzhöhen der Vorjahre kam für die Jahre 2013, 2015 und 2016 die Kleinunternehmerregelung nicht in Betracht. Gegen die Einordnung als umsatzsteuerliche Unternehmerin wendet sich die Klägerin mit ihrer Klage.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Umsatzsteuerlicher Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Das gilt auch dann, wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen, fehlt. Deshalb besteht umsatzsteuerlich keine Bindung an eine evtl. vorliegende ertragsteuerliche "Liebhabelei". Die nachhaltige gewerbliche oder berufliche (wirtschaftliche) Tätigkeit ist von der bloßen privaten Vermögensverwaltung abzugrenzen. Eine unternehmerische Tätigkeit liegt vor, wenn der Betreffende aktive Schritte zum Vertrieb / zur Vermarktung von Gegenständen wie ein Händler unternimmt. Maßgeblich sind u. a. die Dauer und die Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, die Beteiligung am Markt, die Zahl der ausgeführten Umsätze und der Kunden, das planmäßige Tätigwerden, die Vielfalt des Warenangebots und das Unterhalten eines Geschäftslokals oder mehrerer Verkäuferkonten. Die Klägerin hat ähnlich wie ein Händler unternehmerisch agiert. Die Klägerin hat sich mit ihrer Hundezucht am allgemeinen Markt beteiligt, indem sie die Hunde teilweise auch gegen Entgelt an Dritte verkaufte.

Die Verkäufe ihrer Hunde waren nicht nur Ausfluss ihres privaten Hobbys. Vielmehr hat die Klägerin allgemein bewährte Vertriebsmaßnahmen z. B. über das Internet ergriffen und dort ihre persönliche Eignung und die Qualität ihrer Hundezucht explizit dargestellt. Schon bei der Planung der Würfe bestand die Absicht, die Welpen zu verkaufen. Hierzu kündigte die Klägerin die bei ihr anstehenden Würfe auf ihrer Internetseite an und machte damit schon zu diesem frühen Zeitpunkt auf in nächster Zeit zum Verkauf stehende Welpen aufmerksam. Schließlich verkaufte sie die Tiere gegen Preise, die für Zuchttiere regelmäßig gezahlt werden. Nach dem im Mehrwertsteuersystem geltenden Neutralitätsprinzip sind Anbieter gleichartiger Waren gleichermaßen mit Umsatzsteuer zu belasten. Vorliegend besteht ein zumindest potenzieller Wettbewerb mit anderen Züchtern.

3. **Wann sind Krankentransporte von der Umsatzsteuer befreit?**

Dienstleistungen im Bereich des Rettungsdienstes können eng mit der Sozialfürsorge verbunden und damit von der Umsatzsteuerpflicht befreit sein. Das gilt auch für Abrechnungen von

Krankentransport- und Rettungsdienstleistungen gegenüber Sozialversicherungsträgern, die ein Rettungsdienst für den Träger des Rettungsdienstes und die anderen Rettungsdienste übernommen hat.

Hintergrund

Der als gemeinnützig anerkannte A-Verband der freien Wohlfahrtspflege ist als Leistungserbringer im öffentlichen Rettungsdienst tätig. Träger des öffentlichen Rettungsdienstes ist der Landkreis. A wickelt die Abrechnung der Rettungsdienstleistungen selbstständig mit den Kostenträgern ab.

Ab 2012 sollte es in jedem Landkreis nur noch eine Abrechnungsstelle geben. Dementsprechend führte A neben der Abrechnung der eigenen Einsätze auch die Abrechnungen der Einsätze für 4 andere Leistungserbringer in den Bereichen Rettungsdienst und Krankentransport gegenüber den Kostenträgern durch. Die Abrechnung des Rettungsdienstes erfolgt ausdrücklich im Auftrag des Landkreises.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Betrieb der Abrechnungsstelle eine gesondert zu beurteilende selbstständige wirtschaftliche Tätigkeit darstellte, die die Voraussetzungen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfüllt und kein Zweckbetrieb ist. Eine Umsatzsteuer-Befreiung für die Leistungen der Abrechnungsstelle für die anderen Leistungserbringer kam deshalb nicht in Betracht. Davon ausgenommen war die Abrechnung der eigenen Rettungsdienstleistungen.

