

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Bereitschaft der Bürger, die Beschneidung ihrer Rechte durch das Finanzamt widerspruchslos zu akzeptieren, ist unvermindert gering. Im Zweifel tragen sie ihr Anliegen vor die Finanzgerichte, wie die Fälle zeigen, über die wir nachfolgend u.a. berichten: Wann führt die Bewirtung von Kunden zu begrenzt abzugsfähigen Bewirtungskosten und wann liegen voll abziehbare Aufmerksamkeiten vor? (Nr. 3) Ist ein Fahrtenbuch auch dann noch ordnungsmäßig, wenn nur kleinere Mängel vorliegen? (Nr. 4) Wann ist eine Rechnung für umsatzsteuerliche Zwecke rückwirkend berichtigungsfähig? (Nr. 5)

Wir wünschen Ihnen ein frohes neues Jahr und eine interessante Lektüre!

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Investitionsabzugsbetrag:** Verbleiben im Betriebsvermögen
- 2 Freiberufler-Personengesellschaft:** Warnung vor der Abfärbung
- 3 Bewirtung von Kunden:** Beschränkt abzugsfähige Bewirtungskosten oder voll abziehbare Aufmerksamkeiten?
- 4 Fahrtenbuch:** Ordnungsmäßigkeit trotz kleinerer Mängel
- 5 Rechnung:** Wann ist eine rückwirkende Berichtigung zulässig?
- 6 Vorsteuerabzug:** Anforderungen an den Belegnachweis
- 7 Wirtschaftsgüter:** Frist für die Zuordnung zum umsatzsteuerlichen Unternehmen
- 8 Abmahnung:** Ermittlung der Umsatzsteuer für Aufwendungsersatz
- 9 Insolvenzgeldumlage:** Neuer Umlagesatz ab 1.1.2022

1 Investitionsabzugsbetrag: Verbleiben im Betriebsvermögen

Für bestimmte Investitionen, die in den nächsten drei Jahren geplant sind, kann im Jahr 2021 ein gewinnmindernder Investitionsabzugsbetrag gebildet werden. Es sind nur Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im folgenden Wirtschaftsjahr ausschließlich oder fast ausschließlich, d.h. zu mindestens 90 Prozent, betrieblich genutzt werden. Wird der Betrieb im Jahr nach der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts aufgegeben, reicht es aus, wenn das Wirtschaftsgut nicht für ein volles Kalenderjahr bzw. einen vollen Zwölf-Monats-Zeitraum nach dem Wirtschaftsjahr seiner Anschaffung oder Herstellung, sondern lediglich während des mit der Betriebsaufgabe endenden Rumpfwirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Beispiel:

Die Klägerin betrieb im Streitjahr 2014 ein Einzelunternehmen, dessen Gewinn sie durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelte. In ihrer Gewinnermittlung für 2012 hatte sie einen Investitionsabzugsbetrag von 14.400 Euro als Betriebsausgabe abgezogen. Die Klägerin wurde insoweit zunächst erklärungsgemäß veranlagt. Im Mai 2014 erwarb die Klägerin einen Pkw. Am 15.7.2015 gab sie ihren Betrieb auf.

Das Finanzamt machte den Investitionsabzugsbetrag rückwirkend rückgängig, weil der Betrieb vor dem Ende des Wirtschaftsjahres aufgegeben worden ist, welches der Anschaffung folgte. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Nutzungszeitraum nach Ablauf des Jahres der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts stets weitere zwölf Monate umfassen müsse.

Der BFH hat entschieden, dass die Nutzungsvoraussetzungen erfüllt sind. In den Fällen, in denen der Betrieb im Jahr nach der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts aufgegeben wird, genügt es, wenn das Wirtschaftsgut nicht für ein volles Kalenderjahr bzw. einen vollen Zwölf-Monats-Zeitraum nach dem Wirtschaftsjahr seiner Anschaffung oder Herstellung betrieblich genutzt wird. Es reicht somit aus, dass das begünstigte Wirtschaftsgut während des Rumpfwirtschaftsjahres bis zur Betriebsaufgabe in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

2 Freiberufler-Personengesellschaft: Warnung vor der Abfärbung

Einzelunternehmer können ohne negative steuerliche Folgen gleichzeitig nebeneinander eine gewerbliche und freiberufliche Tätigkeit ausüben. Der Freiberufler kann seine gewerblichen und freiberuflichen Einkünfte steuerlich problemlos aufteilen. Das gilt auch dann, wenn alle Einnahmen auf ein und dasselbe Konto fließen.

