

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

ab 1.1.2023 gibt es für Auslandsreisen neue Pauschalen für Verpflegung und Übernachtungen (Nr. 1). Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Umsatzsteuer anfällt, wenn Arbeitnehmer einen Firmenwagen auch privat nutzen dürfen (Nr. 4). Vorsicht ist bei einer freiberuflichen GbR geboten, wenn sie eine Photovoltaikanlage betreibt. Mit einem Ausgliederungsmodell vermeiden Sie die Gewerbesteuer (Nr. 6). Prüfen Sie, ob es sinnvoll ist, Ihren Arbeitnehmern einen steuerfreien Inflationsausgleich zu zahlen. Nutzen Sie die Möglichkeiten, die Ihnen das Steuerrecht bietet (Nr. 10).

Wir wünschen Ihnen ein gesundes und erfolgreiches Jahr 2023.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Auslandsreisekosten:** Neue Pauschbeträge für 2023
- 2 **Betriebsveranstaltungen:** Voraussetzungen für eine Pauschalbesteuerung
- 3 **Rechnung:** Voraussetzungen für eine rückwirkende Berichtigung
- 4 **PKW-Überlassung an Arbeitnehmer:** Als tauschähnlicher Umsatz umsatzsteuerpflichtig
- 5 **Freie Unterkunft und Verpflegung:** Neue Sachbezugswerte für 2023
- 6 **Freiberufliche GbR:** Wann eine gewerbliche Tätigkeit droht
- 7 **Häusliches Arbeitszimmer:** Nutzung in einer gemeinsam angemieteten Wohnung
- 8 **Privatliquidation:** Verzicht als umsatzsteuerbare Leistung
- 9 **Freiwillige Zahlung der Umsatzsteuer:** Wann liegt eine Betriebsausgabe vor?
- 10 **Inflationsausgleichsprämie für Arbeitnehmer:** steuer- und abgabenfrei bis 3.000 Euro
- 11 **Reise-/Bewertungskosten:** Aufteilung eines Gesamtpreises

1 Auslandsreisekosten: Neue Pauschbeträge für 2023

Das Bundesfinanzministerium hat die neuen Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen bekannt gemacht, die ab dem 1.1.2023 gelten. Die Zusammenstellung befindet sich auf der Internetseite des BMF. Es ändern sich nicht alle Pauschbeträge, sondern nur ein Teil. In diesem Zusammenhang ist Folgendes zu beachten:

Bei **eintägigen Reisen** in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend. Bei **mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten** gilt für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen (Tagen mit 24 Stunden Abwesenheit) Folgendes:

- Bei der Anreise vom Inland in das Ausland oder vom Ausland in das Inland ist jeweils **ohne Tätigwerden** der Pauschbetrag des Orts maßgebend, der vor 24 Uhr Ortszeit erreicht wurde.
- Bei der Abreise vom Ausland in das Inland oder vom Inland in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des **letzten Tätigkeitsorts** maßgebend.
- Für die Zwischentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Orts maßgebend, der vor 24 Uhr Ortszeit erreicht wurde.
- Schließt sich an den Tag der Rückreise von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit zur Wohnung oder ersten Tätigkeitsstätte eine weitere ein- oder mehrtägige Auswärtstätigkeit an, ist für diesen Tag nur die **höhere** Verpflegungspauschale zu berücksichtigen.

Bei der Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten ist die **Kürzung der Verpflegungspauschale** tagesbezogen vorzunehmen, d.h. von der für den jeweiligen Reisetag maßgebenden Verpflegungspauschale für eine 24-stündige Abwesenheit, unabhängig davon, in welchem Land die jeweilige Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde.

Praxis-Beispiel:

Ein Ingenieur kehrt am Dienstag von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit in Straßburg (Frankreich) zu seiner Wohnung zurück. Nachdem er Unterlagen und neue Kleidung eingepackt hat, reist er zu einer weiteren mehrtägigen Auswärtstätigkeit nach Kopenhagen (Dänemark) weiter. Er erreicht Kopenhagen um 23.00 Uhr. Die Übernachtungen – jeweils mit Frühstück – wurden vom Arbeitgeber im Voraus gebucht und bezahlt.

