

Pragmatisches aus Rechtsprechung und Finanzverwaltung

Es gibt ständig neue Ideen unserer Ampel-Regierungsparteien, wie wir besser, schneller, digitaler und wer weiß was sonst werden.

Im Editorial 5-2024 soll deshalb kein Wort fallen über die 12 Punkte zur Beschleunigung der Wirtschaftswende der FDP, den Zehn-Punkte-Plan zur Stärkung der Wirtschaft der SPD oder zur Schwerpunktarbeit der Friedenspartei BÜNDNIS 90 DIE GRÜNEN, sich als Ampel-Koalition für die Stärkung beruflicher Chancen durch Bildung, Weiterbildung und Qualifizierung stark zu machen. Es ist oftmals müßig, den Ankündigungen etwas abzugewinnen, wenn man am Ende doch nur konstatieren muss, „außer (Spesen) Reden nichts gewesen“

Aus diesem Grund informiere ich Sie in der aktuellen Ausgabe über Urteile, Beschlüsse und BMF-Schreiben, die Ihnen sicherlich einen Mehrwert bringen, so es Sie betrifft.

Wie in all unseren Editorials gilt auch für diese Ausgabe, für entstehende Fragen zu dem nachstehenden Themenbereich jederzeit hilfreich zu sein. Wir freuen uns, wenn Sie mit uns Kontakt aufnehmen.

Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch

Ein stetiges Problemfeld bei steuerlichen Außenprüfungen (Betriebsprüfung) zeigt sich in der Beurteilung geführter Fahrtenbücher, gleich ob in Papierform oder in elektronischer Form, was oftmals zur Nichtanerkennung führt. Wird ein derartiges (papiernes oder digitales Format) Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß anerkannt, ermittelt die Finanzverwaltung den Wert des Sachbezugs aus der Privatnutzung des Firmenfahrzeugs grundsätzlich nach der 1-%-Regelung. Eine Schätzung des Privatanteils anhand anderer Aufzeichnungen kommt dann nicht in Betracht (BFH Urteil v. 16.11.2005 - VI R 64/04, BStBl 2006 II S. 410).

Ein Verfahren beim Hessischen FG (Urt. vom 16.05.2023 - 3 K 1219/21) zu dieser Thematik veranlasste die unterlegene Klägerin, beim BFH Nichtzulassungsbeschwerde einzureichen. Diese wurde als unbegründet zurückgewiesen, gleichwohl wurde im BFH-Beschluss vom 12.1.2024 (AZ: VI B 37/23) ausgeführt, welche Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch zu stellen sind.

Leitsatz:

Ein Fahrtenbuch muss in geschlossener Form geführt werden. Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt diesen Anforderungen nur, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder zumindest in ihrer Reich-

weite in der Datei selbst dokumentiert und offengelegt werden (Bestätigung des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 16.11.2005 - VI R 64/04, BFHE 211, 513, BStBl II 2006, 410).

Beraterhinweis:

Auch ein elektronisches Fahrtenbuch muss in geschlossener Form geführt werden. Folglich ist eine mittels Computerprogramms erzeugte Datei nur anzuerkennen, wenn nachträgliche Veränderungen zuvor eingegebener Daten technisch ausgeschlossen oder zumindest in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offengelegt würden.

FOLGE: Rückgriffe auf weitere Listen oder Abfragen bei Dritten stehen der „geschlossenen“ Form des Fahrtenbuchs entgegen und führen zur Nichtanerkennung.

In der Praxis ist somit davon auszugehen, dass ein Fahrtenbuch bestehend aus Listenausdrucken – z.B. mit MS-Excel erstellt – nicht anerkannt wird, da die Möglichkeit zu einer nachträglichen Veränderung bereits eingegebener Daten weiterhin besteht.

FAZIT: Möchten Sie ein elektronisches Fahrtenbuch anschaffen, ist darauf zu achten, dass es ohne Rückgriff auf einen Systemadministrator funktioniert.

Ausweis einer falschen Steuer in Rechnungen an Endverbraucher

Mit dem BMF-Schreiben vom **27.02.2024** wurden vom Bundesfinanzministerium die notwendigen Folgerungen aus den Urteilen des BFH vom 13.12.2018 (V R 4/18) und des EuGH vom 8.12.2022 (C-378/21) gezogen.

Um was geht es?

Als Unternehmer haben Sie in einer Rechnung (Lieferung oder sonstige Leistung) einen unrichtigen Steuerbetrag gesondert ausgewiesen, indem Sie einen höheren Steuerausweis verwendeten, den das Umsatzsteuergesetz für diesen Umsatz vorsieht.

Bisher schuldeten Sie als Unternehmer, den gesondert ausgewiesen - unrichtigen Steuerausweis -, somit auch den Mehrbetrag. Bei einer Berichtigung des Steuerbetrags gegenüber dem Leistungsempfänger, war § 17 Abs. 1 entsprechend anzuwenden.

Mit dem nunmehr vorliegenden BMF-Schreiben entsteht **keine Steuer mehr nach § 14c Abs. 1 UStG**, wenn Sie als Unternehmer eine Leistung tatsächlich ausgeführt und hierüber eine Rechnung mit einem unrichtigen Steuerausweis an einen Endverbraucher stellen. Gleiches gilt entsprechend auch bei einem unberechtigten Steuerausweis durch einen Kleinunternehmer.

FAZIT: Die bisherige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist damit hinfällig.