Bei einer Personengesellschaft ist es anders. Diese ist in vollem Umfang als gewerblich einzustufen, wenn sie auch nur in einem Teilbereich gewerblich tätig ist (= Abfärbewirkung). Es kommt nicht darauf an, dass die gewerbliche Tätigkeit überwiegt. Auch wenn die gewerbliche Betätigung nur einen geringen Umfang hat, führte dies zu dieser Abfärbewirkung, sodass die freiberuflichen in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert werden. Die Abfärbewirkung tritt auch ein, wenn der Freiberufler zwar eine Einzelpraxis führt, an dieser aber eine atypische stille Beteiligung besteht, weil dann die Regeln für Personengesellschaften gelten. Die Abfärbewirkung ist somit bei **freiberuflichen** Personenzusammenschlüssen von besonderer Bedeutung, weil der Gesamtgewinn dann zusätzlich der Gewerbesteuer unterliegt.

Eine Umqualifizierung sämtlicher Einkünfte als gewerblich ist ausgeschlossen, wenn die trennbaren Umsätze aus einer gewerblichen Tätigkeit der Personengesellschaft eine **Bagatellgrenze von drei Prozent und zusätzlich den Höchstbetrag von 24.500 Euro** im Veranlagungszeitraum nicht überschreiten. Maßgebend ist das Verhältnis der Umsätze aus den jeweiligen Tätigkeiten ohne Umsatzsteuer, um den Einfluss unterschiedlicher Steuersätze auszuschließen.

Beispiel:

Eine Gemeinschaftspraxis von zwei Augenärzten (GbR) erzielt regelmäßig freiberufliche Einkünfte. Verkaufen die Augenärzte daneben Kontaktlinsen und Pflegemittel, handelt es sich insoweit um eine gewerbliche Tätigkeit. Betragen die Einnahmen hieraus drei Prozent des Umsatzes oder überschreiten sie den Höchstbetrag von 24.500 Euro erzielt die Gemeinschaftspraxis insgesamt gewerbliche Einkünfte.

Die Abfärberegelung ist jeweils auf identische Personengesellschaften beschränkt. Es ist somit für die freiberuflichen Einkünfte unschädlich, wenn die gewerbliche Tätigkeit in einer **anderen** Gesellschaft ausgeübt wird. Dabei können mehrere Personengesellschaften als eigenständige Zusammenschlüsse nebeneinander bestehen, auch wenn an ihnen **dieselben Personen im gleichen Verhältnis beteiligt** sind. Sie bilden dann steuerlich mehrere Mitunternehmerschaften, die jeweils für sich zu beurteilen sind. Erforderlich ist allerdings, dass sich die Gesellschaften unterscheiden, z.B. durch eine unterschiedliche Bezeichnung der Gesellschaften, durch getrennte Konten, getrennte Buchführungen und Gewinnermittlungen.

Beispiel:

Eine Gemeinschaftspraxis von zwei Augenärzten (GbR) erzielt freiberufliche Einkünfte. Der Verkauf von Kontaktlinsen und Pflegemittel erfolgt über eine separate, aber beteiligungsidentische Personengesellschaft.

Da die gewerbliche Tätigkeit in einer anderen Gesellschaft ausgeübt wird, kann sie die freiberuflichen Einkünfte nicht infizieren.

3 Bewirtung von Kunden: Beschränkt abzugsfähige Bewirtungskosten oder voll abziehbare Aufmerksamkeiten?

Eine „Bewirtung“ ist jede unentgeltliche Überlassung von Speisen, Getränken oder sonstigen Genussmitteln zum sofortigen Verzehr. Von geschäftlichen Bewirtungskosten, deren Abzug auf 70 Prozent begrenzt ist, ist regelmäßig auszugehen, wenn Personen bewirtet werden, zu denen Geschäftsbeziehungen bestehen oder angebahnt werden sollen. Nur die Kosten für die Bewirtung der eigenen Arbeitnehmer sind zu 100 Prozent abziehbar.

