

Mandanteninformationen für Unternehmer

September 2021

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. **Bestechungsgelder: Abzugsverbot gilt nur bei Vorsatz**

Bestechungsgelder dürfen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dieses Abzugsverbot greift jedoch nur, wenn auch der subjektive Tatbestand der Bestechung erfüllt ist, also der Steuerpflichtige vorsätzlich handelte.

Hintergrund

Die A-KG u. Co. KG fertigte und vertrieb Druckplatten. Bei der Lieferung an französische Abnehmer stellte sie höhere Preise als tatsächlich vereinbart in Rechnung (Überfakturierung). Die Abnehmer beglichen die überhöhten Beträge. Die KG zahlte in Höhe des "Up-Lift" eine "Provision" an die Schweizer C-AG und verbuchte die Zahlungen als Betriebsausgaben. Grundlage war ein zwischen der KG und der C abgeschlossener Agenturvertrag. Der "Up-Lift" war in den Rechnungen der KG nicht erkennbar. Das Finanzamt ging davon aus, dass C aufgrund einer weiteren Vereinbarung die Provisionen an Untertagenten oder Unterkommissionäre weiterleiten sollte. Der C hätten 10 % der Provisionen als Honorar zugestanden. Die verbleibenden 90 % waren nach der Schweizer "50/50-Regel" besteuert und dann nach Anweisungen der KG weitergeleitet worden.

Das Finanzamt forderte die KG auf, die tatsächlichen Empfänger der Provisionszahlungen zu benennen. Nachdem die KG diesem Benennungsverlangen nach Ansicht des Finanzamts nicht nachgekommen war, verweigerte es den Abzug der Zahlungen als Betriebsausgaben. Zudem wertete das Finanzamt sie als Bestechungsgelder im ausländischen Wettbewerb.

Das Finanzgericht entschied, dass für die Nichtabziehbarkeit der objektive Tatbestand der Bestechung genügt, und wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof urteilte entgegen der Auffassung des Finanzgerichts, dass auch der subjektive Tatbestand der Bestechung erfüllt sein muss.

Der Tatbestand der Bestechung setzt voraus, dass einem Angestellten oder Beauftragten eines Betriebs ein Vorteil für eine künftige unlautere Bevorzugung versprochen oder gewährt wird. Angestellter ist, wer in einem mindestens faktischen Dienstverhältnis zum Geschäftsherrn steht und dessen Wei-

sungen unterworfen ist, soweit er Einfluss auf die geschäftliche Betätigung des Betriebs nehmen kann. Beauftragter ist, wer, ohne Angestellter oder Inhaber zu sein, aufgrund seiner Stellung im Betrieb berechtigt und verpflichtet ist, auf Entscheidungen des Betriebs unmittelbar oder mittelbar Einfluss zu nehmen. Der Betriebsinhaber wird für seinen eigenen Betrieb vom Tatbestand nicht erfasst.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss folgende Punkte aufklären, da die bisherigen Feststellungen nicht ausreichen:

Das Abzugsverbot greift nur, soweit es sich um Betriebsausgaben handelt. Daran könnte es hier fehlen, soweit Gelder nicht an die Inhaber der französischen Firmen weitergeleitet, sondern beim Gesellschafter-Geschäftsführer der KG verblieben wären. Für den Fall, dass die von der KG gelieferten Produkte von anderen Unternehmen nicht hätten geliefert werden können, hätte insoweit kein Wettbewerb bestanden und damit auch kein Konkurrent benachteiligt werden können. Damit lägen die Voraussetzungen des § 299 Abs. 2 StGB nicht vor.

Unklar geblieben ist auch, ob die angeblichen Empfänger, an die C die Gelder weitergeleitet haben soll, als Angestellte oder Beauftragte – und nicht etwa als Inhaber – eines geschäftlichen Betriebs anzusehen sind.

Fraglich ist auch, ob die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen auf die unterbliebene Empfängerbenennung gestützt werden kann. Denn der KG-Geschäftsführer hatte umfangreiche Ausführungen zu den an französische Kunden gezahlten Überprovisionen gemacht. Das Finanzamt war dagegen der Meinung, dass die KG dem Benennungsverlangen nicht nachgekommen war. Das Finanzgericht war diesen Widersprüchen nicht nachgegangen und hat von seinem Ermessen daher keinen Gebrauch gemacht.

