

Steuerrecht Unternehmer

1. Beteiligung an Karussellbetrug: Was passiert mit dem Vorsteuerabzug?

Wusste der Steuerpflichtige oder hätte er wissen müssen, dass er sich mit dem Bezug von Waren an einem Umsatzsteuerkarussell beteiligt hat, kommt ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht.

Hintergrund

Die Klägerin ist Insolvenzverwalterin über das Vermögen der Firma N GmbH (Insolvenzschuldnerin). Die Insolvenzschuldnerin nahm im August 2012 den Geschäftsbetrieb auf. Als Unternehmenszweck gab sie die Analyse, das Schmelzen und den Handel von bzw. mit Hart-, Bunt- und Sondermetallen sowie Edelmetallen an und wurde ins Handelsregister eingetragen. Gesellschafter waren die Rechtsanwälte B und K zu je 50 %.

Das Finanzamt kürzte Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der Firma X GmbH um rund 835.000 EUR, da es der Ansicht war, dass die X GmbH als Strohhalm zwischengeschaltet worden ist, um den wirklichen Lieferer zu verdecken. Konkret ging es um Silbergranulat-Lieferungen, deren Übergabe offenbar jeweils von Kofferraum zu Kofferraum stattgefunden haben soll. Dagegen wandte sich die Klägerin mit der Klage vor dem Finanzgericht.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Zwar sah es die formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug grundsätzlich als erfüllt an. Insbesondere genügte der in den Rechnungen angegebene Briefkastensitz der X GmbH, der über eine Serviceagentur unterhalten wurde. Allerdings war der Vorsteuerabzug aus materiellen Gründen zu versagen. Denn die N GmbH bzw. deren Geschäftsführer mussten erkennen, dass es sich bei der X GmbH um einen klassischen sog. Buffer I im Rahmen eines Umsatzsteuerkarussellbetrugs gehandelt hat. Somit hätte die N GmbH wiederum wissen können bzw. wissen müssen, dass sie sich mit dem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Umsatzsteuerhinterziehung einbezogen war.

Bereits die Art und Weise der angeblichen Übergabe des Silbergranulats an die X GmbH (von Kofferraum zu Kofferraum) sprach gegen eine Lieferung eines Gewerbetreibenden an einen anderen.

Vor allem wegen des beruflichen Hintergrunds der Gesellschafter-Geschäftsführer der N GmbH, musste ein erhebliches Problembewusstsein im Hinblick auf den Umsatzsteuerbetrug im Edelmetallhandel bestanden haben. Erkennbar wurde dies dadurch, dass die Insolvenzschuldnerin umfangreiche Unterlagen von ihren Lieferanten, wie z.B. Unbedenklichkeitsbescheinigungen und Umsatzsteuervoranmeldungen, angefordert hatte.

Bis zum Beginn der Geschäftsbeziehung mit der Insolvenzschuldnerin hatte die X GmbH keine Ausgangsumsätze erzielt. Danach war die Insolvenzschuldnerin die einzige Kundin. Trotz dieser Umstände wurden innerhalb von nur 5 Monaten Umsätze in Höhe von mehr als 5 Mio. EUR abgewickelt.

Auch bestand der einzig nachvollziehbare Grund für eine Zwischenschaltung der Insolvenzschuldnerin offenbar darin, die Herkunft der Ware zu verschleiern und einen weiteren "Buffer" (sog. Buffer II) zum Zwecke der Begehung eines Umsatzsteuerkarussellbetrugs einzuschalten.

Steuererklärung: Wann entfällt die Pflicht zur elektronischen Abgabe?

Steht der finanzielle Aufwand für die Einrichtung und Aufrechterhaltung einer Datenfernübertragungsmöglichkeit in keinem wirtschaftlich sinnvollen Verhältnis zu den Einkünften, ist die elektronische Abgabe der Einkommensteuer-Erklärung wirtschaftlich unzumutbar.

Hintergrund

X ist als selbstständiger Physiotherapeut tätig. Bis zum Jahr 2016 erstellte er seine Einkommensteuer-Erklärungen und Gewinnermittlungen handschriftlich und wurde vom Finanzamt entsprechend veranlagt. Er besaß zwar einen PC, hatte aber keinen Internet-Anschluss. Auch die Einkommensteuer-Erklärung 2017 reichte er in Form des handschriftlich ausgefüllten amtlichen Vordrucks nebst Anlage EÜR ein. Er erklärte Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit von rund 14.500 EUR.