Für den Dienstag als Rückreisetag von Straßburg gilt eine Pauschale von 36 Euro und als Anreisetag nach Kopenhagen eine Pauschale von 50 Euro. Für Dienstag ist daher nur die höhere Verpflegungspauschale von 50 Euro anzusetzen. Aufgrund der Gestellung des Frühstücks im Rahmen der Übernachtung in Straßburg ist die Verpflegungspauschale um 15,00 Euro (20 Prozent der Verpflegungspauschale für Dänemark für einen vollen Kalendertag: 75 Euro) auf 35,00 Euro zu kürzen.

Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Lands ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend. Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich bei Arbeitgebererstattungen anwendbar. Als Betriebsausgaben können nur die tatsächlich entstandenen Übernachtungskosten angesetzt werden.

2 Betriebsveranstaltungen: Voraussetzungen für eine Pauschalbesteuerung

Bei Betriebsveranstaltungen, die allen Betriebsangehörigen offenstehen, sind Aufwendungen bis zu 110 Euro lohnsteuerfrei. Darüber hinausgehende Beträge können mit 25 Prozent pauschal der Lohnsteuer unterworfen werden (§ 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

Beispiel:

Das Finanzamt hat gegenüber der Klägerin einen Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid und einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid erlassen. Das Finanzamt behandelte die Aufwendungen für zwei Weihnachtsfeiern nur für Führungskräfte des Unternehmens als steuerpflichtigen Arbeitslohn. Es wendete nicht den pauschalen Steuersatz von 25 Prozent an, sondern einen durchschnittlichen Steuersatz von 81,81 Prozent bzw. 62 Prozent.

Unstreitig ist, dass die Klägerin den Teilnehmern steuerbaren Arbeitslohn zugewendet hat. Die Klägerin machte jedoch geltend, dass der pauschale Steuersatz von 25 Prozent anzuwenden sei, weil es keine gesetzliche Regelung gibt, die diese Pauschalierung ausschließt, wenn die Betriebsveranstaltung nicht allen Betriebsangehörigen offensteht.

Klar ist, dass von den Zuwendungen kein Freibetrag abzuziehen ist, weil die Weihnachtsfeiern für die Führungskräfte nicht allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebs teils offenstanden. Die Legaldefinition des Begriffs der Betriebsveranstaltung in § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG enthält nicht das Kriterium des Offenstehens der Veranstaltung für alle Angehörigen des Betriebs. Dieses Kriterium ist nur Bedingung für die Anwendung des Freibetrags.

Begriffe, die – wie hier der Begriff „Betriebsveranstaltung“ – in verschiedenen Vorschriften desselben Gesetzes verwendet werden, sind nach Überzeugung des Finanzgerichts Köln grundsätzlich einheitlich auszulegen. Eine von einer Legaldefinition abweichende Auslegung komme nur in Betracht, wenn der Zweck der Regelung, ihr Zusammenhang mit anderen Vorschriften und/oder die Entstehungsgeschichte eindeutig erkennen lassen, dass der Begriff anders als in der Legaldefinition zu verstehen sein soll. Das Finanzgericht Münster war in einem Urteil vom 20.2.2020 davon ausgegangen, dass eine solche von der Legaldefinition abweichende Auslegung des Begriffs der Betriebsveranstaltung hier geboten ist. Dem schloss sich das Finanzgericht Köln in seinem Urteil vom 7.7.2022 nicht an, sondern vertrat die Ansicht, dass der Begriff der Betriebsveranstaltung einheitlich auszulegen sei.

3 Rechnung: Voraussetzungen für eine rückwirkende Berichtigung

Erteilt ein Unternehmer eine Ausgangsrechnung ohne inländischen Steuerausweis, weil er angenommen hat, dass seine Leistung im Ausland erbracht wurde, kann er die Rechnung nicht in der Weise berichtigen, dass der spätere Ausweis der inländischen Umsatzsteuer beim Leistungsempfänger **rückwirkend** als Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann.

