

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

immer wieder gibt es Streit mit dem Finanzamt bei der Frage, ob Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer abziehbar sind. Dazu liegt neuere Rechtsprechung (Nr. 1) und ein neues BMF-Schreiben vor (Nr. 6). Die Leistungen eines Psychotherapeuten unterliegen der Umsatzsteuer, wenn sie nicht dem medizinischen Bereich zuzuordnen sind (Nr. 2).

Damit Geschenke tatsächlich die Freundschaft erhalten, sollte der Schenker die Steuer übernehmen. Ob dadurch der Wert der Schenkung erhöht wird oder nicht, beurteilen BFH und Finanzverwaltung unterschiedlich (Nr. 7).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Behandlungsraum im eigenen Haus als häusliches Arbeitszimmer?**
- 2 Verkehrstherapeutische Leistungen unterliegen der Umsatzsteuer**
- 3 Besonderes elektronisches Postfach ab 1.1.2018:** Betroffener Personenkreis
- 4 Reisekosten:** Pauschbeträge für Auslandsreisen ab 1.1.2018
- 5 Immobilienkauf:** Was zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten rechnet
- 6 Häusliches Arbeitszimmer:** Stellungnahme der Finanzverwaltung
- 7 Veranstaltungen und Geschenke für Geschäftsfreunde:** Steuerliche Behandlung der Pauschalsteuer
- 8 Selbstgenutztes Wohnungseigentum:** Voraussetzungen für eine steuerfreie Veräußerung
- 9 Umsatzsteuer:** Inwieweit ist eine Vorfinanzierung bei der Sollbesteuerung zulässig?

1 Behandlungsraum im eigenen Haus als häusliches Arbeitszimmer?

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer dürfen nur dann uneingeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn es der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist. Nach der Definition des BFH und des BMF ist ein häusliches Arbeitszimmer ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient. Der Raum muss außerdem ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt werden. Das bedeutet, dass die Abgrenzung nicht immer ganz einfach ist.

Obwohl der für Notfälle eingerichtete **Behandlungsraum einer Ärztin** diese Definition nicht erfüllt, hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass es sich um **ein häusliches Arbeitszimmer** handelt. Konsequenz ist, dass die Aufwendungen, die für den Behandlungsraum entstehen, nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Nach Auffassung des Finanzgerichts erfüllt der Raum nicht das Merkmal der „leichten Zugänglichkeit“ für Dritte. Aus diesem Grund nimmt das Finanzgericht eine schädliche private Mitnutzung an.

Beispiel:

Eine Augenärztin, die an einer Gemeinschaftspraxis beteiligt ist, hat zur Behandlung von Notfällen im Keller ihres privaten Wohnhauses einen Behandlungsraum eingerichtet. Der Raum ist nur vom Flur des Wohnhauses aus erreichbar. Die Klägerin wollte die Kosten für den Behandlungsraum als Sonderbetriebsausgaben im Rahmen der Feststellungserklärung der Gemeinschaftspraxis geltend machen. Das Finanzamt lehnte dies ab, weil der Raum ein häusliches Arbeitszimmer darstelle.

Das Finanzgericht ließ den Betriebsausgabenabzug nicht zu, weil eine schädliche private Mitnutzung vorliege. Denn die Patienten müssen, um in den Notbehandlungsraum im Keller zu gelangen, zunächst den Eingangsbereich des Hauses und einen Teil des Flures im Erdgeschoss durchqueren. Es gibt nur eine Haustür, die ohne gesonderten Flur in das Erdgeschoss führt, wo sich außer der Treppe zum Keller das Schlafzimmer der Klägerin, das Wohnzimmer, die Küche und ein Gäste-WC befinden. Nach dem Betreten des Flures im Erdgeschoss müssen die Patienten, um in den Notbehandlungsraum zu gelangen, die Treppe zum Keller benutzen und im Keller nochmals einen Flur überqueren, der nicht nur zum Notbehandlungsraum führt, sondern zu weiteren privat genutzten Räumen.

Bei einer Werkstatt, einem Tonstudio und einem Warenlager spielt es keine Rolle, wie der abgeschlossene Raum erreicht wird. Eine private Mitnutzung scheidet aus, weil hier anders als bei einer ärztlichen Notfallpraxis kein Publikumsverkehr stattfindet. Das Finanzgericht zielt also bei einer Tätigkeit mit Publikumsverkehr entscheidend auf die leichte Zugänglichkeit ab.

