

Mandanteninformation für Steuerrecht Unternehmer

1. Aufsichtsratsmitglied: Wann liegt Unternehmereigenschaft vor?

Auch sitzungsabhängige Aufsichtsratsvergütungen führen nicht zwangsläufig zur Unternehmereigenschaft eines Aufsichtsratsvorsitzenden.

Hintergrund

Der Kläger war in den Jahren 2015-2020 Aufsichtsratsvorsitzender verschiedener Gesellschaften einer Unternehmensgruppe. Für seine Tätigkeit schlossen die Gesellschafter jeweils eine D&O-Versicherung ab. Der Kläger erhielt eine durch die jeweilige Gesellschaftssatzung und hierauf beruhenden Hauptversammlungsbeschlüsse geregelte Vergütung. Diese beinhaltete Zahlungen pro Sitzungstag sowie den Ersatz von Auslagen (z. B. Reisekosten). Die Sitzungen sollten ausweislich der jeweiligen Satzungen nach Bedarf, mindestens jedoch einmal pro Halbjahr, stattfinden bzw. auf Antrag.

Die für seine Tätigkeit als Aufsichtsratsvorsitzender bzw. Mitglied des Aufsichtsrats erhaltenen Vergütungen behandelte der Kläger entsprechend der damaligen Auffassung in Finanzverwaltung und Rechtsprechung in seinen Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre ab 2015 zunächst als umsatzsteuerpflichtig. Im Oktober 2020 beantragte er mit Hinweis auf die neue Rechtsprechung des EuGH die Änderung seiner Umsatzsteuerfestsetzungen wegen fehlender Unternehmereigenschaft. Das Finanzamt lehnte ab, da die Sachverhaltskonstellation in dem vom Kläger angeführten BFH-Urteil (von den Sitzungen des Aufsichtsrats unabhängige Festvergütung) nicht mit dem Fall des Klägers vergleichbar sei.

Entscheidung

Die Klage vor dem FG hatte Erfolg. Danach sind die Umsatzsteuerfestsetzungen der Streitjahre rechtswidrig, da das Finanzamt die Vergütungen des Klägers, die dieser für seine Tätigkeit als Aufsichtsratsvorsitzender verschiedener Aktiengesellschaften erhalten hatte, zu Unrecht der Umsatzsteuer unterworfen hat. Insbesondere könne nicht von der Zahlung einer sitzungsabhängigen Vergütung auf das für die Unternehmereigenschaft erforderliche wirtschaftliche Risiko des Aufsichtsratsvorsitzenden geschlossen werden.

Dies gilt umso mehr, als sich die Vergütung nach den einschlägigen Bestimmungen laut Gesetz, Satzung und der Geschäftsordnung richte. Nach Überzeugung des Gerichts wurde der Kläger in seiner Funktion als Vorsitzender des Aufsichtsrats und damit als Mitglied eines gesetzlich vorgesehenen Organs der Aktiengesellschaft nicht im eigenen Namen und nicht in eigener Verantwortung tätig, was sich bereits durch die gesetzlichen Vorschriften, denen der Kläger als Mitglied des Aufsichtsrats unterliegt, ergebe. Überdies bestand nach Überzeugung des Gerichts auch kein wirtschaftliches Risiko wegen der Inanspruchnahme aufgrund von Schäden durch Pflichtverletzungen. Denn dieses Risiko wurde vollständig durch eine zugunsten des Klägers abgeschlossene D&O-Versicherung ausgeschlossen.

2. Catering: Alkoholkonsum und verletzte Aufzeichnungspflichten

Cateringkosten sind nicht als Bewirtungskosten abziehbar, wenn die entsprechenden Nachweis- und Aufzeichnungspflichten verletzt sind. Der Bewirtungscharakter der Veranstaltung kann aus dem hohen Alkoholkonsum pro Kopf abgeleitet werden.

Hintergrund

Ein Unternehmen lud seine Kunden aus dem Bereich der Immobilienwirtschaft sowie seine Mitarbeiter alljährlich zu einer Veranstaltung auf eine aktuell betreute Baustelle ein (sog. Kick-Off-Veranstaltungen). Bei den 4-stündigen Abendveranstaltungen traten Gäste, Mitarbeiter, sowie Geschäftsführer des Unternehmens in Kontaktgespräche ein; auf der Veranstaltung wurden Werbetrailer der Firma gezeigt. Zur Verköstigung waren provisorische Tresen aufgebaut, an denen Speisen und alkoholische Getränke gereicht wurden. Die Kosten für das Catering machte das Unternehmen zunächst vollständig als Betriebsausgaben geltend, ohne sie jedoch einzeln und getrennt aufzuzeichnen.