Beispiel:

Die zum Vorsteuerabzug berechnete Klägerin, wurde nach luxemburgischem Recht gegründet. Nach einer Umwandlung wurde der Gesellschaftssitz in das Inland verlegt und die in Luxemburg eingetragene Gesellschaft gelöscht. Wegen des ursprünglichen Unternehmenssitzes in Luxemburg wurden die einzelnen Leistungen an die Klägerin jeweils ohne Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet.

Im Anschluss an eine Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass sich der Ort der Geschäftsleitung der Klägerin nicht in Luxemburg, sondern im Inland befunden habe. Die Klägerin sei daher im Inland ansässig.

Die Lieferanten der Klägerin erteilten daraufhin berichtete Rechnungen mit Steuerausweis. Den Vorsteuerabzug aus den berichtigten Rechnungen machte die Klägerin rückwirkend geltend. Die Klägerin reichte eine geänderte Umsatzsteuererklärung ein, in der sie einen erhöhten Vorsteuerabzug geltend machte. Das Finanzamt berücksichtigte die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungsberichtigungen nicht.

Ein Unternehmer kann die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Der **Vorsteuerabzug setzt** allerdings **voraus**, dass der Unternehmer eine **ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung** besitzt. Hierzu gehört insbesondere der Ausweis des Steuerbetrags, der auf das Entgelt entfällt. Somit ist die Klägerin aus den im Streitjahr erteilten Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, weil kein inländischer Steuerausweis und keine inländische Steuerschuldnerschaft der Klägerin vorlagen.

Die Klägerin ist auch nicht aufgrund der Berichtigungen, die später vorgenommenen wurden, rückwirkend zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das Recht auf Vorsteuerabzug aufgrund einer berichtigten Rechnung kann bereits für den Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Das bedeutet, dass zunächst eine Rechnung ausgestellt wird, die den gesetzlichen Anforderungen nicht entspricht und später berichtigt wird. Für die **Berichtigungsfähigkeit der ursprünglich erteilten Rechnung** verlangt der BFH, dass die ursprüngliche Rechnung die Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.

Hieran hält der BFH weiter fest, sodass eine Rechnung, mit der nicht über eine inländische Leistung abgerechnet

werden sollte und die daher keinen inländischen Steuerausweis enthält, nicht mit Rückwirkung berichtigt werden kann.

4 PKW-Überlassung an Arbeitnehmer: Als tauschähnlicher Umsatz umsatzsteuerpflichtig

Überlässt ein Unternehmer seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen, den dieser auch für private Fahrten und Fahrten zur Arbeitsstätte nutzen darf, muss er den damit verbundenen geldwerten Vorteil als Arbeitslohn erfassen. Gleichzeitig kann auch ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch vorliegen. Der **Europäische Gerichtshof** hatte entschieden, dass allein die **Arbeitsleistung** des Arbeitnehmers **kein Entgelt im umsatzsteuerrechtlichen Sinne** sei. Eine Einstufung als entgeltlich setze voraus, dass der Eigentümer des Beförderungsmittels dem Mieter gegen Zahlung eines Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht überträgt, das Beförderungsmittel zu benutzen und andere davon auszuschließen. Der ertragsteuerliche geldwerte Vorteil sei somit kein Entgelt im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Der Bundesfinanzhof hat in diesem Zusammenhang entschieden, dass ein steuerbarer Umsatz jedenfalls dann vorliegt, wenn die Fahrzeugüberlassung **arbeitsvertraglich individuell vereinbart** ist und tatsächlich in Anspruch genommen wird. Es liegt dann nämlich ein **unmittelbarer Zusammenhang** zwischen der Fahrzeugüberlassung an einen Arbeitnehmer zu privaten Zwecken und der (teilweisen) Arbeitsleistung vor. Die Fahrzeugüberlassung ist dann als Vermietung eines Beförderungsmittels im Inland steuerbar. Es handelt sich um einen **tauschähnlichen Umsatz**. Ein tauschähnlicher Umsatz mit Baraufgabe liegt vor, wenn die sonstige Leistung mit einer Barzahlung verbunden wird. Obwohl das EU-Recht keine entsprechende Bestimmung enthält, sind Gegenleistungen in Form von Geldzahlungen und in Form von Sachleistungen gleich zu behandeln. Es genügt, dass die Gegenleistung in Geld umgerechnet werden kann.