ACHTUNG!

Das BMF-Schreiben gilt nicht bei einem **unberechtigten Steuerausweis**.

Wenn Sie als Unternehmer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweisen, obwohl Sie zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt sind.

Beispielsfälle:

- Sie sind Unternehmer, werden jedoch außerhalb ihres unternehmerischen Bereichs tätig,
- Sie sind als Nichtunternehmer tätig geworden,
- Sie haben keine Lieferung/sonstige Leistung erbracht

und schreiben eine Rechnung mit gesondert ausgewiesenem Steuerbetrag.

Das BMF weist darauf hin, dass unter diesen Umständen die grundlegenden Voraussetzungen des Urteilssachverhalts der EuGH-Entscheidung nicht vorliegen und deshalb die Grundsätze der EuGH-Entscheidung nicht anzuwenden sind.

In diesen Fällen fehlt es nämlich an der tatsächlichen Leistungserbringung durch einen Unternehmer.

FOLGE: Daher entsteht in diesen Fällen immer eine Steuer nach § 14c Abs. 2 UStG.

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt ist (**unberechtigter Steuerausweis**), schuldet den ausgewiesenen Betrag. Das Gleiche gilt, wenn jemand wie ein leistender Unternehmer abrechnet und einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er nicht Unternehmer ist oder eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt.

Der so geschuldete Steuerbetrag kann berichtigt werden, soweit die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist. Die Gefährdung des Steueraufkommens ist beseitigt, wenn ein Vorsteuerabzug beim Empfänger der Rechnung nicht durchgeführt oder die geltend gemachte Vorsteuer an die Finanzbehörde zurückgezahlt worden ist.

Die Berichtigung des geschuldeten Steuerbetrags ist beim Finanzamt gesondert schriftlich zu beantragen und nach dessen Zustimmung in entsprechender Anwendung des § 17 Abs. 1 für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem die Vorsteuer zurückgezahlt ist.

Zurück zur Sachlage, dass die Voraussetzungen für eine Anwendung der Grundsätze des EuGH-Urteils vorliegen.

Es darf keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegen.

Es muss sichergestellt sein, dass der Adressat der Rechnung keinen Vorsteuerabzug geltend machen kann.

Als Endverbraucher sind Nichtunternehmer anzusehen. Es können jedoch auch Unternehmer sein, die nicht als solche handeln (z. B. Vereine).

Nicht angewendet werden kann das EuGH-Urteil in Fällen, in denen die fragliche Rechnung an einen Unternehmer für dessen unternehmerischen Bereich erteilt worden ist. Für die Entstehung der Steuerschuld nach § 14c UStG ist nicht ausschlaggebend, ob dadurch ein Vorsteuerabzug vorgenommen worden ist.

Wird eine Rechnung z. B. an einen Kleinunternehmer gestellt, entsteht Steuer nach § 14c UStG. Selbes gilt, wenn eine Rechnung an einen Unternehmer gestellt wird, dessen Ausgangsumsätze den Vorsteuerabzug ganz oder teilweise ausschließen (z.B. Ärzte).

Das Bundesfinanzministerium nimmt in all diesen Fällen an, dass der Vorsteuerabzug nicht ausgeschlossen werden kann (Stichworte: spätere Option zur Steuerpflicht, spätere Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG).

Wer muss was nachweisen?

Dass ein falscher Steuerausweis vorliegt, gleich ob unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis, ist durch die Finanzbehörde nachzuweisen.

Dass die fragliche Rechnung an einen Endverbraucher gestellt wurde, ist durch den Unternehmer glaubhaft darzulegen oder zumindest plausibel zu begründen.

Eine Erleichterung kann darin gesehen werden, dass bei der Beurteilung, ob eine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, die Art der Leistung berücksichtigt werden kann.

Das heißt bei Leistungen, die ihrer Art nach mit hoher Wahrscheinlichkeit für den privaten Gebrauch bestimmt sind, kann im Regelfall davon ausgegangen werden, dass der Bezieher als Endverbraucher anzusehen ist.

Was passiert bei Mischfällen?

Wenn Rechnungen mit falschem Steuerausweis, sowohl an Endverbraucher als auch an Unternehmer für deren unternehmerischen Bereich erteilt werden, sind die Grundsätze des EuGH-Urteils nur bezüglich der Rechnungen an Endverbraucher anzuwenden.

Kann nicht hinreichend sicher beurteilt werden, ob die Empfänger einer Rechnung als Unternehmer oder aber als Endverbraucher gehandelt haben, sind die Grundsätze des EuGH-Urteils nicht anzuwenden.

FOLGE: Nach Auffassung der Verwaltung kann in diesen Fällen weder eine Schätzung des Anteils der betroffenen Umsätze oder der an Endverbraucher ausgestellten Rechnungen, noch eine Wahrscheinlichkeitsberechnung oder Ähnliches erfolgen.

Anmerkung: Ein no go z. B. für die Gastronomie 😞

Beraterhinweis:

Handelt es um eine Rechnung nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils an Endverbraucher, die keine Steuer nach § 14c UStG auslöst, bedarf es auch keiner Berichtigung des fraglichen Steuerbetrags.

Wie eingangs angeboten freuen wir uns, wenn Sie zu diesen oder anderen Themen Fragen an uns stellen. Das Team der Wechselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG wird stets bemüht sein, alle ihre Fragen bestmöglich zu beantworten.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

Gerhard Wechselbaum
vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©