2. **Blockheizkraftwerk: Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage bei selbst produzierter Wärme**
Wird selbst produzierte Wärme aus einem Blockheizkraftwerk unentgeltlich abgegeben, ist bei der Ermittlung deren umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage auf den Einkaufspreis für die selbst produzierte Wärme abzustellen.

Hintergrund

Die Klägerin ist eine KG, die eine Biogasanlage mit angeschlossenem Blockheizkraftwerk betreibt und damit Strom und Wärme produziert. Der im Blockheizkraftwerk erzeugte Strom wird entgeltlich an den Netzbetreiber geliefert.

Zur Nutzung der im Blockheizkraftwerk produzierten Wärme schloss die Klägerin im Oktober 2006 mit der E-GmbH einen Wärmeabnahmevertrag über die Lieferung von Wärme für Raumheizung und Warmwasser für die an das Wärmenetz angeschlossenen Gebäude zum Preis von 0,03 EUR/kWh (netto). Ein weiterer Teil der im Blockheizkraftwerk produzierten Wärme wurde ab dem Jahr 2012 auf der Grundlage eines Versorgungsvertrags durch eine im Jahr 2011 gegründete beteiligungsidentische Schwestergesellschaft der Klägerin über eine Gasleitung an die G-GmbH geliefert. Die im Blockheizkraftwerk produzierte Wärme wurde in den landwirtschaftlichen Betrieben und den Privathäusern der Gesellschafter A und C sowie in den Vermietungsobjekten von A eingesetzt. Die Gesellschafter der Klägerin verfügten über eigene Ölheizungsanlagen, die jedoch nicht betrieben wurden. Ein Anschluss an die örtliche Erdgasleitung wäre jederzeit mit einem finanziellen Aufwand von 5.000 EUR bis 6.000 EUR, in dem die Anschaffung eines neuen Brenners eingeschlossen ist, möglich gewesen.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Wärmeabgabe an die Gesellschafter als unentgeltliche Wertabgabe anzusehen ist. Aufgrund des Fehlens eines Marktpreises ermittelte es die Bemessungsgrundlage dafür durch Ansatz des fiktiven Einkaufspreises, da die Gesellschafter der Klägerin die Wärme ohne erheblichen Aufwand auch alternativ mit eigenen Heizungsanlagen hätten erzeugen können. Der fiktive Einkaufspreis wiederum wurde auf Grundlage der Heizölpreise aus den vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie veröffentlichten Energiedaten berechnet. Der so ermittelte fiktive Einkaufspreis lag deutlich über dem von der Klägerin präferierten Ansatz des marktüblichen Entgelts (0,03 EUR/kWh), der sich aus den Wärmelieferungen der Klägerin an die E- und die G-GmbH ergab.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Klägerin teilweise Recht. Die Bemessungsgrundlage für die streitige Wärmeabgabe an die Gesellschafter richtete sich nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG, also nach dem Einkaufspreis bzw. subsidiär nach den Selbstkosten. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich bei der Wärmeabgabe um eine entgeltliche Lieferung handelt oder um eine unentgeltliche Wertabgabe. Die Wärmeabgabe ist mit dem Einkaufspreis von 0,03 EUR/kWh zu bemessen.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach dem Einkaufspreis für die mit einem Blockheizkraftwerk produzierte Wärme wird für zulässig erachtet, wenn dieser am Markt angeboten wird. Da die Klägerin die Wärme zum Preis von 0,03 EUR/kWh u. a. an die E-GmbH veräußert hat, war dieser Preis als Marktpreis heranzuziehen. Durch den Ansatz des Marktpreises für die selbst produzierte Wärme wird der Unternehmer quasi so behandelt, als habe er die Wärme bei sich selbst eingekauft.