Im Zuge einer Außenprüfung versagte das Finanzamt den Betriebsausgabenabzug komplett und verwies darauf, dass die Aufzeichnungspflichten für Bewirtungskosten nicht erfüllt seien. Das Unternehmen argumentierte, dass die Kosten keine aufzuzeichnenden Bewirtungskosten seien, da bei der Veranstaltung der fachliche Austausch und nicht die Bewirtung im Vordergrund gestanden habe.

Entscheidung

Das FG wies die Klage ab und urteilte, dass der Betriebsausgabenabzug mangels erfüllter Nachweis- und Aufzeichnungspflichten ausscheidet. Die Kosten waren Bewirtungskosten, es handelte sich um geschäftliche Anlässe. Zwar unterfallen reine Arbeitnehmerbewirtungen nicht der Abzugsbeschränkung für Bewirtungskosten (und nicht den diesbezüglich geltenden Aufzeichnungspflichten); einbezogen werden müssen hier nach Gerichtsmeinung jedoch gemischte Veranstaltungen, bei denen neben Geschäftspartnern und Kunden auch eigene Arbeitnehmer teilnehmen.

Dass bei den Veranstaltungen nicht die Bewirtung, sondern der fachliche Austausch im Vordergrund gestanden hatte, entkräftete das FG durch eine einfache Berechnung: Nach den vorgelegten Rechnungen musste jeder Teilnehmer durchschnittlich 0,7 Liter Bier und zusätzlich eine halbe Flasche Wein oder Prosecco getrunken haben – innerhalb von 4 Stunden. Demnach müssten sich viele Teilnehmer nach Überzeugung des Gerichts "nicht mehr in einem Zustand befinden haben, in dem das Führen fachlicher Gespräche realistisch erscheint". Weiter erklärte das Gericht: "Und falls doch, dürften diese Gespräche nicht den für Repräsentations- und Werbezwecke qualitativ hochwertigen Charakter erreicht haben".

3. Darf das Teilnahmerecht von Aktionären beschränkt werden?

Das Recht der Aktionäre auf Teilnahme an der Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft stellt ein grundlegendes Mitgliedschaftsrecht dar und ist grundsätzlich unbeschränkbar. Eine Einschränkung ist nur zulässig, soweit diese erforderlich ist, um den ordnungsgemäßen Ablauf der Hauptversammlung sicherzustellen.

Hintergrund

Die Beklagte, eine nicht börsennotierte Aktiengesellschaft, und die Klägerin, die Aktionärin der Beklagten im Umfang von 10 % des Grundkapitals ist, stritten um die Wirksamkeit verschiedener Hauptversammlungsbeschlüsse, die in Abwesenheit eines Vertreters der Klägerin gefasst wurden.

Die Beklagte hatte zu dieser Hauptversammlung unter Beifügung der Tagesordnung eingeladen. Am Tag der Hauptversammlung erschien Rechtsanwalt B, der als Vertreter der Klägerin an der Hauptversammlung teilnehmen wollte, kurz vor Beginn der Versammlung an der Eingangstür zu den Geschäftsräumen der Beklagten, in denen die Hauptversammlung stattfinden sollte.

Besondere Voraussetzungen für die Teilnahme an der Hauptversammlung sah die Satzung der Beklagten nicht vor, insbesondere wurde darin kein schriftlicher Nachweis der Bevollmächtigung gefordert. Vielmehr stellte die Satzung lediglich Anforderungen an die Personen, die Vertreter von Aktionären sein können. Hiernach kamen insbesondere Rechtsanwälte in Betracht. Ob Rechtsanwalt B eine schriftliche Vollmacht bei sich hatte, war zwischen den Parteien streitig.

Das Vorstandsmitglied P der Beklagten verweigerte B den Zutritt zu den Geschäftsräumen. An der Hauptversammlung nahm sodann entsprechend weder die Klägerin selbst noch ein Vertreter für sie teil.