Eine Einschränkung, wie sie das Finanzgericht vornimmt, macht das BMF nicht. Das Finanzgericht hat die Revision

wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Das bedeutet, dass gegen eine ablehnende Entscheidung des Finanzamts immer vorgegangen werden muss. Bis zur Entscheidung durch den BFH muss der Fall daher offengehalten werden.

2 Verkehrstherapeutische Leistungen unterliegen der Umsatzsteuer

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden, sind umsatzsteuerfrei. Verkehrstherapeutische Leistungen zur Wiedererlangung der Fahrerlaubnis sind demgegenüber umsatzsteuerpflichtig.

Die Tätigkeit eines approbierten psychologischen Psychotherapeuten führt nicht automatisch dazu, dass die Finanzverwaltung seine Leistungen im Rahmen einer Verkehrstherapie als Heilbehandlungen anerkennen muss. Das **Hauptziel einer Verkehrstherapie** ist nicht die Behandlung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen. Vielmehr geht es darum, eine Grundlage für eine positive Prognose hinsichtlich der Eignung zum Führen von Kraftfahrzeugen und die Wiederbeschaffung der Fahrerlaubnis zu erhalten. Eine verkehrstherapeutische Behandlung kann auch nicht als Leistung zum vorbeugenden Gesundheitsschutz angesehen werden.

Beispiel:

Ein approbierter Psychotherapeut erbrachte unter anderem verkehrstherapeutische Leistungen. Das Finanzamt unterwarf diese der Umsatzsteuer. Der Kläger wehrte sich hiergegen, da er der Auffassung war, es handele sich um steuerfreie Heilbehandlungen.

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass verkehrstherapeutische Leistungen zur Wiedererlangung der Fahrerlaubnis umsatzsteuerpflichtig sind.

Dienstleistungen gegen Entgelt unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Steuerbefreiungen sind Ausnahmen von diesem Grundsatz und daher eng auszulegen. Die restriktive Auslegung muss jedoch mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden. Zweck der Steuerbefreiung ist es, die Kosten der ärztlichen Heilbehandlung zu senken. **Begünstigt sind** daher auch nur Tätigkeiten, die der Vorbeugung, Diagnose, der Behandlung und (soweit möglich) der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen im Bereich der Humanmedizin dienen. Medizinische Leistungen, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung bestehen, fallen nicht unter die Steuerbefreiung. **Keine Heilbehandlungen** im Bereich der Humanmedizin sind daher „ärztliche Leistungen“, „Behandlungen“ oder „medizinische Eingriffe“, die zu anderen als medizinischen Zwecken erfolgen.

Die Motivation des Klienten zur Inanspruchnahme der psychotherapeutischen Leistungen liegt vorrangig in der Wie-

dererlangung bzw. im Erhalten der Fahrerlaubnis. Die Klienten gelangen regelmäßig nicht durch Überweisung von anderen Psychotherapeuten oder Ärzten zu seiner Praxis, sondern durch Empfehlungen der Straßenverkehrsämter, durch Werbeflyer oder über die Internetseite des Klägers. Das ergibt sich unter anderem auch aus den Aussagen auf der Homepage, die z.B. wie folgt lauten: der schnelle Weg zurück zum Führerschein, unverbindliche Beratung bzgl. Erfolgsaussichten der MPU, frühere Information bedeutet bessere Erfolgsaussichten. In der Werbung des Klägers ist von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen und deren Behandlung keine Rede. Die Werbung ist vielmehr nur auf die Wiedererlangung der Fahrerlaubnis bzw. dem Bestehen der MPU ausgerichtet.

Der Kläger hat gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster Nichtzulassungsbeschwerde eingereicht, sodass entsprechende Fälle bis zur Entscheidung durch den BFH offengehalten werden sollten.

3 Besonderes elektronisches Postfach ab 1.1.2018: Betroffener Personenkreis

Ab 1.1.2018 gilt für **alle Anwälte** die Pflicht zur elektronischen Empfangsbereitschaft. Das heißt, dass Anwälte ab dem 1.1.2018 ein besonderes elektronisches Postfach einrichten müssen. Ab 1.1.2022 müssen alle Rechtsanwälte elektronische Klagen führen (Nutzungspflicht). Der Inhaber des elektronischen Postfachs ist verpflichtet, die für dessen Nutzung erforderlichen technischen Einrichtungen vorzuhalten sowie Zustellungen und den Zugang von Mitteilungen über das besondere elektronische Anwaltspostfach zur Kenntnis zu nehmen.