Das Finanzgericht sah dies ebenso und wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass die Abrechnungsleistungen steuerfrei sind. Entgegen dem Urteil des Finanzgerichts erbringt A auch im Hinblick auf die Abrechnungen für andere Leistungserbringer steuerbefreite Leistungen und ist auch insoweit als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt.

Die Steuerbefreiung knüpft an leistungs- und an personenbezogene Voraussetzungen an: Es muss sich um eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen handeln, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen erbracht werden, die von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit im Wesentlichen sozialem Charakter anerkannt worden sind.

Um das Merkmal "eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden" zu erfüllen, muss die Leistung jedenfalls für die der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit unterfallenden Umsätze unerlässlich sein. Das ist hier der Fall. Die von A mit seiner Haupttätigkeit erbrachten Leistungen des Krankentransports und der Notfallrettung sind dem Grunde nach begünstigt. Die Abrechnung des A über diese Leistungen ist Teil derselben.

Soweit das Finanzgericht eine eng mit der Sozialfürsorge verbundene Dienstleistung verneint hat, weil A die betreffende Abrechnungsleistung nicht gegenüber dem jeweiligen Hilfsbedürftigen erbracht hat, sondern gegenüber einem anderen Leistungserbringer, widerspricht dies der Auffassung des Europäischen Gerichtshofs. Denn danach hängt die Steuerbefreiung von Dienstleistungen nicht davon ab, an wen sie erbracht werden. Sie müssen lediglich einen für die Durchführung der Maßnahmen der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit unerlässlichen Schritt darstellen.

Bei dem A-Verband handelt es sich um eine anerkannte Einrichtung mit im Wesentlichen sozialem Charakter. Die Übernahme der Kosten durch die Sozialleistungsträger beruht auf speziellen vertraglichen Grundlagen. Nur auf Verlangen der Sozialleistungsträger hatte es A übernommen, Leistungen auch für dritte Leistungserbringer abzurechnen.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück, da Feststellungen zur Höhe der steuerfreien Umsätze fehlen.

4. Zur umsatzsteuerrechtlichen Bemessungsgrundlage bei sog. 0 %-Finanzierungen

Ist die Bemessungsgrundlage aus Warenverkäufen um die vom Verkäufer an ein finanzierendes Kreditinstitut entrichteten Finanzierungsentgelte zu mindern? Nein, entschied der Bundesfinanzhof. Das gilt auch dann, wenn der Unternehmer gegenüber dem Kunden angibt, dass er ihm einen Nachlass in Höhe der Zinsen gewährt.

Hintergrund

Die A betreibt einen Einzelhandel. Sie bietet ihren Kunden eine sog. 0 %-Finanzierung an, bei der die Kunden trotz Ratenzahlung insgesamt nur den Kaufpreis, den sie auch bei einer sofortigen Barzahlung entrichtet hätten, zahlen. Grundlage dieses Angebots ist eine Vereinbarung (Rahmenvertrag) zwischen der X (Muttergesellschaft der A) und einer Bank. Die Bank übernimmt die von X vermittelten Kredite. Die Darlehensverträge werden unmittelbar zwischen den Kunden (Darlehensnehmern) und der Bank geschlossen. Vermittelt A eine 0 %-Finanzierung, ist X zur Zahlung einer "Subvention" (Finanzierungs-entgelt) an die Bank verpflichtet. Dazu erfolgt die Auszahlung der Darlehensvaluta an A abzüglich der sog. Subvention.