Rechtsanwalt B hatte die Klägerin indes schon in der vorangegangenen Hauptversammlung vertreten. Die beklagte Aktiengesellschaft behauptete in diesem Zusammenhang, Rechtsanwalt B habe sich bei dieser Hauptversammlung "ungebührlich verhalten", insbesondere habe er mehrfach zu schreien begonnen und sich auch nicht durch den Versammlungsleiter beruhigen lassen.

Das Landgericht gab der Anfechtungsklage statt und erklärte die angefochtenen Beschlüsse für nichtig. Gegen dieses Urteil legte die Beklagte Berufung ein.

Entscheidung

Das OLG hat die Berufung der Beklagten zurückgewiesen.

Zur Begründung führte es aus, dass das Teilnahmerecht der Klägerin verletzt worden sei, indem ihr Vertreter zu der Hauptversammlung zu Unrecht nicht zugelassen worden sei.

Die Satzung der Beklagten mache die Teilnahme an der Hauptversammlung weder von einer Anmeldung abhängig noch bestimme sie, wie die Berechtigung zur Teilnahme an der Versammlung oder zur Ausübung des Stimmrechts nachzuweisen sei. In der Satzung heiße es lediglich, dass zur Teilnahme und Abstimmung alle am Tag der Hauptversammlung im Aktienbuch eingetragenen Aktionäre der Ge-

sellschaft oder deren bevollmächtigte Vertreter berechtigt seien. Rechtsanwalt B sei deshalb nicht verpflichtet gewesen, durch Vorlage einer schriftlichen Vollmacht seine Berechtigung zur Teilnahme an der Versammlung nachzuweisen. Zweifel an seiner Identität als anwaltlicher Bevollmächtigter der Klägerin hätten nicht bestanden, zumal das Vorstandsmitglied P Rechtsanwalt B aus der vorangegangenen Hauptversammlung als Vertreter der Klägerin gekannt habe. Es sei daher unerheblich, ob B eine schriftliche Vollmacht dabei hatte oder nicht. Das Teilnahmerecht sei der Regelfall und bestehe ohne Rücksicht auf das Stimmrecht. Lediglich für die Stimmrechtsausübung hätte B eine Vollmacht in Textform benötigt.

Das OLG führte weiter aus, dass auch sonst kein Grund vorgelegen habe, der die Zutrittsverweigerung hätte rechtfertigen können. Wenn die Beklagte hierfür das von ihr behauptete "ungebührliche Verhalten" des Rechtsanwalts B in der vorangegangenen Hauptversammlung anführe, stelle das geschilderte rein verbale Verhalten ("schreien"), wenn es zutreffen sollte, keinen ausreichenden Grund dar, um das grundlegende Mitgliedschaftsrecht eines Aktionärs auf Teilnahme und Abstimmung in der Hauptversammlung zu beschränken. Zum einen habe von dem vorangegangenen Verhalten nicht zwingend auf eine Wiederholung in der anstehenden Hauptversammlung geschlossen werden können. Zum anderen sei eine Hauptversammlung keine "Wohlfühlveranstaltung", es könne auch mal "laut werden", wenn die Grenzen des Strafrechts nicht überschritten würden.

Die Verletzung des Teilnahmerechts der Klägerin als Aktionärin begründe einen selbstständigen und stets relevanten Anfechtungsgrund. Das Landgericht habe daher zu Recht der Anfechtungsklage stattgegeben und die angegriffenen Hauptversammlungsbeschlüsse für nichtig erklärt.

4. **Leasingsonderzahlung bei Nutzungseinlage von Fahrtkosten**

Zur Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage ist eine Leasingsonderzahlung, die für ein teilweise betrieblich genutztes Fahrzeug aufgewendet wird, den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags unabhängig vom Abfluss im Rahmen einer wertenden Betrachtung zuzuordnen.

Hintergrund

Der Kläger erzielte im Streitjahr 2013 u. a. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Seinen Gewinn ermittelte er durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung.

Der zwischen dem Kläger und der Leasinggeberin geschlossene Vertrag hatte eine Laufzeit von 36 Monaten und begann nach den vertraglichen Vereinbarungen an dem zwischen den Vertragsparteien vereinbarten Tag der Fahrzeugübergabe. Er sah keine Kaufoption oder Möglichkeit der Vertragsverlängerung für den Kläger vor; eine Beteiligung des Klägers an möglichen Veräußerungserlösen war ebenfalls nicht vereinbart. Des Weiteren war der Kläger zur Zahlung monatlicher Leasingraten verpflichtet. Die Leasingsonderzahlung war spätestens bei der Übernahme des Fahrzeugs zu leisten und wirkte sich auf die Höhe der monatlichen Leasingraten mindernd aus.