Beispiel:

Die Klägerin betreibt mehrere Spielhallen. Anlässlich einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass es sich bei den Speisen und Getränken (ein bis zwei Getränke, auf einem Tablett gereichte kleine Pizzatecken, kleingeschnittene Baguettes und Kuchenecken), die Kunden in den Spielhallen kostenlos erhielten, um Bewirtungsaufwendungen aus geschäftlichem Anlass gehandelt habe. Diese sind nur zu 70 Prozent zum Abzug zugelassen. Die nicht zum Abzug zugelassenen 30 Prozent rechnete die Prüferin außerhalb der Bilanz dem Gewinn hinzu.

Die Klägerin machte geltend, dass es sich bei den Aufwendungen für Speisen und Getränke entgegen der Auffassung des Finanzamts nicht um Bewirtungsaufwendungen handle, sondern lediglich um Aufmerksamkeiten, die als übliche Geste der Höflichkeit nicht unter den Bewirtungskostenbegriff fallen.

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass es nicht darauf ankommt, ob die Bewirtung von Personen im Vordergrund steht oder ob die Bewirtung (aus der Sicht des Bewirtenden) in erster Linie der Werbung oder der Repräsentation dient. Die Kürzung um 30 Prozent scheidet nicht bereits dann aus, wenn die Verköstigung in einen anderen betrieblichen Vorgang eingebunden und diesem gegenüber untergeordnet ist. Es kommt nicht darauf an, ob die dargereichten Speisen und Getränke tatsächlich geeignet sind, die Verweildauer der Gäste zu beeinflussen, oder ob es lediglich darum geht, durch das Angebot an Speisen und Getränken eine Wohlfühlatmosphäre zu schaffen. Ob die Beköstigung der bewirteten Personen im Vordergrund steht oder die Bewirtung auch bzw. in erster Linie der Werbung oder der Repräsentation dient, spielt keine Rolle.

Die Bewirtungsaufwendungen können nur als zu 100 Prozent abziehbare **Aufmerksamkeiten** beurteilt werden, wenn den Speisen und Getränken neben der Veranstaltung, in der sie ausgegeben werden, **kein eigenständiges Gewicht** zukommt. Von Aufmerksamkeiten kann somit bei betrieblichen Besprechungen ausgegangen werden, wenn die angebotenen Speisen und Getränke dem Gebot der Höflichkeit entsprechen und mit ihnen kein eigener Zweck verfolgt wird. Das gilt selbst dann, wenn das Angebot des Unternehmers einen vergleichbaren Umfang hat und sich nicht grundlegend von einem vergleichbaren Angebot anlässlich einer betrieblichen Besprechung unterscheidet.

Gegen das Urteil des Finanzgerichts ist Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingereicht worden. Da die Unterscheidung zwischen beschränkt abziehbaren Bewirtungskosten und voll abziehbaren Aufmerksamkeiten nicht einfach ist, sollten vergleichbare Fälle offengehalten werden, bis eine Entscheidung des BFH vorliegt.

4 Fahrtenbuch: Ordnungsmäßigkeit trotz kleinerer Mängel

Die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dürfen nicht überspannt werden. Ansonsten wird aus der widerlegbaren 1-Prozent-Regelung in der Praxis eine unwiderlegbare Typisierung. Kleinere Mängel und Ungenauigkeiten muss das Finanzamt hinnehmen, weil ansonsten eine Übermaßbesteuerung droht, die aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht zu rechtfertigen ist. Diese Ausführungen des Finanzgerichts Niedersachsen in einem aktuellen Urteil betrafen zwar die Besteuerung eines Arbeitnehmers, sind aber ohne Einschränkungen auf Freiberufler übertragbar.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer durfte im Rahmen des Arbeitsverhältnisses einen Firmen-Pkw auch für private Zwecke nutzen. Hierfür versteuerte er einen geldwerten Vorteil. Den Anteil der privaten Nutzung berechnete er aufgrund von Fahrtenbüchern. Laut den vorgelegten Fahrtenbüchern ergab sich ein Anteil für Privatfahrten in Höhe von 5,28 Prozent (2014), 4 Prozent (2015) bzw. 6 Prozent (2016).