Die Zustellung eines Schriftstücks gegen Empfangsbestätigung kann auch durch eine elektronische Übermittlung erfolgen. So hat die Steuerberaterkammer Sachsen-Anhalt die Notwendigkeit bzw. Zweckmäßigkeit, ein besonderes elektronisches Postfach einzurichten, auch für Steuerberater bejaht. **Von der Regelung betroffen** sind daher

- Rechtsanwälte, Notare, Gerichtsvollzieher, Steuerberater,
- sonstige Personen, bei denen aufgrund ihres Berufs von einer erhöhten Zuverlässigkeit ausgegangen werden kann,
- Behörden, Körperschaften oder Anstalten des öffentlichen Rechts.

Für Steuerberater ist keine Verpflichtung eingeführt worden, den elektronischen Rechtsverkehr für Zustellungen an das Finanzgericht zu nutzen. Insoweit ist es zulässig, auch ab 2018 (wie bisher) Klagen per Post oder per Fax einzureichen. Steuerberater sind jedoch verpflichtet, einen sicheren Übertragungsweg für Zustellungen seitens des Gerichts einzurichten. Gesetzlich sind nur **vier** Übermittlungswege als sicherer Übermittlungsweg anerkannt:

- der Postfach- und Versanddienst eines De-Mail-Kontos, wenn der Absender bei Versand der Nachricht sicher im Sinne des De-Mail-Gesetzes angemeldet ist und er sich die sichere Anmeldung bestätigen lässt;

- der Übermittlungsweg zwischen dem besonderen elektronischen Anwaltspostfach oder einem entsprechenden, auf gesetzlicher Grundlage errichteten elektronischen Postfach und der elektronischen Poststelle des Gerichts;
- der Übermittlungsweg zwischen einem nach Durchführung eines Identifizierungsverfahrens eingerichteten Postfachs einer Behörde oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und der elektronischen Poststelle des Gerichts;
- sonstige bundeseinheitliche Übermittlungswege, die durch Rechtsverordnung der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrats festgelegt werden, bei denen die Authentizität (Identitätsnachweis) und Integrität der Daten (Unversehrtheit) sowie die Barrierefreiheit gewährleistet sind.

Hinweis: Für alle, die ab dem 1.1.2018 einen sicheren Übermittlungsweg für Zustellungen seitens eines Gerichts einrichten müssen, kommt rechtlich (wenn keine elektronische Poststelle des Gerichts zur Verfügung steht) die **De-Mail** als derzeit **einzigster zur Verfügung stehender sicherer Übermittlungsweg** infrage.

4 Reisekosten: Pauschbeträge für Auslandsreisen ab 1.1.2018

Das BMF hat die neuen Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen bekannt gemacht, die ab dem 1.1.2018 gelten. Es haben sich nicht alle Pauschbeträge geändert, sondern nur ein Teil.

Bei eintägigen Reisen ins 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) insbesondere Folgendes:

- Bei der Anreise vom Inland ins Ausland oder vom Ausland ins Inland jeweils ohne Tätigwerden ist der entsprechende Pauschbetrag des Orts maßgebend, der vor 24 Uhr Ortszeit erreicht wird.
- Bei der Abreise vom Ausland ins Inland oder vom Inland ins Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts maßgebend.
- Für die Zwischentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Orts maßgebend, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit erreicht.
- 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, das heißt 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.

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 Uhr. Die Übernachtungen – jeweils mit Frühstück – wurden vom Arbeitgeber im Voraus gebucht und bezahlt.

Der Dienstag ist der Rückreisetag von Straßburg (Pauschale 34 Euro) und außerdem der Anreisetag nach Kopenhagen (Pauschale 39 Euro). Anzusetzen ist nur die höhere Verpflegungspauschale von 39 Euro. Aufgrund der Gestellung des Frühstücks im Rahmen der Übernachtung in Straßburg ist die Verpflegungspauschale um 11,60 Euro (20 Prozent der Verpflegungspauschale Kopenhagen für einen vollen Kalendertag: 58 Euro) auf 27,40 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 Landes ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend. Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich bei Arbeitgebererstattungen anwendbar. Für den Werbungskostenabzug können nur die tatsächlichen Übernachtungskosten angesetzt werden.