Der Kläger leistete am 8.12.2013 für das Fahrzeug eine Leasingsonderzahlung i. H. v. 43.424,15 EUR (36.490,88 EUR zzgl. 6.933,27 EUR Umsatzsteuer). Das Fahrzeug wurde vereinbarungsgemäß an ihn am darauffolgenden Tag ausgeliefert. Nach Ablauf der Leasingdauer gab der Kläger das Fahrzeug an die Leasinggeberin zurück.

Im Dezember 2013 wurde das Fahrzeug zu 71,3 % betrieblich und zu 12,96 % im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genutzt. In den darauffolgenden Jahren betrug die Nutzung des Fahrzeugs bei den beiden Einkunftsarten insgesamt jeweils zwischen 10 % und 20 %.

Der Kläger machte in seiner Einkommensteuererklärung 2013 83,99 % der Leasingsonderzahlung (30.648,69 EUR netto) als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug jedoch nur mit 1/36 von 83,99 % an.

Im anschließenden Einspruchsverfahren vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass das durch den Leasingvertrag begründete Nutzungsrecht aufgrund der mehr als 50-prozentigen betrieblichen Nutzung im Streitjahr als immaterielles Wirtschaftsgut dem notwendigen Betriebsvermögen zuzurechnen und die Nutzungsentnahme für private Fahrten nach der 1 %-Methode zu ermitteln sei. Es setzte die Einkommensteuer nach Anhörung zur Verböserung in der Einspruchsentscheidung höher fest.

Das FG gab der Klage teilweise statt. Entgegen der Auffassung des Finanzamts führe das obligatorische Nutzungsrecht des Klägers aus dem Leasingvertrag nicht zur Anwendung der 1 %-Regelung, da das Nutzungsrecht nicht zum Betriebsvermögen des Klägers gehöre. Die Leasingsonderzahlung sei im Jahr 2013 sofort abzugsfähig entsprechend des laufzeitbezogenen Anteils der unternehmerischen Nutzung i. H. v. 12,16 % (4.437,29 EUR netto) bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit und i. H. v. 6,24 % (2.277,03 EUR) bei den Vermietungseinkünften.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass das FG hinsichtlich der Höhe des im Streitjahr im Rahmen einer Nutzungseinlage abzugsfähigen Teils der Leasingsonderzahlung bei den Einkünften des Klägers aus selbstständiger Arbeit zugunsten der Kläger rechtsfehlerhaft einen zu weitgehenden Abzug berücksichtigt habe. Der von den Klägern begehrte höhere anteilige Abzug der Leasingsonderzahlung als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit komme nicht in Betracht. Da das FG der Klage zu weitgehend stattgegeben und zu hohe Betriebsausgaben zugesprochen habe, wäre der überschießende Betrag zu Lasten der Kläger mit den begehrten höheren Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung und Verpachtung zu saldieren. Da die zu Unrecht zugunsten der Kläger berücksichtigten Betriebsausgaben die mit der Revision geltend gemachten weiteren Werbungskosten des Klägers bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung übersteigen würden, könne die Revision auch insoweit keinen Erfolg haben.

Eine Zuordnung des Leasingfahrzeugs als Wirtschaftsgut des notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögens komme nicht in Betracht, sodass die Leasingsonderzahlung nicht zu den Anschaffungskosten für ein solches Wirtschaftsgut gehöre. Der Kläger sei nicht rechtlicher und aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen mit der Leasinggeberin (Laufzeit, keine Kauf- bzw. Verlängerungsoption für den Kläger, keine Beteiligung am Veräußerungserlös) auch nicht wirtschaftlicher Eigentümer des Fahrzeugs.

Bei der Leasingsonderzahlung handele es sich auch nicht um Anschaffungskosten für ein obligatorisches Nutzungsrecht im Betriebsvermögen des Klägers. Zu den Anschaffungskosten eines obligatorischen Nutzungsrechts gehörten zwar einmalige Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Vertragsabschluss anfielen oder die als Entgelt für das Zustandekommen des Vertrags geleistet würden; hierzu zählten jedoch nicht vorausgezahlte Nutzungsentgelte wie die Leasingsonderzahlung.

