

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. **Erlass von Zinsen aufgrund von Corona-Maßnahmen möglich?**

Nachzahlungszinsen sind zu erlassen, wenn diese auf einen Zeitraum entfallen, in dem ein Anspruch auf eine zinsfreie Stundung bestand.

Hintergrund

Gegenüber dem Kläger wurde am 13.5.2020 der Körperschaftsteuerbescheid 2018 erlassen. Mit diesem Bescheid setzte das Finanzamt auch Nachzahlungszinsen für den April 2020 fest. Mit Schreiben vom 18.5.2020 beantragte der Kläger unter Hinweis auf ein BMF-Schreiben zu den Auswirkungen der Corona-Pandemie die zinsfreie Stundung aller Zahlungsansprüche sowie den Erlass der Nachzahlungszinsen wegen sachlicher Unbilligkeit der Zinsfestsetzung. Er verwies darauf, dass bei einem Erlass des Bescheids vor dem 1.4.2020 etwaige Zahlungsansprüche zinslos zu stunden gewesen wären.

Das Finanzamt gewährte die Stundung, lehnte aber den Erlass der festgesetzten Zinsen ab.

Entscheidung

Die Klage hatte Erfolg. Das FG entschied, dass die Zinsen aus sachlichen Billigkeitserwägungen zu erlassen seien. Eine Steuer oder eine steuerliche Nebenleistung seien entweder aus persönlichen oder sachlichen Gründen zu erlassen.

Eine sachliche Unbilligkeit liege nach der Rechtsprechung des BFH vor, wenn ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis zwar dem gesetzlichen Tatbestand nach bestehe, seine Geltendmachung aber mit dem Zweck des Gesetzes nicht zu rechtfertigen ist.

Zweck der Regelung zu den Nachzahlungszinsen nach § 233a AO sei es, einen Ausgleich dafür zu schaffen, dass die Steuer bei einzelnen Steuerpflichtigen zu einem unterschiedlichen Zeitpunkt festgesetzt wird. Dabei soll der Liquiditätsvorteil eines Steuerpflichtigen abgeschöpft werden, der dadurch entsteht, dass eine Steuer erst nach einem Ablauf von 15 Monaten nach dem Entstehungszeitraum festgesetzt wird.

Dieser gesetzliche Grund greife hier indes nicht durch. Zwar bestehe ein abstrakter Liquiditätsvorteil des Klägers; er entfällt im Sachverhalt aber, da der Kläger unstreitig aufgrund des BMF-Schreibens bereits ab 19.3.2020 einen Anspruch auf zinsfreie Stundung der Körperschaftsteuer-Nachzahlung 2018 gehabt habe. Dieses Schreiben sei somit bereits vor dem Erlass des Steuerbescheids ergangen. In soweit bestehe ein Anspruch auf Erlass der Nachzahlungszinsen.

2. **Gelangensbestätigung: Voraussetzungen für Steuerfreiheit**

Fehlen die formellen Nachweise der Gelangensbestätigung, kann der Nachweis des Gelangens in das übrige Gemeinschaftsgebiet nicht durch den Nachweis der Zahlung mittels Banküberweisung geführt werden.

Hintergrund

Der klagende Großhändler lieferte Friseurbedarfsartikel an die Firma A-GmbH, M D X, in Frankreich. Die Ausgangsrechnungen mit Hinweis auf das Vorliegen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung und ohne deutschen Umsatzsteuerausweis wurden teils bei Abholung in bar und teils per Banküberweisung bezahlt.

Tatsächlich existiert eine in Frankreich gegründete im dortigen Handelsregister eingetragene Firma A S. à r. l. mit der satzungsmäßigen Anschrift in Frankreich (im Folgenden: "A"). Deren alleiniger und einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer im Streitjahr war D. Dieser bestätigte, dass ein T. mit Wohnsitz im Inland Handlungsvollmacht für alle Handelsaktivitäten der A habe.

Als Nachweis für die Steuerbefreiung nach § 6a UStG legte der Kläger dem Finanzamt jeweils mit einem Stempel der A (mit Anschrift, aber ohne Rechtsformzusatz) und einem Unterschriftszug (ohne Angabe des Namens des Unterzeichners im Klartext) versehene Gelangensbestätigung nach § 17a UStG 2018 der (laut Kopfzeile) "GmbH" vor. In den Bestätigungen wurde die Abholung in Deutschland gezeigt.

Nach Auffassung des Finanzamts reichen die beschriebenen Gelangensbestätigungen nicht aus, da sich die dort geleistete Unterschrift des Abholers nicht zuordnen lasse. Sie weiche deutlich von den Unterschriften des D. und des T. auf ihren Ausweispapieren ab.

Entscheidung

Nach Auffassung des FG hat das Finanzamt die Steuerfreiheit für die o. g. Lieferung zurecht abgelehnt.

Die Steuerfreiheit nach § 6a UStG für innergemeinschaftliche Lieferungen erfordert unter anderem zwingend, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Dies kann der Lieferer u. a. durch eine Bestätigung des Abnehmers, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist, nachweisen (sog. Gelangensbestätigung).