Nachdem das Finanzamt den X erfolglos zur elektronischen Erklärungsübermittlung aufgefordert und ein Zwangsgeld angedroht hatte, lehnte es den Antrag auf Befreiung von der elektronischen Einreichung ab und setzte ein Zwangsgeld von 200 EUR fest.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass bei Kleinstbetrieben die elektronische Abgabe grundsätzlich unzumutbar ist.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts zurück und bestätigte die Auffassung des Finanzgerichts. Die elektronische Abgabe war für X wirtschaftlich unzumutbar. Die Bescheide über die Ablehnung der Härtefallregelung und die Festsetzung des Zwangsgeldes waren deshalb aufzuheben.

Die Einkommensteuer-Erklärung ist insbesondere elektronisch einzureichen, wenn Gewinneinkünfte erzielt werden. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten auf die elektronische Übermittlung verzichten. Das Finanzamt muss dem Antrag entsprechen, wenn dem Steuerpflichtigen die elektronische Abgabe wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. Hierbei hat das Finanzamt keinen Ermessensspielraum.

Wirtschaftliche Unzumutbarkeit liegt insbesondere vor, wenn die Installation der Einrichtungen für eine Datenfernübertragung nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre.

Das bedeutet, dass allein das Fehlen der erforderlichen Technik noch keinen Anspruch auf Befreiung von der elektronischen Erklärungsabgabe begründet. Die Grenze zu einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand ist jedoch überschritten, wenn der Aufwand für die Installation in keinem wirtschaftlich sinnvollen Verhältnis mehr zu den Einkünften steht, für die die Einkommensteuer-Erklärung elektronisch zu übermitteln ist.

Die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung ist grundsätzlich von der Höhe der Einkünfte unabhängig. Insbesondere "Kleinstbetriebe" sollten sich nach dem Willen des Gesetzgebers auf die Härtefallregelung berufen können. Dieser beabsichtigten Privilegierung von Kleinstbetrieben würde es widersprechen, wenn bei der wirtschaftlichen Zumutbarkeit darüber hinaus auch die mit dem Betrieb nicht in Zusammenhang stehenden allgemeinen finanziellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen berücksichtigt würden.

Der Bundesfinanzhof verneint für die Kosten der technischen Einrichtung die vernünftige Relation zur Höhe der von X erzielten Einkünfte. Bei Einkünften von nur 14.500 EUR fallen die Kosten für die Anschaffung und Umrüstung sowie für die Pflege der Hard- und Software nicht nur unerheblich ins Gewicht.

2. Steuerfreie und steuerpflichtige Umsätze: Muss die Vorsteuer aufgeteilt werden?

Die Vorsteuern aus Leistungen eines Insolvenzverwalters müssen nicht aufgeteilt werden. Das gilt auch dann, wenn der Insolvenzverwalter im Rahmen der Unternehmensfortführung steuerfreie Leistungen erbracht hat.

Hintergrund

Der Kläger war Insolvenzverwalter der A GmbH & Co. KG (Insolvenzschuldnerin). Im Rahmen des Insolvenzverfahrens wurden Insolvenzforderungen in einer Höhe von insgesamt rund 6,1 Mio. EUR angemeldet, die ausschließlich aufgrund der Unternehmenstätigkeit der Insolvenzschuldnerin entstanden waren.

Der Kläger führte das Unternehmen zunächst fort. In den Jahren 2005 bis 2015 erzielte er steuerpflichtige Umsätze von rund 2,3 Mio. EUR, außerdem einen steuerfreien Umsatz im Jahr 2008 i. H. v. rund 300.000 EUR durch Veräußerung eines Betriebsgrundstücks. Aufgrund dieses steuerfreien Umsatzes vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Vorsteuer aus den Rechnungen des Insolvenzverwalters i. H. v. rund 30.000 EUR nur anteilig abziehbar war.

Entscheidung

Die Klage beim Finanzgericht war erfolgreich. Zur Begründung führten die Richter aus: Der Insolvenzverwalter erbringt eine einheitliche Leistung, die mittels Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Insolvenzmasse des Gemeinschuldners der Befriedigung der Insolvenzgläubiger als Hauptziel des Insolvenzverfahrens dient. Der für den Vorsteuerabzug maßgebliche direkte und unmittelbare Zusammenhang besteht dabei zwischen der einheitlichen Leistung des Insolvenzverwalters und den im Insolvenzverfahren angemeldeten Forderungen der Insolvenzgläubiger. Auf die einzelnen Verwertungshandlungen des Insolvenzverwalters kommt es danach nicht an.