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG sei zwar auch auf zu mehr als 50 % betrieblich genutzte Fahrzeuge anzuwenden, die der Steuerpflichtige, ohne deren wirtschaftliches Eigentum erlangt zu haben, lediglich als Leasingnehmer nutze. Diese Zuordnung würde im Streitfall zum Betriebsausgabenabzug der Leasingsonderzahlung und für die Privatnutzung zum Ansatz einer Nutzungsentnahme im Streitjahr führen. Die Voraussetzungen für eine solche Gleichbehandlung des klägerischen Fahrzeugs mit Fahrzeugen des notwendigen Betriebsvermögens seien jedoch nicht erfüllt, da der Kläger das Fahrzeug nur vorübergehend und nicht dauerhaft in einem Umfang von über 50 % betrieblich genutzt habe. Ob ein betrieblicher Nutzungsanteil von mehr als 50 % erreicht werde, sei bei Anwendung der Vorschrift auf Leasingfahrzeuge wie bei Geltendmachung der Zuordnung eines im rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentum des Steuerpflichtigen stehenden Fahrzeugs zum notwendigen Betriebsvermögen nach der dauerhaft beabsichtigten eigenbetrieblichen Nutzung und nicht nur nach den Nutzungsverhältnissen im Anschaffungsjahr zu bestimmen. Über die Gesamtnutzungsdauer von 36 Monaten betrage die betriebliche Nutzung des Fahrzeugs nur 12,16 % der gefahrenen Gesamtstrecke. Die betriebliche Nutzung von über 50 % nur im Dezember 2013 sei danach nicht geeignet, die Betriebsvermögeenseigenschaft des Nutzungsrechts zu begründen.

Die Höhe der für eine Nutzungseinlage anzusetzenden Betriebsausgaben bestimme sich nach den auf die betriebliche Nutzung entfallenden tatsächlichen Aufwendungen. Zur Bestimmung des Werts der Nutzungseinlage seien die jährlichen Gesamtaufwendungen für das Wirtschaftsgut – einschließlich sämtlicher fixer Kosten und der AfA – in einen betrieblichen und einen privaten Anteil aufzuteilen und zuzuordnen. Aufteilungsmaßstab bei Kraftfahrzeugaufwendungen sei grundsätzlich das Verhältnis der betrieblichen oder beruflichen und privaten Nutzungsanteile nach den jeweils gefahrenen Kilometern im Verhältnis zur Gesamtstrecke.

Um den auf die betrieblichen Fahrten des Streitjahrs entfallenden Anteil der Leasingsonderzahlung an den jährlichen Gesamtaufwendungen zu bestimmen, bedürfe es neben der streckenbezogenen Aufteilung eines weiteren zeitbezogenen Aufteilungsmaßstabs.

Da es sich bei der Leasingsonderzahlung im Streitfall um ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt handele, das dem Zweck diene, die Leasingraten während der Gesamtlaufzeit des Leasingvertrags zu mindern, finanziere die Leasingsonderzahlung maßgeblich auch die Nutzung des Fahrzeugs für Privatfahrten, betriebliche Fahrten und Fahrten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Folgejahren. Den jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten des Streitjahres sei aber nur der durch diese Fahrten veranlasste Anteil der Leasingsonderzahlung zuzuordnen.

Der auf das Streitjahr entfallende Anteil der Leasingsonderzahlung an den tatsächlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten sei wegen des wirtschaftlichen Zusammenhangs der Leasingsonderzahlung zu allen Fahrten während des vertraglich bestimmten Leasingzeitraums und des damit vorliegenden multikausalen Veranlassungszusammenhangs im Rahmen einer wertenden Betrachtung typisierend nach dem Verhältnis der auf das jeweilige Streitjahr entfallenden vollen Monate zum Gesamtleasingzeitraum zu bestimmen.

Die Leasingsonderzahlung mindere nach dem Leasingvertrag die Höhe der monatlichen Leasingraten gleichmäßig über die gesamte Vertragslaufzeit. Sie sei daher bei der Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten unabhängig vom Abflusszeitpunkt linear auf den Vertragszeitraum zu verteilen.

Zu den tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzungseinlage gehörten im Streitjahr mithin ein Anteil der Leasingsonderzahlung i. H. v. $1/36 \times 71,03 \%$ der gesamten Leasingsonderzahlung (719,99 EUR netto).