Diese muss u.a. zwingend die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten enthalten. Die vorgelegten Gelangensbestätigungen sind nicht ordnungsgemäß, weil sie ihren Aussteller nicht leicht und eindeutig nachprüfbar erkennen lassen. Bei juristischen Personen wie der A können Erklärungen nur durch den gesetzlichen Vertreter oder durch eine sonstige (von diesem beauftragte) natürliche Person im Namen der juristischen Person abgegeben werden.

Fehlt es an der Offenlegung des Namens der die Erklärung im Namen der Gesellschaft tatsächlich abgebenden und unterzeichnenden natürlichen Person und lässt sich dieser Name auch nicht durch Auslegung oder durch Heranziehung weiterer Beweismittel (wie z. B. den Unterschriften auf den erlangten Ausweiskopien) bestimmen, so fehlt es - wie im Streitfall - an der eindeutigen und leicht nachprüfaren Angabe des Ausstellers.

Die Gelangensbestätigungen enthalten neben der aufgebrachten Unterschrift zwar einen Stempel mit der Bezeichnung "A" und der Anschrift der A, jedoch nicht den Namen der die Gelangensbestätigung tatsächlich ausstellenden und unterzeichnenden Person. Da sich die aufgebrachte Unterschrift keiner der Unterschriften des D. und des T. auf den vom Kläger vorgelegten Ausweiskopien und auch nicht der Vollmacht zu Gunsten des T. zuordnen lässt, ist eine anderweitige ergänzende Bestimmung des Namens des Ausstellers nicht möglich. Auch enthält der neben der Unterschrift aufgebrachte Stempel der "A" keinen Rechtsformzusatz.

Wird die Gelangensbestätigung elektronisch übermittelt, ist ausnahmsweise eine Unterschrift des Abnehmers oder seines Bevollmächtigten zur Führung des Belegnachweises nicht erforderlich. Dies greift jedoch im Streitfall nicht. Dass die A einen Teil der Lieferungen durch Banküberweisung bezahlt hat, genügt insoweit nicht, da dieser Aspekt über die tatsächlichen Umstände der Verschaffung der Verfügungsmacht noch keine zuverlässige Auskunft gibt.

Ebenso wurde die Ware beim Kläger mit inländischem Kfz eines Dritten abgeholt. Bei dem Dritten handelt es sich möglicherweise anstatt T. als belegten Bevollmächtigten der A um einen weiteren, in Deutschland ansässigen Friseurartikel-Händler. Bei dem dann gegebenen Reihengeschäft hätte der Kläger eine vorangestellte unbewegte und damit im Inland steuerpflichtige Lieferung erbracht.

3. **Umsatzsteuer bei Apotheken: Was passiert bei Insolvenz des Abrechnungsdienstleisters?**

Ein selbstständiger Apotheker, der Heil- und Arzneimittel an eine Krankenkasse liefert, vereinnahmt das Entgelt bereits bei Zahlung der Krankenkasse an das beauftragte Inkassounternehmen. Das Entgelt wird aus Sicht des Apothekers nicht uneinbringlich, wenn über das Vermögen des Inkassounternehmers das Insolvenzverfahren eröffnet wird.

Hintergrund

Der Kläger betreibt als selbstständiger Unternehmer eine Apotheke, die den gesetzlichen Krankenkassen die Arznei- oder Heilmittel liefert, die die Versicherten gem. § 2 SGB V als Sachleistungen erhalten. Er berechnet die entstandene Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten und gibt monatliche Voranmeldungen ab. In einem "Vertrag zur Übernahme der Abrechnungstätigkeit und des Einzugs von Rezeptforderungen" beauftragte er ein Rechenzentrum mit der Abrechnung mit den Krankenkassen.

Nachdem das beauftragte Rechenzentrum insolvent wurde, stritt der Kläger mit dem Finanzamt bezüglich der Voranmeldungszeiträume August und September 2020 darüber, ob er geschuldete Umsatzsteuerbeträge gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG berichtigen durfte. Konkret ging es um Beträge, die das Rechenzentrum bereits von den Krankenkassen eingezogen bzw. erhalten hatte, die wegen der Insolvenz aber nie an den Kläger ausgezahlt/weitergeleitet wurden.

Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Es ist grundsätzlich unstrittig, dass der Kläger in den streitbefangenen Monaten aufgrund der besonderen Vorgaben des SGB umsatzsteuerpflichtige Lieferungen an die jeweiligen Krankenkassen erbracht hat, indem er die Medikamente/Heilmittel an seine Kunden (Patienten) herausgab. Es spielt insoweit keine Rolle, dass der Kläger seine Kaufpreisansprüche an das Abrechnungszentrum abgetreten hat.

Die Umsätze des Klägers wurden nicht dadurch uneinbringlich, dass das Rechenzentrum wegen der eingetretenen Insolvenz Teile des Entgelts nicht mehr an den Kläger weitergeleitet hat. Insoweit sind die Leistungsverhältnisse zwischen dem Kläger und den Krankenkassen einerseits und dem Abrechnungszentrum andererseits getrennt zu betrachten. Die Krankenkassen haben die von ihnen geschuldeten Zahlungen auf den Kaufpreis tatsächlich bewirkt, und zwar ganz offenkundig mit Einwilligung des Klägers.