Konsequenz: Der Bundesfinanzhof geht nach wie vor von einem tauschähnlichen Umsatz aus, auch wenn nur die Arbeitsleistung als Entgelt für die Fahrzeugüberlassung in Frage kommt.

5 Freie Unterkunft und Verpflegung: Neue Sachbezugswerte für 2023

Die monatlichen und kalendertäglichen Werte für freie Unterkunft und/oder Verpflegung ändern sich ab dem 1.1.2023. Der **Monatswert** im Jahr 2023 für die **Verpflegung** steigt von 270 Euro auf 288 Euro. Der monatliche Wert für ein kostenfreies Frühstück erhöht sich von 56 Euro auf 60 Euro. Der monatliche Wert für ein kostenfreies Mittag- oder Abendessen beträgt jeweils 114 Euro (2022: 107 Euro). Die neuen Sachbezugswerte für Ver-

pflegung sind ab dem 1.1.2023 auch bei der Abrechnung von Reisekosten anzuwenden.

Es entfallen

- auf ein **Frühstück** 2,00 Euro (2022: 1,87 Euro) und
- auf ein **Mittag- bzw. Abendessen** jeweils 3,80 Euro (2022: 3,57 Euro).

Der **Monatswert für Unterkunft und Miete** erhöht sich ab dem 1.1.2023 auf 265 Euro im Monat. Bei der Unterbringung von zwei Beschäftigten reduziert sich der Betrag auf 159,00 Euro, bei drei Beschäftigten auf 132,50 Euro und bei mehr als drei Beschäftigten auf 106,00 Euro. Erfolgt die Aufnahme in den Arbeitgeberhaushalt oder in eine Gemeinschaftsunterkunft, reduziert sich der Wert auf 225,25 Euro im Monat, bei zwei Beschäftigten auf 119,25 Euro, bei drei Beschäftigten auf 92,75 Euro und bei mehr als drei Beschäftigten auf 66,25 Euro. Für Jugendliche und Auszubildende gelten geringere Monatswerte für die Unterkunft. Der Wert der Unterkunft kann auch mit dem ortsüblichen Mietpreis bewertet werden, wenn der Tabellenwert nach Lage des Einzelfalls unzutreffend wäre.

6 Freiberufliche GbR: Wann eine gewerbliche Tätigkeit droht

Eine GbR, die aus Freiberuflern besteht oder ausschließlich Grundstücke verwaltet und vermietet, übt keine gewerbliche Tätigkeit aus. Betreibt dieselbe GbR zusätzlich eine Photovoltaikanlage, handelt es sich insoweit um eine gewerbliche Tätigkeit. Überschreitet die gewerbliche Tätigkeit bestimmte Bagatellgrenzen, werden alle Einkünfte als gewerblich eingestuft (= Abfärberegulierung), auch wenn aus der gewerblichen Tätigkeit der GbR Verluste entstehen.

Beispiel:

Eine GbR, bestehend aus zwei Gesellschaftern, die je zur Hälfte beteiligt sind, verwaltet und vermietet Grundstücke zur Erzielung von Überschüssen. Auf einem der vermieteten Objekte errichtete die GbR eine Photovoltaikanlage. Die GbR erwirtschaftete sowohl aus der Vermietung der Grundstücke als auch aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage Verluste. Für 2012 reichte die GbR eine Gewinnermittlung für die Photovoltaikanlage und eine Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beim Finanzamt ein. Das Finanzamt behandelt alle Einkünfte als gewerblich, weil der Betrieb einer Photovoltaikanlage gewerblich ist und dies auf die vermögensverwaltende Tätigkeit abgefärbt habe.