Bei einer Lohnsteuerausßenprüfung kontrollierte der Prüfer die Fahrtenbücher und versagte deren Anerkennung. In den vorgelegten Fahrtenbüchern seien als Reiseziele lediglich Ortsnamen bzw. Abkürzungen der Ortsnamen angegeben. Ergänzungsblätter hätten den Fahrtenbüchern zum Zeitpunkt der Außenprüfung nicht beigelegt. Der Prüfer wandte daraufhin bei der Berechnung des geldwerten Vorteils die sogenannte 1-Prozent-Regelung an.

Der **Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs** ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Aus dem Sinn und Zweck der Regelung folgt, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist, um so nachträgliche Einfügungen oder Änderungen auszuschließen oder als solche erkennbar zu machen.

Unter diesem Aspekt hat das Finanzgericht entschieden, dass die Fahrtenbücher zwar mit kleineren Mängeln behaftet, aber in der Gesamtbewertung noch als ordnungsgemäß anzusehen sind. Die Verwendung von

- Abkürzungen für Kunden und Ortsangaben,
- fehlende Ortsangaben bei Übernachtungen im Hotel,

- Differenzen aus dem Vergleich zwischen den Kilometerangaben im Fahrtenbuch und dem Routenplaner und
- keine Aufzeichnung von Tankstopps

führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs und zur Anwendung der 1-Prozent-Regelung, wenn die Angaben **insgesamt plausibel** sind. Maßgeblich ist, ob trotz der Mängel eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben gegeben und der Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung des Dienstwagens möglich ist.

Im Streitfall waren die Adressen der aufgesuchten Kunden unschwer den zu den Fahrtenbüchern geführten Kundenlisten zu entnehmen. Hinzu kam, dass es sich um häufig besuchte Kunden handelte. Diese Kundenliste wurde fortlaufend geführt und ermöglichte ohne großen Aufwand und weitere Erläuterungen eine genaue Überprüfung der aufgezeichneten Kilometer. Für eine vom Finanzamt vermutete Nacherstellung der Kundenliste hat das Finanzgericht keine Anhaltspunkte gesehen.

5 Rechnung: Wann ist eine rückwirkende Berichtigung zulässig?

Hat ein Unternehmer den Vorsteuerabzug geltend gemacht und stellt sich später heraus, dass die Rechnung nicht alle gesetzlich vorgeschriebenen Angaben enthält, kann die Rechnung korrigiert werden. Eine Korrektur mit Wirkung für die Vergangenheit ist jedoch nur dann möglich, wenn die Rechnung **berichtigungsfähig** ist. Eine Rechnung ist berichtigungsfähig, wenn sie **alle Kernbestandteile enthält**. Hierzu gehört auch die zutreffende Bezeichnung des Rechnungsempfängers. Ist der Rechnungsempfänger unzutreffend bezeichnet, fehlt einer der Kernbestandteile, sodass die Rechnung nicht rückwirkend berichtigt werden kann.

Beispiel:

Bei einer Betriebsprüfung beanstandete das Finanzamt insgesamt 33 Rechnungen, die zwar alle an die Adresse der Klägerin adressiert waren. An dieser Adresse befanden sich aber neben der Klägerin insgesamt sieben weitere Leistungsempfänger. Die 33 Rechnungen, aus denen die Klägerin die Vorsteuer geltend gemacht hatte, waren unstreitig auf den falschen Leistungsempfänger gestellt. Damit war ein unzutreffender Leistungsempfänger bezeichnet. Konsequenz war, dass die Angabe des Leistungsempfängers als Kernmerkmal einer Rechnung unzutreffend war.

Die Klägerin ließ die Rechnungen berichtigen. Das Finanzamt ging jedoch davon aus, dass es sich bei der Korrektur der unzutreffenden Bezeichnung des Leistungsempfängers um eine Neuausstellung der Rechnung handle, die erst im Zeitpunkt der Korrektur zum Vorsteuerabzug berechtigt. Damit ergäbe sich für das (frühere) Streitjahr ein Unterschiedsbetrag, der zu verzinsen sei.