Mit diesen Zahlungen ist der Anspruch des Klägers auf den Kaufpreis jeweils erloschen. Mithin hat der Kläger sein Entgelt bereits in dem Augenblick vereinnahmt, in dem die Krankenkassen auf dessen Rechnung an das Abrechnungszentrum zahlten.

4. **Vom Leasingnehmer übernommene Wartungskosten sind gewerbesteuerlich hinzuzurechnen**

Wartungskosten, die vertraglich auf den Leasingnehmer abgewälzt werden, sind Teil der "Leasingrate" und deshalb gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen.

Hintergrund

Die X-GmbH schloss als Leasingnehmerin Leasingverträge über Kraftfahrzeuge mit verschiedenen Unternehmen ab. Wie vertraglich vereinbart, übernahm sie neben den Steuern, Versicherungsbeiträgen und Straßenbenutzungsgebühren usw. auch die anfallenden Wartungsgebühren (Wartungs- und Reparaturkosten) von rund 4 Mio. EUR pro Jahr.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Wartungsgebühren seien Teil der Leasingraten. Sie seien daher nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wieder hinzuzurechnen.

Dem folgte das FG und wies die Klage ab.

Entscheidung

Die vom Leasingnehmer im Rahmen von Leasingverträgen aufgewendeten "Wartungsgebühren" fallen unter die gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG.

Der Leasingvertrag stellt einen atypischen Vertrag dar, der aber seiner Rechtsnatur nach in erster Linie nach Mietrecht zu beurteilen ist. Dabei sind die von den Parteien typischerweise verfolgten Interessen zu berücksichtigen. Die vereinbarten Leasingraten sind nicht nur das Entgelt für eine zeitlich begrenzte Gebrauchsüberlassung, sondern zugleich für die vom Leasinggeber erbrachte Finanzierungsleistung. Das bedeutet jedoch nicht, dass der Leasingvertrag bei der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung anders zu behandeln wäre als ein Mietvertrag. Denn auch bei der Miete ist im Entgelt ein Finanzierungsanteil für die Überlassung von Sachkapital enthalten.

Der Begriff der "Leasingraten" in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG ist ebenso wie bei den Miet- und Pachtzinsen wirtschaftlich zu verstehen. Das ergibt sich aus der Rechtsnatur des Leasingvertrags als besondere Form des Mietvertrags. Außerdem ergibt sich dies aus der im Gesetz angelegten Gleichstellung der Leasingraten mit den Miet- und Pachtzinsen durch die Einfügung des Klammerzusatzes ("einschließlich Leasingraten"). Das Leasing erscheint danach als atypische Form der Miete. Mit dieser Formulierung hat der Gesetzgeber klargestellt, dass keine Differenzierung hinsichtlich der pauschalieren Hinzurechnung des Finanzierungsanteils der Leasingraten im Vergleich zu den Miet- und Pachtzinsen beabsichtigt ist.

Nach dem Mietrecht gehören die Wartungsgebühren grundsätzlich zu den vom Vermieter bzw. Leasinggeber zu tragenden Lasten. Der Leasinggeber kann diese Kosten - abweichend von der mietrechtlichen Grundregel - auf den Leasingnehmer abwälzen. Das entspricht der üblichen Leasingpraxis und beruht darauf, dass der Leasinggeber eine Investitionsentscheidung des Leasingnehmers finanziert und das von ihm erworbene Leasinggut dem Leasingnehmer zur Nutzung zur Verfügung stellt. Das Sachnutzungsinteresse liegt damit ganz überwiegend beim Leasingnehmer, nicht beim Leasinggeber, der rechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer des Leasingguts bleibt und ein Interesse an der Erhaltung des Restwerts besitzt. Die Übernahme der Wartungs- und Reparaturkosten beruht damit auf den Regelungen des Mietrechts i.S.v. § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG und nicht etwa auf einem besonderen Vertragstyp "Leasingvertrag". Das bedeutet, dass nach dem gesetzestypischen Lastenverteilungssystem auch die vom Leasingnehmer übernommenen Wartungskosten Bestandteil der Leasingrate sind.

Darüber hinaus gilt die Überlegung, dass die vertragliche Überwälzung von Nebenkosten vom Vermieter/Verpächter auf den Mieter/Pächter sich typischerweise in einer Verminderung des "reinen" Miet- oder Pachtzinses auswirkt. Das gilt ebenso bei Abwälzung der Wartungskosten auf den Leasingnehmer für die Höhe der Leasingrate. Wirtschaftlich betrachtet stellen besondere Vergütungen für die Wartungsarbeiten nichts anderes dar als Teile des Entgelts, das der Leasingnehmer für die Überlassung des Gebrauchs und die Abnutzung zu entrichten hat. Es wäre mit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht vereinbar, wenn das für die Wartung zu leistende Entgelt verschieden behandelt würde, je nachdem, ob es in der Leasingrate enthalten ist oder besonders entrichtet wird.