Da das FG den Betriebsausgabenabzug für die Leasingsonderzahlung um 3.717,31 EUR netto zu hoch vorgenommen habe, könne die Revision auch mit dem weiteren Begehren, die Leasingsonderzahlung i. H. v. 4.729,22 EUR netto (12,96 % der Leasingsonderzahlung) als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung statt wie bisher mit 6,24% der Leasingsonderzahlung, d. h. 2.277,03 EUR (Differenz 2.452,19 EUR), zu berücksichtigen, keinen Erfolg haben.

5. **Muss eine Rechtsanwaltsgesellschaft mbH das beA nutzen?**

Vor dem 1.8.2022 bestand für eine Rechtsanwaltsgesellschaft mbH als Bevollmächtigte keine Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs, und zwar auch dann nicht, wenn sie durch einen Rechtsanwalt als Vertreter handelte.

Hintergrund

Der Kläger hatte gegen einen Haftungsbescheid Einspruch eingelegt. Dieser blieb erfolglos. Die Einspruchsentscheidung war mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen, in der ein Hinweis auf eine Klageerhebung auf elektronischem Übermittlungsweg nicht enthalten war.

Der Kläger erhob innerhalb der Klagefrist per Telefax Klage vor dem FG. Er war dabei vertreten durch seine damalige Prozessbevollmächtigte, die X Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Zweigniederlassung Y (Rechtsanwalts-GmbH). Bereits seit dem 17.7.2020 bestand zugunsten dieser Rechtsanwalts-GmbH – seinerzeit unter einer anderen Firma – eine Vollmacht des Klägers.

Die Klageschrift war unterzeichnet im Namen der Rechtsanwalts-GmbH von dem Prokuristen M und versehen mit dem Zusatz "Rechtsanwalt/Steuerberater" und in der Folgezeile "Fachanwalt für Steuerrecht". Auf dem Briefkopf der Rechtsanwalts-GmbH war M als "Ansprechpartner" und in der Fußzeile des Briefkopfes als anwaltlicher Berufsträger benannt.

Aufgrund eines gerichtlichen Hinweises auf § 52d Satz 1 FGO beantragte die Rechtsanwalts-GmbH – erneut unter einer anderen Firma – zunächst eine Fristverlängerung und trug sodann innerhalb der ursprünglich gesetzten Frist schriftsätzlich vor, § 52d FGO sei vor dem 1.8.2022 auf eine Rechtsanwaltsgesellschaft mbH nicht anwendbar. Die vorgenannten Schriftsätze gingen per Telefax beim FG ein. Mit einem weiteren Schriftsatz begründete die Rechtsanwalts-GmbH – unter der neuen Firma – die Klage in der Sache. Diesen Schriftsatz übermittelte eine für die Rechtsanwalts-GmbH tätige Rechtsanwältin über das für sie eingerichtete beA.

Das FG wies die Klage als unzulässig ab. Es erklärte, die Klage sei nicht in der gesetzlichen Form nach §§ 52d, 52a FGO innerhalb der Klagefrist erhoben worden. Soweit die Rechtsanwalts-GmbH durch die Klagebegründung erstmals einen den Anforderungen entsprechenden Schriftsatz elektronisch eingereicht habe, sei dies nicht innerhalb der Klagefrist erfolgt. Dabei habe die Klagefrist einen Monat betragen, da die in der Einspruchsentscheidung enthaltene Rechtsbehelfsbelehrung den Anforderungen entsprochen habe. Wiedereinsetzungsgründe seien nicht ersichtlich.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass die Revision begründet ist und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung führt.

Das FG hat die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil als unzulässig abgewiesen. Die Sache ist zurückzuverweisen, da sich das FG nicht mit dem Vorbringen der Beteiligten in der Sache befasst und den Sachverhalt nicht festgestellt hat.

Die finanzgerichtliche Klage ist innerhalb der Monatsfrist erhoben worden. Die per Telefax beim FG vor Ablauf der Monatsfrist eingegangene Klage hat diese Frist gewahrt, weil sie der vorgegebenen Form entsprochen habe und nicht den Vorgaben der §§ 52a, 52d FGO unterlag.