Zwar ist bisher nicht geklärt, ob es für den Vorsteuerabzug auf die im Verfahren angemeldeten Forderungen auch dann ankommt, wenn der Insolvenzverwalter das Unternehmen fortführt oder ob es in solchen Fällen zur Vorsteueraufteilung nach Maßgabe der fortgesetzten unternehmerischen Tätigkeit kommen könnte. Nach Ansicht des Gerichts spielt es vorliegend allerdings keine Rolle, dass der Kläger die Tätigkeit der Insolvenzschuldnerin für einen gewissen Zeitraum fortgeführt hat, da es sich bei der Veräußerung des Grundstücks lediglich um einen Verwertungsumsatz handelt, der nicht im Rahmen der Vorsteueraufteilung zu berücksichtigen ist.

Im Fall der Insolvenz einer KG sind alle geltend gemachten Insolvenzforderungen regelmäßig aufgrund der Unternehmenstätigkeit der KG entstanden, sodass in diesem Fall ein vollständiger Vorsteuerabzug möglich ist. Vorliegend ließ das Gericht die Frage nach einem Vorsteueraufteilungsmaßstab dahinstehen, weil sowohl die angemeldeten bzw. festgestellten Forderungen zu 100 % unternehmerisch veranlasst waren als auch der Insolvenzverwalter zu 100 % umsatzsteuerpflichtige Umsätze getätigt hat, wenn man den Verwertungsumsatz "Grundstücksveräußerung" außen vor lässt.

3. Steuerhinterziehung: Kann der Vorsteuerabzug bei Fahrlässigkeit versagt werden?

Der Vorsteuerabzug kann versagt werden, wenn der Erwerber wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb in eine Hinterziehung von Umsatzsteuer einbezogen war. Voraussetzung hierfür ist, dass zumindest Fahrlässigkeit vorliegt.

Hintergrund

Das Finanzamt versagte dem Kläger den Vorsteuerabzug aus Edelmetalleinkäufen. Aufgrund einer Steuerfahndung hatte sich herausgestellt, dass es sich bei den Rechnungsstellern um in ein System zur Umsatzsteuerhinterziehung einbezogene sog. Missing Trader handelte. Diese erstellten nur sog. Abdeckrechnungen über nicht erbrachte Lieferungen. Der Kläger war jedoch der Auffassung, dass keine Beteiligung an einem Kettenbetrugsgeschäft vorlag.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass ein Vorsteuerabzug nicht gewährt werden konnte, sich das Gericht nicht mit der notwendigen Gewissheit davon überzeugen konnte, dass die vermeintlichen Lieferer tatsächlich die Lieferungen getätigt hatten. Für den Vorsteuerabzug muss der Unternehmer u. a. eine ausgestellte Rechnung mit dem vollständigen Namen des Leistenden besitzen. Der Vorsteuerabzug setzt die Identität zwischen leistendem Unternehmer und Rechnungsaussteller voraus – was vorliegend nicht gegeben war. Auch wurde in den Gutschriften nicht der vollständige Name des Leistenden angegeben. Darüber hinaus bestanden erhebliche Zweifel an der postalischen Erreichbarkeit des Rechnungsstellers unter der angegebenen Rechnungsanschrift.

Angesichts der von der Steuerfahndung festgestellten Geschehensabläufe bestanden erhebliche Zweifel, dass die vermeintlichen "Lieferanten" des Klägers überhaupt in ausreichendem Umfang Altgold bezogen hatten, um es an den Kläger zu liefern. So hätten die vermeintlichen Lieferanten nicht wie übliche Handelsfirmen für sich geworben, hätten nur bei einem Lieferanten Altgold bezogen und auch nur an einen Abnehmer geliefert. Damit der tatsächliche Lieferer ihre Erlöse nicht der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen habe, seien von dem vermeintlichen Lieferer Abdeckrechnungen zur Verschleierung der tatsächlichen Herkunft des Edelmetalls ausgestellt worden.

Selbst wenn die Rechnungsaussteller tatsächlich an den Kläger geliefert haben sollten, steht dem Kläger das Recht auf Vorsteuerabzug nicht zu, da er nach Überzeugung des Gerichts hätte wissen müssen, dass die betreffenden Umsätze in die insoweit von anderen begangene Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen waren.

Hätte der Kläger vorliegend mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt, hätten ihm Zweifel an seinen Lieferanten kommen müssen, da die Lieferanten ihn in exponentieller Art und Weise förmlich mit Altgoldlieferungen überrannten und dabei auch weite Anfahrten in Kauf nahmen, statt Scheideanstalten in räumlicher Nähe aufzusuchen. Die vermeintlichen Lieferanten erbrachten erhebliche Edelmetallmengen ohne jegliche Sicherheiten und ein vermeintlicher Lieferant betrieb zwar einen Mietwagen- und Krankenfuhrdienst, lieferte aber trotzdem Altgold in erheblichem Umfang an.