5 Immobilienkauf: Was zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten rechnet

Bei der Anschaffung eines Gebäudes gehören sämtliche Aufwendungen für bauliche Maßnahmen zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten, wenn sie **innerhalb der ersten drei Jahre** nach der Anschaffung des Gebäudes vorgenommen werden. Nach der neuesten BFH-Rechtsprechung gehören hierzu nicht nur die Kosten der Instandsetzung und Modernisierung, sondern auch die Kosten für die Herstellung der Betriebsbereitschaft und die Aufwendungen für Schönheitsreparaturen.

Bisher hatte der BFH die **Schönheitsreparaturen** nur dann einbezogen, wenn ein enger zeitlicher, räumlicher und sachlicher Zusammenhang mit den Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen vorlag. Nunmehr vertritt der BFH die Auffassung, dass die Schönheitsreparaturen auch dann zu den Herstellungskosten gehören, wenn ein solcher Zusammenhang fehlt. Übersteigen die gesamten Nettokosten einschließlich der Schönheitsreparaturen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes, ist ein steuerlicher Abzug nur über die Gebäudeabschreibung möglich.

Bei einem Gebäude, das aus mehreren Einheiten besteht, ist nicht auf das gesamte Gebäude, sondern auf den jeweiligen selbstständigen **Gebäudeteil** abzustellen. Davon ist nur dann auszugehen, wenn das Gesamtgebäude

unterschiedlich genutzt wird, sodass das Gebäude steuerrechtlich in mehrere Gebäudeteile mit verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen aufzuteilen ist (eigenbetriebliche Nutzung, fremdbetriebliche Vermietung, Vermietung zu Wohnzwecken und Nutzung zu eigenen Wohnzwecken).

Die Finanzverwaltung wendet die geänderte Rechtsprechung des BFH **ab sofort** an. Soweit sich die neue BFH-Rechtsprechung negativ auswirkt, räumt das BMF eine Übergangsregelung ein. Wurde der **Kaufvertrag bis zum 31.12.2016** abgeschlossen, kann der Betroffene aus Gründen des Vertrauensschutzes beantragen, dass die neue Behandlung der Schönheitsreparaturen sowie die auf Gebäudeteile bezogene Prüfung nicht angewendet wird.

6 Häusliches Arbeitszimmer: Stellungnahme der Finanzverwaltung

Das BMF hat aufgrund der aktuellen umfangreichen BFH-Rechtsprechung ein neues Grundsatzschreiben veröffentlicht. Hierbei geht es darum, wann ein häusliches Arbeitszimmer anzuerkennen ist und wer welche Aufwendungen abziehen kann.

Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind **uneingeschränkt abziehbar**, wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit bildet. Ist das nicht der Fall, können die **Aufwendungen bis zu 1.250 Euro** im Jahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, wenn für diese Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht. In allen anderen Fällen scheidet der steuerliche Abzug der Aufwendungen aus. Aus dem aktuellen BMF-Schreiben sind die folgenden Punkte von Bedeutung:

- Der Betrag von 1.250 Euro ist ein **personenbezogener** und kein objektbezogener **Höchstbetrag**. Das bedeutet, dass bei der Nutzung von mehreren Arbeitszimmern durch eine Person der Höchstbetrag nur einmal anzuwenden ist. Nutzen mehrere Personen ein Arbeitszimmer, kann jeder, der die Voraussetzungen erfüllt, seine Aufwendungen bis zu 1.250 Euro geltend machen.
- Ein **Kellerraum** kann ein Arbeitszimmer sein, die **Arbeitsecke** in einem Raum jedoch nicht, wenn der Raum in die private Sphäre eingebunden ist.
- Es ist erforderlich, dass eine **räumliche Trennung** von privater und beruflicher Sphäre stattfindet.
- Eine untergeordnete private **Mitbenutzung** ist unschädlich.
- Die Aufwendungen sind nach dem Verhältnis der Flächen **aufzuteilen**. Grundlage ist die Berechnung nach der Wohnflächenverordnung. Bei einem Arbeitszimmer im Keller und bei der Einbeziehung von Nebenflächen weicht die Berechnung hiervon ab.
- Bei **Richtern und Hochschullehrern** liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit regelmäßig nicht im Arbeitszimmer.