Allerdings stellt der vom Stromnetzbetreiber gezahlte KWK-Bonus (0,02 EUR/kWh für die im Blockheizkraftwerk produzierte Wärme) entgegen der Auffassung der Klägerin kein Entgelt von dritter Seite für die Lieferung von Wärme an die Gesellschafter dar und ist damit nicht auf den fiktiven Einkaufspreis anzurechnen. Dies begründet sich aus der gesetzlichen Regelung im EEG, wonach der KWK-Bonus als Entgelt der Lieferung des in der Biogasanlage gewonnenen Stroms einzuordnen ist.

3. Warum auch Kleinstunternehmer zur Einreichung einer E-Bilanz verpflichtet sein können

Auch Kleinstbetriebe müssen ihre Bilanz grundsätzlich elektronisch übermitteln – es sei denn, dies wäre persönlich und wirtschaftlich unzumutbar. Ein finanzieller Aufwand i. H. v. 40 EUR hält der Bundesfinanzhof jedoch für zumutbar.

Hintergrund

Die Klägerin ist eine haftungsbeschränkte Unternehmergesellschaft (UG), die sog. Internetplattformen betreibt. Gesellschafter-Geschäftsführer ist ein Rechtsanwalt, der von der UG kein Gehalt erhält. Die UG reichte Steuererklärungen und Bilanzen für die Jahre 2011 bis 2016 in Papierform ein. Für 2017 und 2018 übermittelte sie die Steuererklärungen elektronisch, die Bilanz und die GuV dagegen weiterhin in Papierform.

Für das Jahr 2018 forderte das Finanzamt die UG auf, Bilanz und GuV elektronisch einzureichen. Dagegen wandte die UG ein, dass die elektronische Einreichung ihr persönlich und wirtschaftlich unzumutbar war. Insbesondere hielt sie den Erwerb einer entsprechenden Software für 40 EUR pro Jahr bzw. die Inanspruchnahme eines externen Dienstleisters für nicht zumutbar.

Das Finanzgericht konnte in der Aufforderung zur Abgabe elektronischer Erklärungen keine unbillige Härte erkennen und wies die Klage ab.

Entscheidung

Auch vor dem Bundesfinanzhof hatte die UG keinen Erfolg. Dieser entschied, dass ein Aufwand von 40 EUR für die elektronische Übermittlung nicht unzumutbar war.

Die UG als Variante der GmbH ist eine Kapitalgesellschaft, die ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermittelt. Innerhalb der Zumutbarkeitsgrenzen ist die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung von Daten an die Finanzverwaltung verfassungsgemäß. Das betrifft auch die Pflicht zur Schaffung der dafür erforderlichen technischen Voraussetzungen auf eigene Kosten, z. B. für ein Eingabegerät sowie die dazu erforderliche Software. Diese Mittel müssen entgegen der Auffassung der Klägerin von der Finanzverwaltung nicht kostenlos zur Verfügung gestellt werden.

Eine persönliche Unzumutbarkeit erfordert, dass die UG nach den individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten der für sie handelnden Personen nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen. Daran fehlt es hier, denn die UG übermittelt ihre Steuererklärungen elektronisch. Selbst wenn der Geschäftsführer persönlich nicht in der Lage wäre, eine kostenlose Software zu nutzen, da diese zu komplex sei, gäbe es für die UG andere Möglichkeiten zur Nutzung der Datenfernübertragung.

Eine wirtschaftliche Unzumutbarkeit liegt vor, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre. Dieser liegt hier nicht vor. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist ein finanzieller Aufwand i. H. v. 40 EUR pro Jahr für die elektronische Übermittlung bzw. für eine entsprechende Buchhaltungssoftware auch bei einem Kleinunternehmen kein erheblicher finanzieller Aufwand. Der Betrag ist auch unter Berücksichtigung einer Bilanzsumme von 16.277 EUR, von Gewinnrücklagen von 3.810 EUR, Umsatzerlösen von 2.648 EUR und einem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit von 660 EUR nicht unverhältnismäßig, zumal er gewinnmindernd zu berücksichtigen ist. Da die UG bereits über die EDV-Ausstattung verfügte, fielen insoweit auch keine weiteren Kosten an.