Auch teilte die Creditreform dem Kläger mit, dass den vermeintlichen Lieferern Kredite abgelehnt und deshalb von einer Geschäftsverbindung abgeraten würde. Diese Information hätte dem Kläger Anlass geben müssen, zumindest weitere Erkundigungen gegenüber seinen Vorlieferanten und über die Herkunft der Edelmetalle einholen zu müssen – was aber nicht erfolgte.

4. Wann Zahlungen für die Vollzeitpflege eines Kindes steuerfrei sind

Zahlt ein kommerzieller privater Träger der freien Jugendhilfe Pflegeeltern ein Honorar, das in einer separaten Honorarvereinbarung festgelegt wurde, handelt es sich nicht um öffentliche Mittel. Die Zahlung ist deshalb nicht nach § 3 Nr. 11 EStG steuerfrei.

Hintergrund

Die Klägerin betreute in ihrem Haushalt ein minderjähriges Kind in Vollzeitpflege. Mit der Pflege des Kindes war ein freier Träger der Jugendhilfe, eine GmbH, von der zuständigen Kommune beauftragt worden. Diese GmbH übernahm die Betreuung von Pflegekindern und erhielt hierfür von der Kommune eine Vergütung. Die Betreuung der Pflegekinder erfolgte in professionellen Betreuungsfamilien. Die jeweiligen Pflegepersonen wurden für die GmbH freiberuflich auf Honorarbasis tätig.

Die Höhe ihrer Vergütung wurde separat zwischen der GmbH und der Pflegeperson ausgehandelt und musste vom Jugendamt nicht genehmigt werden. Die Klägerin erhielt vom Jugendamt keine Pflegeleistungen. Für das Honorar machte die Klägerin die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11 EStG geltend, was das Finanzamt jedoch ablehnte.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11 EStG nicht vorlagen. Die Klägerin hatte ihr Honorar nicht aus öffentlichen Mitteln erhalten, sondern war vereinbarungsgemäß von der GmbH bezahlt worden.

Zwar können nach Verwaltungsauffassung steuerfreie Einnahmen auch dann vorliegen, wenn Leistungen an Pflegefamilien bzw. Erziehungsstellen über einen zwischengeschalteten Träger der freien Jugendhilfe gezahlt werden, wenn der Pflegeperson das ihr zustehende Pflegegeld vom örtlichen Jugendamt selbst bewilligt worden ist. Es müssen jedoch eindeutige und unmissverständliche vertragliche Regelungen zwischen dem Jugendamt, dem freien Träger und der Pflegeperson bzw. Erziehungsstelle bestehen. Insbesondere muss vertraglich zwischen allen Parteien festgehalten werden, dass das vom Jugendamt zweckgebunden an den freien Träger ausgezahlte Pflegegeld unverändert an die Pflegeperson weitergeleitet wird und sich durch diese formale, organisatorische Abwicklung dem Grunde und der Höhe nach am Pflegegeldanspruch der Pflegeperson nichts ändert.

Außerdem sollte die Pflegeperson mittels einer Vollmacht erklären, dass sie damit einverstanden ist, dass das örtliche Jugendamt das Pflegegeld über den freien Träger an sie weiterleitet, d. h. der freie Träger das Pflegegeld lediglich in Empfang nimmt und diesen auszahlt.

Im vorliegenden Fall lagen diese Voraussetzungen nicht vor. Denn die Höhe der Vergütung war separat zwischen der GmbH und der Pflegeperson ausgehandelt worden und musste nicht vom Jugendamt genehmigt werden. Außerdem hatte die GmbH keine öffentlichen Pflegeleistungen an die Steuerpflichtige weitergeleitet.

5. Zur Gewerblichkeit von freiberuflichen Ober- und Untersonengesellschaften

Verfügen neben den unmittelbar an einer Untergesellschaft beteiligten natürlichen Personen alle mittelbar beteiligten Gesellschafter der Obergesellschaften über die persönliche Berufsqualifikation, erzielt die Untersonengesellschaft freiberufliche Einkünfte, wenn die Gesellschafter in der Untersonengesellschaft zumindest in geringfügigem Umfang leitend und eigenverantwortlich mitarbeiten.