Ein **anderer Arbeitsplatz** steht nicht zur Verfügung, wenn dieser wegen Gesundheitsgefährdungen nicht genutzt werden kann (Ausnahmefall). Bei einem Poolarbeitsplatz oder bei eingeschränkten Nutzungsmöglichkeiten kommt es auf die individuelle Situation an.

- Wenn jemand das Arbeitszimmer zur Erzielung **unterschiedlicher Einkünfte** nutzt, kann der Höchstbetrag von 1.250 Euro nur einmal beansprucht werden.

Es sind nur Aufwendungen für Räume abziehbar, die nach ihrem Erscheinungsbild dem Typus eines Arbeitszimmers entsprechen. Das ist nur dann der Fall, wenn das Arbeitszimmer ein Raum ist, der durch Wände und Türen abgeschlossen ist. Ist das nicht der Fall, ist generell von einer gemischten Nutzung des Zimmers auszugehen. Ist das Arbeitszimmer räumlich abgeschlossen, entfällt die Eigenschaft als Arbeitszimmer nur dann, wenn die private Mitnutzung nicht von untergeordneter Bedeutung ist.

7 Veranstaltungen und Geschenke für Geschäftsfreunde: Steuerliche Behandlung der Pauschalsteuer

Betrieblich veranlasste bzw. betriebsfunktionale **Veranstaltungen**, wie z.B. fachliche Besprechungen, Produktpräsentationen oder Fortbildungen, werden aus rein betrieblichen Gründen durchgeführt und dienen nicht dem privaten Vergnügen. In diesem Zusammenhang entstehen z.B. Aufwendungen für die Zurverfügungstellung von Räumen nebst Ausstattung, (Tagungs-)Unterlagen, Referenten und gegebenenfalls übernommene Reise- und Übernachtungskosten. Diese Aufwendungen sind **nicht als geldwerte Vorteile der Teilnehmer** anzusehen, sodass auch eine pauschale Besteuerung ausscheidet.

Incentive-Veranstaltungen sind dagegen Veranstaltungen, die allein dem privaten Vergnügen dienen, wie zum Beispiel (Jubiläums-)Feiern, Theaterbesuche oder Reisen mit touristischem Programm. Die geldwerten Vorteile aus Veranstaltungen mit Incentive-Charakter und Incentive-Reisen sind für die Teilnehmer grundsätzlich entweder Betriebseinnahmen oder Arbeitslohn. Allerdings kann die Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung anders zu beurteilen sein. Es kommt darauf an, dass sich der geschäftliche Anlass einer Bewirtung auch im Rahmen einer Unterhaltungsveranstaltung ausschließlich nach dem Teilnehmerkreis und nicht nach dem Anlass der Veranstaltung bestimmt.

Gemischt veranlasst sind Veranstaltungen, die sowohl betrieblich veranlasste Bestandteile als auch Bestandteile mit Incentive-Bezug haben. Hierbei sind aufzuteilen:

- Aufwendungen, die unmittelbar den Veranstaltungsteilen mit Incentive-Bezug zugeordnet werden können (zum Beispiel touristisches Programm), sind insgesamt als geldwerte Vorteile der Teilnehmer anzusehen.
- Aufwendungen, die unmittelbar den rein betrieblich veranlassten Veranstaltungsteilen zugeordnet werden können (z.B. die Kosten für Tagungsräume/Referenten), sind nicht als geldwerte Vorteile der Teilnehmer anzusehen.

- Aufwendungen, die sich nicht einem bestimmten Bereich einordnen lassen (z.B. Flug-/Fahrtkosten, Übernachtungskosten) sind im Wege einer sachgerechten Schätzung aufzuteilen.

Die Aufteilung der Aufwendungen, die nicht direkt zugeordnet werden können, erfolgt grundsätzlich zeitanteilig.

Geschenke an Geschäftsfreunde: Nach einem aktuellen BFH-Urteil gilt die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer von 30 Prozent (§ 37b EStG) für ein Geschenk als weiteres Geschenk. Das gilt nach der BFH-Rechtsprechung nicht nur, soweit bereits der Wert des Geschenks selbst den Betrag von 35 Euro übersteigt, sondern auch dann, wenn die Grenze erst zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer überschritten wird.