Die GbR beantragte, anstelle laufender gewerblicher Gesamthandseinkünfte nur solche aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ./ 19.775 Euro festzustellen. Alternativ für den Fall, dass die Ausgliederung des Betriebs der Photovoltaikanlage auf eine zweite (beteiligungsidetische) GbR abgelehnt wird, sind laufende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ./ 19.775 Euro und laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von ./ 6.561 Euro festzustellen.

Eine abfärbende Wirkung einer bestimmten originär gewerblichen Tätigkeit kann nicht eintreten, wenn die gewerbliche Tätigkeit in einer eigenen zweiten (ggf. auch beteiligungsidentischen) Personengesellschaft ausgeübt wird (sogenanntes **Ausgliederungsmodell**). Im Beispiel wurden jedoch die vermögensverwaltende und die gewerbliche Tätigkeit von derselben GbR ausgeübt. Die Verträge im Zusammenhang mit der Anschaffung, Finanzierung und dem Betrieb der Photovoltaikanlage sind unter der Bezeichnung und im Namen der GbR abgeschlossen worden.

Die vom BFH entwickelte **Geringfügigkeitsgrenze für gemischt tätige freiberufliche Personengesellschaften** ist zu beachten. Danach liegt eine umqualifizierende Wirkung nicht vor, wenn die gewerbliche Tätigkeit von äußerst geringem Ausmaß ist. Das ist der Fall, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse **drei Prozent der Gesamtnettoumsätze** (relative Grenze) der Personengesellschaft und zugleich den **Höchstbetrag von 24.500 Euro** im Feststellungszeitraum (absolute Grenze) nicht übersteigen. Die GbR hat aus der gewerblichen Tätigkeit Nettoumsätze von 8.472 Euro erzielt. Diese Umsätze machten 7,46 Prozent der Gesamtnettoumsätze von 113.484 Euro aus. Sie blieben zwar unterhalb der absoluten Umsatzgrenze von 24.500 Euro, überschritten aber deutlich die relative Bagatellgrenze von drei Prozent der Gesamtnettoumsätze. Damit tritt die umqualifizierende Wirkung ein.

Hinweis: Es sollte unbedingt vermieden werden, dass Personengesellschaften, die freiberuflich oder vermögensverwaltend tätig sind, zusätzlich eine gewerbliche Tätigkeit ausüben. Für die gewerbliche Tätigkeit sollte eine eigene, zweite (ggf. auch beteiligungsidentische) Personengesellschaft gegründet werden (Ausgliederungsmodell), die über ein eigenes Bankkonto verfügt und auch im Übrigen unabhängig auftritt.

So ist z.B. auch Vorsicht bei Ehegatten geboten, wenn sie Immobilien vermieten, die ihnen gemeinsam gehören. Der Betrieb von Photovoltaikanlagen kann auch dann zu einer gewerblichen Infektion führen.

Unklar ist zurzeit, wie sich die Steuerfreistellung des Betriebs von Photovoltaikanlagen mit einer installierten Gesamtbruttoleistung von bis zu 30 kW (peak) ab dem 1.1.2023 auswirken wird. Die Steuerfreiheit gilt auch für Einnahmen aus mehreren Anlagen bis maximal 100 kW (peak). Mit einer Ausgliederung ist man jedenfalls auf der sicheren Seite.

7 Häusliches Arbeitszimmer: Nutzung in einer gemeinsam angemieteten Wohnung

Wird eine Wohnung von mehreren Personen angemietet und nutzt ein Mieter einen Raum zur Einkünfteerzielung allein, sind die auf diesen Raum entfallenden Aufwendungen bei ihm in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig, sofern der Nutzende Aufwendungen in mindestens dieser Höhe getragen hat. So die Entscheidung des FG Düsseldorf in seinem Urteil vom 9.9.2022.