Hintergrund

Die X-KG (Untergesellschaft) ist eine Steuerberater-Gesellschaft. Komplementär war im Jahr 2008 ein Berufsträger. Kommanditistin war die C-KG (Obergesellschaft, Holding). An der C-KG waren die E-OHG sowie weitere natürliche Personen (Obergesellschaftler, Berufsträger) als Komplementäre und die G+H KG als Kommanditistin beteiligt.

Die E-OHG und die G+H KG bildeten die oberste Gesellschaftsebene des S-Konzerns. Sie waren über die C-KG außer an der X-KG und an weiteren Personen- und Kapitalgesellschaften des S-Konzerns beteiligt. Gesellschafter der E-OHG und der G+H KG waren ausschließlich Berufsträger. Diese waren in den jeweiligen Obergesellschaften aktiv in die Mandatsbearbeitung eingebunden. Außerdem waren sie in den Untergesellschaften tätig, sodass dort jeweils ein Obergesellschaftler als Komplementär beteiligt war, der nur dort als Geschäftsführer leitend und eigenverantwortlich tätig wurde. Bei der X-KG war dies im Jahr 2008 nicht der Fall. Die Obergesellschaftler nahmen innerhalb des Konzerns auch geschäftsleitende Aufgaben (Holding-Tätigkeit) wahr.

Das Finanzamt stellte für die X-KG Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest. Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass eine freiberufliche Tätigkeit der X-KG ausscheidet. Denn nicht alle Obergesellschaftler bei der X-KG waren zumindest in geringfügigem Umfang leitend und eigenverantwortlich tätig geworden.

Entscheidung

Die Revision beim Bundesfinanzhof hatte ebenfalls keinen Erfolg. Seiner Ansicht nach waren die Einkünfte der X-KG als gewerblich zu qualifizieren. Denn nicht sämtliche mittelbar an der X-KG beteiligten Obergesellschaftler waren in der Untergesellschaft tätig.

Eine Personengesellschaft entfaltet nur dann eine freiberufliche Tätigkeit, wenn sämtliche Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufs erfüllen. Die Gesellschafter müssen an der Bearbeitung der erteilten Aufträge zumindest in der Weise mitwirken, dass sie die Aufgaben untereinander aufteilen und jeder den ihm zugewiesenen Aufgabenbereich eigenverantwortlich leitet. Diesen notwendigen Arbeitsbeitrag an der Erstellung freiberuflicher Leistungen erbringt ein Gesellschafter nicht, wenn er lediglich Kapital zur Verfügung stellt oder nur Aufträge beschafft, ohne sich zumindest teilweise an den freiberuflichen Leistungen selbst zu beteiligen.

Die Prägung der freien Berufstätigkeit durch die persönliche Arbeitsleistung gilt auch, wenn sich eine Personengesellschaft (Obergesellschaft) an einer anderen Personengesellschaft (Untergesellschaft) beteiligt.

Dabei müssen auch alle Obergesellschaftler die Voraussetzungen der Freiberuflichkeit erfüllen. Weil jeder Gesellschafter eigenverantwortlich und leitend tätig sein muss, müssen daher alle Obergesellschaftler – zumindest in geringfügigem Umfang – auch in der Untergesellschaft leitend und eigenverantwortlich mitarbeiten.

Im vorliegenden Fall waren die Obergesellschafter im Rahmen ihrer Holding-Tätigkeit zum einen eher geschäftsleitend, aber nicht berufstypisch freiberuflich tätig. Zum anderen fehlte es an der Mitarbeit sämtlicher Obergesellschafter an den Mandaten der X-KG sowie an den Mandaten der anderen Untergesellschaften. Eine freiberufliche Tätigkeit der X-KG wird nicht dadurch begründet, dass die Obergesellschafter in den Obergesellschaften und zumindest in einer anderen Untergesellschaft des S-Konzerns als Berufsträger leitend und eigenverantwortlich tätig wurden. Dies ersetzt nicht das Erfordernis, dass alle Obergesellschafter auch in der X-GmbH als Untergesellschaft – wenn auch nur in geringem Umfang – leitend und eigenverantwortlich tätig werden.

Deshalb war die Tätigkeit der X-KG insgesamt als gewerblich zu qualifizieren. Da eine Personengesellschaft nur dann eine Tätigkeit entfaltet, die als Ausübung eines freien Berufs angesehen werden kann, wenn sämtliche Gesellschafter die Merkmale des freien Berufs in eigener Person erfüllen, ist schon der Tatbestand der Freiberuflichkeit nicht erfüllt, wenn – wie hier – nicht sämtliche mittelbar beteiligten Obergesellschafter auf der Ebene der Untergesellschaft freiberuflich tätig werden.