Das BFH-Urteil wurde von der Finanzverwaltung zwar im Bundessteuerblatt veröffentlicht. In einer Fußnote unter dem veröffentlichten Urteil weist sie jedoch darauf hin, dass die bisherige Regelung seitens der Finanzverwaltung weiterhin gilt, wonach die Pauschalsteuer abziehbar ist, wenn der Wert des Geschenks allein den Grenzwert von 35 Euro nicht überschreitet. Das heißt, dass die übernommene Steuer nicht einzubeziehen ist. **Ergebnis:** Überschreitet der Wert eines Geschenks nicht den Grenzwert von 35 Euro, bleibt der Betriebsausgabenabzug erhalten, und zwar auch dann, wenn durch die übernommene Pauschalsteuer der Grenzwert von 35 Euro überschritten wird.

8 Selbstgenutztes Wohnungseigentum: Voraussetzungen für eine steuerfreie Veräußerung

Wenn ein Grundstück innerhalb von zehn Jahren gekauft und wiederverkauft wird, muss der Veräußerungsgewinn versteuert werden. Die Veräußerung von selbstgenutztem Wohneigentum wird nicht besteuert, wenn

- der Eigentümer die Immobilie in der Zeit zwischen Anschaffung bzw. Herstellung und Veräußerung **ausschließlich selbst bewohnt** hat oder
- der Eigentümer die Immobilie **im Jahr der Veräußerung** und den **beiden vorangegangenen Jahren** selbst bewohnt. Das Gebäude muss also über einen zusammenhängenden Zeitraum, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt, selbst genutzt werden. Dabei muss es sich nicht um drei volle Kalenderjahre handeln.

Ein Gebäude wird auch dann zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn es der Steuerpflichtige nur zeitweilig bewohnt, sofern es ihm in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht. Dabei kann es sich auch um eine Wohnung handeln, die im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung genutzt wird. Es darf sich allerdings nicht um eine Ferienwohnung handeln, die auch zur zeitweisen Vermietung bestimmt ist.

Beispiel:

Die Klägerin und ihr Bruder erwarben am 5.3.1998 von ihrem Vater ein bebautes Grundstück zu jeweils hälftigem

Miteigentum. Die Klägerin und ihr Bruder vermieteten die Immobilie anschließend an den Vater. Das Mietverhältnis endete mit Ablauf des Monats November 2004. Danach nutzte die Klägerin die Immobilie selbst. Am 2.6.2006 erwarb sie von ihrem Bruder dessen hälftigen Miteigentumsanteil hinzu. Mit Vertrag vom 7.9.2006 veräußerte die Klägerin das Objekt, wobei sie einen Veräußerungsgewinn erzielte.

In ihrer Einkommensteuererklärung für 2006 gab die Klägerin den Veräußerungsgewinn nicht an. In einem geänderten Einkommensteuerbescheid 2006 berücksichtigte das Finanzamt den Veräußerungsgewinn als sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft und setzte die Einkommensteuer entsprechend höher fest. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass eine Eigennutzung schon deshalb nicht in Betracht komme, weil die Klägerin im Streitjahr ihren Hauptwohnsitz an einem anderen Ort innegehabt habe und es sich bei dem veräußerten Objekt um eine Zweitwohnung gehandelt habe, die sie lediglich für Ferienaufenthalte genutzt habe. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH beurteilt die Situation anders. Die Formulierung „**Nutzung zu eigenen Wohnzwecken**“ setze lediglich voraus, dass eine Immobilie zum Bewohnen geeignet ist und vom Steuerpflichtigen auch bewohnt wird. Der Steuerpflichtige muss das Gebäude zumindest **auch** selbst nutzen. Unschädlich ist, wenn er es gemeinsam mit seinen Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt allerdings dann nicht vor, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung entgeltlich oder unentgeltlich an einen Dritten überlässt, ohne sie zugleich selbst zu bewohnen.

Eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ setzt weder die Nutzung als Hauptwohnung voraus noch muss sich dort der Schwerpunkt der persönlichen und familiären Lebensverhältnisse befinden. Somit ist es möglich, dass eine Person mehrere Gebäude gleichzeitig zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Ist die Nutzung auf Dauer angelegt, kommt es nicht darauf an, ob jemand noch eine (oder mehrere) weitere Wohnung(en) hat und wie oft er sich darin aufhält. Nach dem Wortlaut der Vorschrift gibt es keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Gesetzgeber nicht dauernd bewohnte Zweitwohnungen und ausschließlich eigengenutzte Ferienwohnungen von der Begünstigung ausnehmen wollte.