Beispiel:

Der nicht verheiratete K ist im Streitjahr 2018 selbstständig tätig. Zum 1.1.2018 mietete er zusammen mit seiner Lebensgefährtin B ein Einfamilienhaus zu eigenen Wohnzwecken an. Das Objekt hat eine Wohnfläche von 150qm. Darin befinden sich u.a. zwei 15qm große Zimmer, von denen das eine K und das andere seine Lebensgefährtin als Arbeitszimmer genutzt haben.

In seiner Einkommensteuererklärung 2018 machte K Betriebsausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer in Höhe von 2.661 Euro geltend. Es handelt sich hierbei um 10 Prozent (15qm von 150qm) der auf das Haus entfallenden Kosten in Höhe von 26.607,23 Euro (Miete 24.000 Euro, Nebenkosten 1.800 Euro, Strom 624,83 Euro, Hausversicherung 182,40 Euro). Das Arbeitszimmer bildete den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des K.

Das Finanzamt will nur die geltend gemachten Betriebsausgaben zur Hälfte anerkennen. Die Rechtsprechung zu Drittaufwand bei Ehegatten sei bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften nicht anwendbar.

Das FG Düsseldorf hat der Klage des K stattgegeben. Das Finanzamt sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die auf das von K genutzte Arbeitszimmer entfallenden Kosten bei diesem nur zur Hälfte (1.330 Euro) abzugsfähig sind. Nutzt ein Miteigentümer im Rahmen seines Miteigentumsanteils einen Teil des Wirtschaftsguts (Arbeitszimmer) zur Einkünfterzielung alleine, seien die von ihm getragenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorrangig diesem Raum zuzuordnen. Das FG Düsseldorf hat die Revision gegen sein Urteil zugelassen.

8 Privatliquidation: Verzicht als umsatzsteuerbare Leistung

Verzichtet ein Chefarzt auf sein Recht zur Privatliquidation, das ihm durch die Klinik eingeräumt wurde, und erhält er dafür monatliche Ausgleichszahlungen, dann handelt es sich um eine Verzichtleistung, die der Umsatzsteuer unterliegt. Mit dem Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation zugunsten des Klinikträgers verzichtet dieser nicht auf die zukünftige Erbringung von Heilbehandlungsleistungen gegenüber den Privatversicherten.

Beispiel:

Der Kläger ist Professor der Medizin und gleichzeitig Chefarzt an einer Klinik. Er erzielte durch die Ausübung seines Rechts auf Nebentätigkeit Einkünfte aus freiberuflicher ärztlicher Tätigkeit. Diese Umsätze wurden vom Finanzamt zutreffend als umsatzsteuerfrei behandelt. Im Rahmen einer Neuorganisation hat die Klinik mit dem Kläger vereinbart, dass er auf die Leitung der Klinik sowie auf sein Recht zur Privatliquidation verzichtet. Zum Ausgleich für seine finanziellen Nachteile erhielt der Kläger bis zum Eintritt in den Ruhestand einen fest vereinbarten Betrag jeweils zum Ende eines Kalendermonats. Der Kläger ging davon aus, dass es sich um nicht umsatzsteuerbare Entschädigungen/Abfindungen handelte und gab diese nicht in seinen Umsatzsteuererklärungen an.

Bei einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass es sich beim Verzicht des Klägers auf sein Recht zur Privatliquidation um eine umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistung handelt. Der Kläger machte geltend, dass der vertraglich vereinbarte Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation als Abfindung im Rahmen seiner beamtenrechtlichen Stellung zu qualifizieren sei, sodass er keine Leistung als Unternehmer erbracht habe.

Im Gegensatz zum Finanzgericht hat der **BFH** entschieden, dass die **Leistung des Klägers umsatzsteuerbar** und nicht als Heilbehandlung steuerfrei ist. Über den Aufteilungsschlüssel bei den Vorsteuerbeträgen infolge der Steuerpflicht der Verzichtleistung besteht kein Streit. Die vereinbarten Zahlungen sind – entgegen der Auffassung des Finanzgerichts – keine Abfindung für einen beamtenrechtlichen Besitzstand, sondern Entgelt für einen steuerbaren Umsatz.