Eine Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs ergibt sich nicht aus § 52d Satz 2 FGO. Für die Prozessbevollmächtigte des Klägers, eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH, hat ein sicherer Übermittlungsweg erst ab dem 1.8.2022 zur Verfügung gestanden. Erst ab diesem Zeitpunkt hat die Bundesrechtsanwaltskammer für eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH ein beA als Gesellschaftspostfach eingerichtet. Mithin sind Berufsausübungsgesellschaften daher erst ab diesem Zeitpunkt zur Nutzung des beA gegenüber den Gerichten der Finanzgerichtsbarkeit verpflichtet.

Mangels sicheren Übermittlungswegs hat sich für die Rechtsanwalts-GmbH bei Einreichung der Klageschrift keine Nutzungspflicht zur Übermittlung der Klageschrift als elektronisches Dokument ergeben.

Eine Nutzungspflicht des elektronischen Rechtsverkehrs für die Rechtsanwalts-GmbH ergibt sich auch nicht aus § 52d Satz 1 FGO. Denn nach dieser Vorschrift sind – neben Behörden und juristischen Personen des öffentlichen Rechts – lediglich Rechtsanwälte, die in ihrer beruflichen Funktion als Rechtsanwalt selbstständig tätig sind und ein beA unterhalten müssen, verpflichtet, vorbereitende und bestimmende Schriftsätze unter Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs als elektronisches Dokument zu übermitteln. Rechtsanwalts-gesellschaften sind demgegenüber von dem Wortlaut des § 52d Satz 1 FGO nicht erfasst.

Eine Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs ergibt sich für die Rechtsanwalts-GmbH auch nicht aus dem Umstand, dass sie durch M als Vertreter gehandelt hat, der eine Zulassung als Rechtsanwalt besaß, auf dem Briefkopf der Rechtsanwalts-GmbH als "Ansprechpartner" und in der Fußzeile des Briefkopfes als Berufsträger ausgewiesen war sowie die Klageschrift mit dem Zusatz "Rechtsanwalt/Steuerberater" und in der Folgezeile "Fachanwalt für Steuerrecht" unterzeichnet hatte. Dieser hätte als Organ oder Vertreter der Rechtsanwalts-GmbH zwar das für ihn eingerichtete beA nutzen können, aber nicht müssen.

Nach Maßgabe des Gebots des effektiven Rechtsschutzes darf eine Klage nur dann aufgrund eines Verstoßes gegen die Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs als unzulässig abgewiesen werden, wenn ein eindeutiger Verstoß dagegen vorliegt. In Zweifelsfällen – etwa dann, wenn es unklar erscheint, ob eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH von dem Normbefehl erfasst ist oder nicht – ist einer rechtsschutzgewährenden Auslegung der Norm der Vorrang einzuräumen und die Klage als zulässig anzusehen.

6. Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebs

Die von einem Gewerbetreibenden auf einem Betriebsgelände ausgeübten Tätigkeiten "Schrotthandel" und "Recycling" bilden einen einheitlichen Gewerbebetrieb, sodass Investitionsabzugsbeträge insgesamt nur bis zu einem betriebsbezogenen Höchstbetrag von 200.000 EUR gebildet werden können.

Hintergrund

Der Kläger betrieb unter derselben Anschrift einen Großhandel mit Altmaterialien ("Recycling") und einen Großhandel mit Rohprodukten ("Schrotthandel"). Letzteren Betrieb hatte er vor Jahren von seiner verstorbenen Mutter als Rechtsnachfolger übernommen. Die Betriebsführung für beide Tätigkeiten fand im selben Gebäude – jedoch in verschiedenen Büroräumen – statt. Der Betriebshof wurde für die einzelnen Geschäftszweige einheitlich genutzt und nicht voneinander getrennt.

Fraglich war, ob der betriebsbezogene Höchstbetrag zur Bildung von Investitionsabzugsbeträgen i. H. v. 200.000 EUR für 2 Betriebe oder nur für einen einheitlichen Betrieb anzuwenden ist.

Entscheidung

Das FG entschied, dass es sich bei den beiden gewerblichen Tätigkeitsfeldern um einen einheitlichen Gewerbebetrieb handelte, sodass der Höchstbetrag nur einmal i. H. v. 200.000 EUR anwendbar war.