Die Kaufverträge der A mit ihren Kunden wurden zum Barzahlungsbetrag (Kaufpreis) abgeschlossen. Über diesen Betrag erteilte A gegenüber dem Kunden eine Rechnung, in der der Nettobetrag und die darauf entfallende Umsatzsteuer ausgewiesen waren. Zusätzlich enthielt die Rechnung den Hinweis: "Als Nachlass gewähren wir die seitens der finanzierenden Bank erhobenen Zinsen. Diese belaufen sich auf ... EUR. Vereinbarungsgemäß zahlen wir den als Nachlass gewährten Betrag direkt an die finanzierende Bank. Ein Anspruch auf Barauszahlung des Nachlasses besteht nicht."

In den Abrechnungen zu den Darlehensverträgen zwischen den Kunden und der Bank wurden der Gesamtkaufpreis als Darlehensbetrag und der Jahreszins mit "eff. 0,00 %" angegeben. Die Bank zahlte die jeweilige Darlehensvaluta gekürzt um die Subvention an die A aus.

A ging davon aus, dass die Bemessungsgrundlage um die Subvention zu kürzen war. Das Finanzamt setzte dagegen die Umsatzsteuer nach der ungekürzten Bemessungsgrundlage fest.

Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof schloss sich der Entscheidung des Finanzgerichts an. Das Entgelt als Bemessungsgrundlage für die Lieferung an den Kunden war nicht um den Betrag zu mindern, um den die Bank die Auszahlung der Valuta an die A gekürzt hat.

Der vom Kunden geschuldete Kaufpreis ist die Gegenleistung für die Lieferung der A. Der Kaufpreis bzw. die ungekürzte Darlehensvaluta bildet die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der Lieferung. Über diese Summe vereinbarte der Kunde mit der Bank das von A vermittelte Sonderzinsdarlehen mit einer Auszahlung an A zur Tilgung der Kaufpreisschuld unter Einbehalt der vereinbarten "Subvention". Unerheblich ist, dass der Kunde den vereinbarten Kaufpreis nicht unmittelbar an A, sondern unter Einschaltung der Bank zahlte.

Der Einbehalt hat seinen Rechtsgrund nicht in dem für die Besteuerung allein maßgeblichen Rechtsverhältnis zwischen A und dem Kunden, sondern im Rechtsverhältnis zwischen A und der Bank. Der Kunde schuldete A aufgrund des Kaufvertrags den ungeminderten Barzahlungsbetrag. In diesem Betrag war kein Zins enthalten, auch wenn A dem Kunden in Kaufvertrag und Rechnung jeweils offengelegt hat, in welcher Höhe die finanzierende Bank gegenüber A Zinsen erhob bzw. die "Subvention" einbehält. Dieser Einbehalt hatte keinen Einfluss auf die Höhe des vom Kunden geschuldeten Kaufpreises, der auch in voller Höhe von der Bank finanziert wurde. Die Tatsache, dass A dem Kunden ein Sonderzinsdarlehen der Bank vermittelte, änderte die Bemessungsgrundlage nicht. Denn die Darlehensvermittlung als Nebenleistung stellt für den Kunden keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel dar, um die Warenlieferung der A als Hauptleistung unter optimalen Bedingungen zu erhalten.

Das gesondert zu betrachtende Leistungsverhältnis zwischen der A und der Bank berührt die Bemessungsgrundlage für die Lieferung der A an den Kunden nicht. Aufgrund des Rahmenvertrags zwischen der A und der Bank war diese bereit, dem Kunden ein Sonderzinsdarlehen einzuräumen und damit für die Bezahlung der Ware zu garantieren. Die Bank erbrachte diese Dienstleistung gegenüber der A gegen Entgelt. Dieses bestand in der vereinbarten "Subvention", die bei Auszahlung der Darlehenssumme von der Bank einbehalten wurde. Diese von der Bank an die A erbrachte steuerfreie Finanzdienstleistung ist Teil eines anderen unabhängigen Geschäftsvorgangs. Dieser Vorgang kann die Bemessungsgrundlage des Kaufs zwischen dem Kunden und der A nicht berühren.