Es ist unbestritten, dass die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch vorliegen können, wenn ein Steuerpflichtiger auf eine ihm zustehende Rechtsposition gegen Entgelt verzichtet. Folglich handelt es sich bei der Zahlung eines finanziellen Ausgleichs um ein Entgelt für den Verzicht auf die Behandlung und Liquidation von Privatpatienten. Der **Verzicht** des Klägers auf das Recht zur Privatliquidation **erfolgte auch als Unternehmer** und war daher nicht in erster Linie überwiegend beamtenrechtlich veranlasst.

Nur die Versetzung innerhalb der Klinik ist beamtenrechtlich veranlasst, sodass davon lediglich der erklärte Verzicht auf die Leitung der Klinik betroffen ist. Der finanzielle Ausgleich wurde jedoch vor allem für den „Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation“ gezahlt. Wie das Finanzamt zutreffend geltend machte, dient der Verzicht auf das Privatliquidationsrecht weder der Behandlung, Linderung oder Vorbeugung einer Krankheit und fällt daher mangels eines therapeutischen Zwecks nicht unter die Steuerbefreiung.

9 Freiwillige Zahlung der Umsatzsteuer: Wann liegt eine Betriebsausgabe vor?

Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Dezember des Vorjahres, die innerhalb des maßgeblichen Zehn-Tages-Zeitraums geleistet wird, ist als Betriebsausgabe des Vorjahres abzuziehen. Voraussetzung ist jedoch, dass der Betrag auch innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums fällig ist. Ist die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Dezember des Vorjahres aber **wegen einer Dauerfristverlängerung** erst danach fällig, kann der Betriebsausgabenabzug bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung **erst im Jahr des Abflusses berücksichtigt** werden.

Beispiel:

Eine freiberufliche Partnerschaftsgesellschaft ermittelte ihren Gewinn mithilfe einer Einnahmen-Überschuss-Rech-

nung. Sie leistete am 10.1.2018 die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember 2017 in Höhe von 2.422,93 Euro. Aufgrund einer Dauerfristverlängerung war die Zahlung erst am 10.2.2018 fällig. Das Finanzamt lehnte es daher ab, diese Umsatzsteuer-Vorauszahlung als Betriebsausgabe für das Jahr 2017 anzuerkennen.

Bei einer Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung gilt für den Betriebsausgabenabzug das Abflussprinzip. Ausgaben sind daher grundsätzlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. **Bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben** gilt eine **abweichende Zuordnung**, wenn die Zahlung innerhalb eines Zehn-Tages-Zeitraums nach Ablauf eines Jahres erfolgt. Umsatzsteuer-Vorauszahlungen sind regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, sodass eine abweichende Zuordnung der Ausgabe zum Vorjahr in Betracht kommen kann.

Aufgrund der **Dauerfristverlängerung** handelt es sich um eine Betriebsausgabe des Jahres 2018, auch wenn der Abfluss der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Dezember 2017 am 10.1.2018 erfolgte. Eine abweichende Zuordnung zum Vorjahr kommt nicht in Betracht, weil die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember nicht innerhalb des maßgeblichen Zehn-Tages-Zeitraums fällig war, sondern erst danach.

10 Inflationsausgleichsprämie für Arbeitnehmer: steuer- und abgabenfrei bis 3.000 Euro

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern zur Abmilderung der gestiegenen Verbraucherpreise zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

- in der Zeit vom **26.10.2022** bis zum **31.12.2024**
- Leistungen in Form von Zuschüssen und Sachbezügen
- bis zu einem Betrag von 3.000 Euro steuerfrei zukommen lassen (§ 3 Nr. 11c EStG).

Es handelt sich um einen **steuerlichen Freibetrag**. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist nur, dass die Leistung **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt wird. Es genügt, wenn der Arbeitgeber bei der Gewährung der Leistung festhält, dass die Leistung im Zusammenhang mit den Preissteigerungen steht.