Einzelunternehmen können zwar durchaus mehrere getrennte Gewerbebetriebe gleichzeitig unterhalten (wenn eine sachliche Selbstständigkeit gegeben ist), für einen einheitlichen Gewerbebetrieb spricht aber die Gleichartigkeit der Betätigungen, die Möglichkeit der Ergänzung der verschiedenen Tätigkeiten, sowie die räumliche Nähe der Betriebszweige. Erheblich ist zudem, ob eine gesonderte Verwaltung und Geschäftsführung, eine selbstständige Organisation, ein eigenes Rechnungswesen, eigene Arbeitnehmer und eigenes Anlagevermögen existiert. Ein einheitlicher Gewerbebetrieb liegt vor, wenn zwischen den Tätigkeiten – unter Berücksichtigung der genannten Merkmale – ein wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang besteht.

Für einen einheitlichen Gewerbebetrieb sprachen im Urteilsfall insbesondere die räumliche Nähe und die Gleichartigkeit der Tätigkeiten. Für den Wirtschaftsverkehr war keine klare räumliche Abgrenzung der Tätigkeitsfelder erkennbar. Durch die Nutzung eines gemeinsamen Betriebshofs waren auch die Betriebsabläufe außerhalb der Büroräumlichkeiten räumlich nicht voneinander getrennt. Die Tätigkeitsfelder "Schrotthandel" und "Recycling" ergänzten sich zudem, da die Kunden an einem einheitlichen Betriebshof zugleich Abnehmer für ihren Schrott und für ihr Recyclingmaterial vorfanden – für beide Betriebszweige ergaben sich also Synergieeffekte.

7. Wie werden betriebliche Losveranstaltungen steuerlich behandelt?

Die Senatsverwaltung für Finanzen des Landes Berlin hat zur Frage der steuerlichen Behandlung von betrieblichen Losveranstaltungen Stellung genommen.

Sachpreise aus einer betrieblichen Losveranstaltung

Mit seinem Erlass vom 10.11.2023 bezieht sich die Finanzverwaltung Berlin ausdrücklich auf 2 Urteile des BFH v. 2.9.2008 (X R 8/06, BStBl 2010 II S. 548 sowie X R 25/07, BStBl 2010 II S. 550) und übernimmt die dort getroffenen Aussagen. Gegenstand der Entscheidungen wie auch des Erlasses der Senatsverwaltung ist die Frage, unter welchen Voraussetzungen Sachpreise aus einer betrieblichen Losveranstaltung zu Betriebseinnahmen führen. Dies mag vielleicht keine Frage sein, die von zentraler Bedeutung für die alltägliche Steueranwendung ist. Im Einzelfall mag sie indes von Bedeutung sein. Betroffenen Steuerpflichtigen bietet der Erlass insofern einen Einstieg in die Lösung von Rechtsfragen.

Er bietet aber auch Anhaltspunkte dafür, wann ein Gewinn nicht zu Betriebseinnahmen führt. Zentrale Bedeutung hat, ob es sich um eine klassische Verlosung handelt (dann nicht steuerbarer Gewinn) oder ob die Verlosung so ausgestaltet ist, dass die Belohnung im Mittelpunkt steht (dann Betriebseinnahme). Dies erscheint plausibel.

Definition von Betriebseinnahmen

Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Erforderlich ist also ein Wertzuwachs im Betrieb. Zudem muss ein sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Betrieb gegeben sein. Dies kann bei einem Gewinn fraglich sein. Es kommt wie so oft auf den Einzelfall an.

Wann Losgewinne steuerbare Betriebseinnahmen sind

Der Erlass stellt dar, wann ein Losgewinn zu einer Betriebseinnahme führt und wann nicht:

Sachgewinne aus Verlosungen, an denen nur ein bestimmter Personenkreis wegen besonderer Leistungen teilnimmt, die gegenüber dem Veranstalter erbracht worden sind, sind regelmäßig Betriebseinnahmen. Hier steht die Belohnung oder Förderung im Mittelpunkt.

Hingegen liegt ein Losgewinn vor, der nicht steuerbar ist, wenn verschiedene Merkmale kumulativ erfüllt sind. Sind nicht alle Merkmale erfüllt, liegen Betriebseinnahmen vor:

- Das Los wurde freiwillig gekauft.
- Es wurde ein Entgelt für die Teilnahme bezahlt.
- Das Entgelt für die Teilnahme wurde nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht.
- Nicht jedes Los führt zu einem Sachgewinn.
- Das Entgelt für die Teilnahme ist nicht nur symbolisch.
- Die Gewinner werden zufällig ausgewählt.