Eine Rechnung ist rückwirkend berichtigungsfähig, wenn sie die **folgenden Kernbestandteile** enthält:

- Bezeichnung des Rechnungsausstellers,
- Bezeichnung des Rechnungsempfängers,
- eine ausreichende Leistungsbeschreibung,
- das Entgelt für die ausgeführte Leistung und
- die Umsatzsteuer, die gesondert ausgewiesen sein muss.

Das bedeutet, dass Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Leistungsdatum, Steuernummer oder USt-Identifikationsnummer mit Wirkung für die Vergangenheit nachträglich ergänzt bzw. berichtigt werden können. Eine Rechnung, die alle Kernbestandteile enthält, kann auch dann mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden, wenn zwingend erforderliche Kernbestandteile nicht vollständig bzw. ordnungsgemäß in der Rechnung ausgewiesen sind. Angaben zum Leistungsempfänger können mit Wirkung für die Vergangenheit korrigiert werden, wenn die bisherigen Angaben in der Rechnung eine eindeutige Identifizierung ermöglichen und eine Verwechslungsgefahr mit anderen Unternehmern ausgeschlossen ist. Das war im vorliegenden Fall jedoch nicht möglich.

Voraussetzung für eine Berichtigung von Rechnungen ist außerdem, dass in dem Berichtigungsdokument die Rechnung genannt wird, auf die sich die Berichtigung bezieht. Dies geschieht regelmäßig durch die Angabe der fortlaufenden Nummer der ursprünglichen Rechnung. Es muss sich aus dem Berichtigungsdokument jedenfalls ein konkreter und eindeutiger Bezug zu der berichtigten Rechnung ergeben. Soweit dieser Bezug zu der ursprünglichen Rechnung fehlt, ist eine Korrektur nicht wirksam.

6 Vorsteuerabzug: Anforderungen an den Belegnachweis

Als **einzige belegmäßige Voraussetzung** für den Vorsteuerabzug verlangt das Umsatzsteuergesetz das Vorliegen einer Rechnung. Darüber hinaus sind keine weiteren belegartigen Voraussetzungen zu erfüllen. **Konsequenz:** Werden einkommensteuerliche Aufzeichnungspflichten verletzt, führt dies nicht zu einem Verbot des Vorsteuerabzugs. Es verstößt vielmehr gegen das EU-Recht, wenn der Vorsteuerabzug eingeschränkt wird, weil für den Nachweis von Betriebsausgaben im Ertragsteuerrecht Formvorschriften nicht eingehalten wurden. Dies ist auch für das Fahrtenbuch als Belegnachweis im Sinne des § 6 EStG zu beachten.

Beispiel:

Der Kläger übte als Einzelunternehmer eine Sachverständigentätigkeit aus. Im Anschluss an eine Außenprüfung ging das Finanzamt davon aus, dass der Vorsteuerabzug aus Leasingraten für einen Lamborghini aufgrund einer überwiegenden Privatmotivation auf einen angemessenen Betrag von 1/3 zu kürzen sei, zumal mit einem BMW ein weiteres unternehmerisch genutztes Fahrzeug vorhanden gewesen sei. Zu berücksichtigen sei dabei auch die geringe Fahrleistung des Lamborghinis.

Auch das Finanzgericht ging bei den geleasteten Fahrzeugen (Lamborghini und BMW) von einer nur teilweisen unternehmerischen Nutzung aus. Der unternehmerische Nutzungsanteil sei zu schätzen. Fahrtenbücher seien nicht mehr vorhanden. Die vom Finanzamt angefertigten Kopien seien von schlechter Qualität. Die vom Kläger in Kopie vorgelegten Fahrtenbücher seien mangels Lesbarkeit nicht als Nachweis geeignet. Zwar sei die Handschrift in den vom Kläger für beide Fahrzeuge vorgelegten Kopien im Gegensatz zu den vom Finanzamt angefertigten Kopien optisch hinreichend gut erkennbar. Dabei könne es offenbleiben, ob der Kläger die Originale der beim Finanzamt eingereichten Fahrtenbücher nicht vorlegen könne, da er sie nicht zurückerhalten habe. Die vom Finanzgericht als Zeugin vernommene Betriebsprüferin habe hierzu ausgesagt, dass sie nicht mehr genau sagen könne, ob sie die Fahrtenbücher zurückgegeben habe.