Die Auszahlung der Inflationsprämie ist für Unternehmen **freiwillig**. Arbeitnehmer haben keinen gesetzlichen Anspruch auf die Prämie in Höhe von bis zu 3.000 Euro. Der **Arbeitgeber entscheidet**, ob und in welcher Höhe er die Prämie an die Beschäftigten zahlt. Der Arbeitgeber hat auch die Möglichkeit, den Betrag von 3.000 Euro oder einen geringeren Betrag in **Teilbeträgen** an seine Arbeitnehmer zu zahlen. Die Zahlung der Inflationsprämie ist beim Arbeitgeber als Betriebsausgabe abziehbar.

Anders als Arbeitnehmer sind Freiberufler selbst nicht begünstigt, was verfassungsrechtliche Fragen aufwerfen kann.

Es steht ihnen aber frei, ihrem Arbeitnehmer-Ehegatten eine steuerfreie Inflationsprämie zukommen zu lassen. Dies gilt auch dann, wenn der Ehegatte nur auf Minijob-Basis mitarbeitet.

11 Reise-/Bewirtungskosten: Aufteilung eines Gesamtpreises

Die Umsatzsteuer für Speisen in der Gastronomie wurde befristet auf den ermäßigten Mehrwertsteuersatz gesenkt. Die Absenkung erfolge zunächst vom 1.7.2020 bis zum 30.6.2021. Die Anwendung des **ermäßigten Mehrwertsteuersatzes** in der Gastronomie wurde mehrfach verlängert, **nunmehr bis zum 31.12.2023**. Der ermäßigte Steuersatz gilt allerdings **nur für Speisen**, nicht aber für Getränke. Konsequenz ist, dass der Gast in einem Gastronomiebetrieb bis zum 31.12.2023

- alle Speisen mit 7 Prozent verzehrt und
- die Getränke mit 19 Prozent Umsatzsteuer zu sich nimmt.

Das, was der Gast verzehrt, muss in den Bewirtungsquittungen nach Steuersätzen getrennt werden. Diese Trennung ist regelmäßig nicht möglich, wenn der Gastronomiebetrieb Kombinationsangebote aus Speisen und Getränken anbietet, wie z.B. bei einem Brunch, Buffet oder All-Inclusive-Angebot. Die Finanzverwaltung lässt eine **pauschale Aufteilung** zu, wonach der Entgeltanteil, der auf die Getränke entfällt, mit **30 Prozent des Pauschalpreises** angesetzt werden kann. Bei einem **Pauschalpreis** für Übernachtungen mit Frühstück kann der Entgeltanteil, der mit 19 Prozent anzusetzen ist, **mit 15 Prozent** des Pauschalpreises als Servicepauschale bzw. als Business-Package berechnet werden. Diese Regelungen gelten nunmehr ebenfalls weiter bis zum 31.12.2023.

Beispiel:

Ein Restaurant bietet einen Brunch an, der pro Person einschließlich Getränke 44,00 Euro kostet. Bei diesem Angebot kann der Restaurantinhaber nicht feststellen, wieviel der jeweilige Teilnehmer an Speisen verzehrt und welche und wie viele Getränke er zu sich nimmt.

Lösung: Der Restaurantinhaber kann den Getränkeanteil mit 30 Prozent des Pauschalpreises ansetzen. Das sind 44,00 Euro x 30 Prozent = 13,20 Euro. Somit entfallen in der Zeit bis zum 31.12.2023 auf die

- *Speisen 28,79 Euro netto + 2,01 Euro Umsatzsteuer = 30,80 Euro brutto und*
- *auf die Getränke 11,09 Euro netto + 2,11 Euro Umsatzsteuer = 13,20 Euro brutto.*

Konsequenz: Immer dann, wenn sich bei der Abgabe zu einem Gesamtpreis die Anteile von Speisen und Getränken nicht trennen lassen, kann der **Getränkeanteil pauschal mit 30 Prozent** angesetzt werden.