Der BFH hat entschieden, dass die Beschwerde des Klägers begründet ist und zur Aufhebung des Finanzgerichts-Urteils und zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung führt. Das Urteil des Finanzgerichts leidet an einem vom Kläger zu Recht gerügten Verfahrensmangel, weil die Entscheidung nicht mit Gründen versehen und somit nicht zu erkennen ist, welche tatsächlichen Feststellungen und rechtlichen Erwägungen maßgeblich waren.

Der Kläger hatte geltend gemacht, die beiden Fahrzeuge (Lamborghini und BMW) ausschließlich unternehmerisch genutzt zu haben, weil er für Privatfahrten einen weiteren privat gehaltenen Ferrari genutzt habe. Dem Urteil des Finanzgerichts ist nicht zu entnehmen, auf welcher Grundlage es dennoch von einer privaten Mitverwendung ausgegangen ist. Es enthält auch keine Ausführungen darüber, warum das angenommene Fehlen eines anzuerkennenden Fahrtenbuchs bereits für sich allein auch im Umsatzsteuerrecht die Vermutung einer privaten Mitverwendung beider Fahrzeuge rechtfertigt.

Im Einzelfall kann im Rahmen eines Anscheinsbeweises davon auszugehen sein, dass ein Pkw typischerweise nicht nur vereinzelt und gelegentlich für private Zwecke genutzt wird. Es ist dann Sache des Steuerpflichtigen, einen derartigen Anscheinsbeweis durch geeigneten Sachvortrag zu erschüttern oder zu entkräften. Ob das der Fall ist, hat das Finanzgericht aber aufgrund einer umfassenden Beweiswürdigung zu klären. Um den Anscheinsbeweis zu entkräften, bedarf es dabei nicht den Beweis des Gegenteils. Es genügt vielmehr, dass ein Sachverhalt dargelegt wird, der die ernstliche Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehensablaufs ergibt. Die bloße Behauptung des Steuerpflichtigen, ein Pkw, für den der Vorsteuerabzug beansprucht wird, nicht für Privatfahrten genutzt zu haben oder Privatfahrten ausschließlich mit anderen Fahrzeugen durchgeführt zu haben, reicht nicht aus.

Bei der Beurteilung, die nunmehr das Finanzgericht vorzunehmen hat, ist der Verlust des Fahrtenbuchs im Machtbereich des Finanzamts ebenso zu berücksichtigen wie der Umstand, dass von einer Unlesbarkeit von Handschriften

in Kopien nicht zwingend auf die Unlesbarkeit der Handschrift im Original zu schließen ist.

7 Wirtschaftsgüter: Frist für die Zuordnung zum umsatzsteuerlichen Unternehmen

Nutzt ein Unternehmer einen Gegenstand teilweise zu unternehmerischen und teilweise zu nichtunternehmerischen Zwecken, kann er diesen entweder **insgesamt** seinem

- umsatzsteuerlichen Unternehmen oder
- **nichtunternehmerischen** (privaten) Bereich oder
- **anteilig** entsprechend seinem unternehmerischen Nutzungsanteil dem umsatzsteuerlichen Unternehmen

zuordnen. Der Unternehmer muss **im Zeitpunkt** der Anschaffung oder Herstellung eines Gegenstands entscheiden, ob er ihn seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnet. Der Unternehmer muss seine Zuordnung **erkennbar und zeitnah treffen**, z.B. indem er die Vorsteuer geltend macht. Die Zuordnung muss **gegenüber dem Finanzamt** spätestens bis zum Ende der Erklärungsfrist für die Umsatzsteuer-(USt-)Jahreserklärung erfolgen (das ist zurzeit der 31.7. des Folgejahres). Nach diesem Termin ist eine Zuordnung zum umsatzsteuerlichen Unternehmen nicht mehr möglich.

Beispiele:

Rechtssache C-45/20: Ein Gerüstbauunternehmer beauftragte ein Architektenbüro mit der Erstellung von Bauplänen für ein Einfamilienhaus. Nach diesen Plänen sollte das Haus eine Gesamtnutzfläche von 149,75 qm haben und im Erdgeschoss ein Zimmer mit der Bezeichnung „Arbeiten“ mit einer Fläche von 16,57 qm beinhalten. Die Rechnungen für den Bau dieses Hauses wurden zwischen Oktober 2014 und November 2015 erstellt.

In seiner USt-Jahreserklärung für das Jahr 2015, die am 28.9.2016 beim Finanzamt einging, machte er erstmals ein Recht auf Vorsteuerabzug für die Errichtung eines Arbeitszimmers geltend. Das Finanzamt lehnte den Abzug ab, weil die Frist für die Abgabe der USt-Jahreserklärung für das Jahr 2015 abgelaufen war.

Rechtssache C-46/20: Der Steuerpflichtige erwarb im Jahr 2014 eine Fotovoltaikanlage. Den erzeugten Strom verbrauchte er teilweise selbst, teilweise verkaufte er ihn an einen Energieversorger. Der Einspeisevertrag mit dem Energieversorger wurde im selben Jahr abgeschlossen und sah eine Vergütung zuzüglich Umsatzsteuer vor.

Am 29.2.2016 reichte der Steuerpflichtige beim Finanzamt eine USt-Jahreserklärung für 2014 ein. Darin machte er zum ersten Mal Abzüge geltend, die im Wesentlichen die ausgewiesene Vorsteuer in einer Rechnung vom 11.9.2014 über die Lieferung und Installation seiner Fotovoltaikanlage betrafen. Das Finanzamt lehnte den Vorsteuerabzug ab, da der Steuerpflichtige nicht bis zum 31.5.2015 (= dem Tag des Ablaufs der Frist für die Abgabe der USt-Jahreserklärung) die Entscheidung getroffen habe, diesen Gegenstand seinem Unternehmensvermögen zuzuordnen.

Der EuGH hat nun entschieden, dass die nationale Steuerverwaltung den Vorsteuerabzug verweigern darf, wenn nicht ausgeschlossen ist, dass der Steuerpflichtige den Gegenstand seinem Privatvermögen zugewiesen hat. Das Finanzamt darf den Vorsteuerabzug somit verweigern, wenn der Steuerpflichtige sein Wahlrecht, einen Gegenstand seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuzuordnen, der Finanzverwaltung nicht spätestens bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist für die Abgabe der USt-Jahreserklärung mitteilt. Nur durch eine ausdrückliche Entscheidung oder durch hinreichende Anhaltspunkte wird das Finanzamt in die Lage versetzt, eine Zuordnung des Gegenstands zum umsatzsteuerlichen Unternehmen festzustellen.

Die Zuordnungsentscheidung ist eine materielle Voraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug. Die Mitteilung an die Steuerverwaltung ist jedoch nur eine formelle Voraussetzung. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH kann ein Verstoß gegen die formellen Anforderungen jedoch grundsätzlich nicht zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug führen. Anders verhält es sich, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden.

Kann der Unternehmer nachweisen, dass er seine Zuordnungsentscheidung bereits im Zeitpunkt des Erwerbs der Investitionsgüter getroffen hatte, kann der Vorsteuerabzug in Betracht kommen, auch wenn der Unternehmer seine Zuordnungsentscheidung dem Finanzamt nicht innerhalb der Frist bekannt gegeben hat. Der BFH muss nun entscheiden, ob dies der Fall war.

8 Abmahnung: Ermittlung der Umsatzsteuer für Aufwendungsersatz

Zahlungen, die ein Unternehmer aufgrund von urheberrechtlichen Abmahnungen zur Durchsetzung seines Unterlassungsanspruchs erhält, sind umsatzsteuerpflichtig. Beim Ersatz der Aufwendungen liegt ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch zwischen dem Unternehmer und der von ihm abgemahnten Person vor, weil zwischen dem gezahlten Entgelt und der Abmahnleistung ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Im Gegensatz dazu ist der berechnete **Schadenersatz**, den der Unternehmer geltend macht, **nicht umsatzsteuerbar**.

Die Abmahnung, die auf Durchsetzung des Unterlassungsanspruchs gerichtet ist, dient nicht dazu, eine Urheberrechtsverletzung, eine unlautere Wettbewerbshandlung oder einen Schaden auszugleichen. Vielmehr wird dem Rechtsverletzer **mit der Abmahnung ein Vorteil zugewendet**, weil er auf diese Weise einen Prozess vermeiden kann. Der Rechtsverletzer erhält die Möglichkeit, eine gerichtliche Auseinandersetzung auf kostengünstige Weise abzuwenden, indem er eine strafbewehrte Unterlassungserklärung abgibt. Der unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Zahlung wird nicht dadurch aufgehoben, dass es zunächst nicht sicher ist, ob die Zahlung tatsächlich erfolgt. Unerheblich ist auch, auf welche zivilrechtliche Grundlage der Zahlungsanspruch gestützt wird.

Der **Zeitpunkt der Leistung** richtet sich danach, wann dem Abgemahnten ein wirtschaftlicher Vorteil zugewandt wird. Zeitpunkt der Leistung ist somit der **Zugang der Abmahnung** beim Abgemahnten. Aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn der Steuerpflichtige die Besteuerung der Abmahnleistung in dem Voranmeldungszeitraum vornimmt, in dem die Abmahnung an den Abgemahnten abgesendet wurde. Bestreitet der Abgemahnte substantiiert die Rechtsverletzung, hat der Abmahnende den Steuerbetrag im Besteuerungszeitraum, in dem die Abmahnung bestritten wird, zu berichtigen.

Zum **steuerbaren Entgelt** des Abmahnenden gehören alle Zahlungen, die er hierfür erhalten hat, d.h. auch der Ersatz von Ermittlungskosten zur Identifizierung des Rechtsverletzers, wie z.B. Gerichtskosten des richterlichen Gestattungsverfahrens sowie Kosten für die Auskunftserteilung durch den Internetprovider. In der Abmahnung sind die geltend gemachten Zahlungsansprüche in Schadenersatz und Aufwendungsersatz aufzuschlüsseln. Sollte keine Aufschlüsselung erfolgen, ist der Pauschalbetrag insgesamt als Aufwendungsersatz und damit als Entgelt zu behandeln, die dem allgemeinen Steuersatz unterliegt.

Handelt es sich um eine **unberechtigte Abmahnung** und erteilt der Abmahnende hierüber eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis, liegt ein **unberechtigter Steuerausweis** vor. Der Abmahnende schuldet den ausgewiesenen Steuerbetrag, bis die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt ist.

9 Insolvenzgeldumlage: Neuer Umlagesatz ab 1.1.2022

Die Mittel für die Zahlung des Insolvenzgeldes werden durch eine monatliche Umlage von allen Arbeitgebern aufgebracht. Die Insolvenzgeldumlage errechnet sich nach einem festgelegten Prozentsatz vom Arbeitsentgelt der Beschäftigten. Die Insolvenzgeldumlage ist mit den übrigen Gesamtsozialversicherungsbeiträgen an die Einzugsstellen (Krankenkassen) abzuführen. Die Einzugsstellen leiten die Insolvenzgeldumlage wie den Anteil des Gesamtsozialversicherungsbeitrags an die Bundesagentur für Arbeit weiter. Über die Teilnahme an der Umlagepflicht entscheidet in Zweifelsfällen die Einzugsstelle. Die Umlagepflicht ist unabhängig von der Größe, der Branche und der Ertragslage des Betriebs.

Nachdem der Umlagesatz für das Jahr 2021 von 0,06 Prozent auf 0,12 Prozent erhöht wurde, legt die neue Insolvenzgeldumlagesatzverordnung den Umlagesatz **ab 2022 auf 0,09 Prozent fest**.

Die Insolvenzgeldumlage ist für alle im Betrieb beschäftigten Arbeitnehmer und Auszubildende aufzubringen. Dies gilt unabhängig davon, ob sie rentenversicherungspflichtig, rentenversicherungsfrei oder von der Rentenversicherungspflicht befreit sind. Sie ist also z.B. auch für 450-Euro-Minijobber und kurzfristige beschäftigte Arbeitnehmer zu zahlen.