Hinweis zum Urteilsfall: Die Klägerin hatte von ihrem Vater einen **Miteigentumsanteil** erworben, den sie im Jahr der Veräußerung (2006) und in den beiden vorangegangenen Kalenderjahren (seit Dezember 2004) in einem zusammenhängenden Zeitraum zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat. Den von ihrem Bruder erworbenen Miteigentumsanteil hat sie im Zeitraum zwischen der Anschaffung und der Veräußerung **ausschließlich** zu eigenen Wohnzwecken genutzt.

Konsequenz: Mit der Veräußerung des Grundstücks wurde kein steuerbares privates Veräußerungsgeschäft verwirklicht.

9 Umsatzsteuer: Inwieweit ist eine Vorfinanzierung bei der Sollbesteuerung zulässig?

Freiberufler, die nicht bilanzieren, können bei der Umsatzsteuer regelmäßig die Ist-Versteuerung anwenden. Ansonsten gilt generell das Prinzip der **Sollversteuerung**: Sobald der Unternehmer seine Leistung erbracht bzw. in Rechnung gestellt hat, muss er die Umsatzsteuer ans Finanzamt entrichten, auch wenn sein Kunde noch nicht gezahlt hat. Der BFH zweifelt daran, dass diese Pflicht zur Vorfinanzierung der Umsatzsteuer uneingeschränkt gilt. Der BFH hat daher mit Beschluss vom 21.6.2017 ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof (EuGH) gerichtet.

Urteilsfall:

Ein Spielervermittler im bezahlten Fußball unterlag der sogenannten Sollbesteuerung, bei der er die Umsatzsteuer bereits mit der Leistungserbringung zu versteuern hat, und zwar unabhängig davon, wann er das vereinbarte Entgelt vereinnahmt. Bei der Vermittlung von Profifußballspielern erhielt er Provisionszahlungen von den aufnehmenden Fußballvereinen. Der Vergütungsanspruch für die Vermittlung setzte dem Grunde nach voraus, dass der Spieler beim neuen Verein einen Arbeitsvertrag unterschreibt und die DFL-GmbH als Lizenzgeber dem Spieler eine Spielerlaubnis erteilt.

Die Provisionszahlungen waren in Raten verteilt auf die Laufzeit des Arbeitsvertrags zu leisten, wobei die Fälligkeit und das Bestehen der einzelnen Ratenansprüche unter der Bedingung des Fortbestehens des Arbeitsvertrags zwischen Verein und Spieler standen. Das Finanzamt ging davon aus, dass der Vermittler seine Leistungen im Streitjahr 2012 erbracht hatte und auch insoweit bereits in 2012 zu versteuern habe. Das soll nach Auffassung des Finanzamts auch für die Entgeltbestandteile gelten, die der Vermittler vertragsgemäß erst im Jahr 2015 beanspruchen konnte.

Der BFH bezweifelt nunmehr, ob diese Verfahrensweise mit den bindenden Vorgaben des EU-Rechts über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem vereinbar ist. Der EuGH soll insbesondere entscheiden, ob der Leistende verpflichtet ist, die für die Leistung geschuldete Steuer für einen Zeitraum von zwei Jahren vorzufinanzieren, wenn er die Vergütung für seine Leistung (teilweise) erst zwei Jahre nach Entstehung des Steuertatbestands erhalten kann.

Hinweis: Die anstehende Entscheidung vor dem EuGH hat nicht nur **Auswirkungen** auf Spielervermittler, sondern auch **auf andere bedingte Vergütungsansprüche**. Das heißt, es können sich auch Auswirkungen auf befristete Zahlungsansprüche wie etwa beim Ratenverkauf oder bei einzelnen Formen des Leasings ergeben. Nach der gegenwärtigen Praxis besteht für Unternehmer, die der Sollbesteuerung unterliegen, die Pflicht, die Umsatzsteuer für eine Leistung bereits mit der Ausführung/Lieferung vollständig abzuführen. Dies gilt zurzeit auch dann, wenn der Unternehmer einzelne Ratenzahlungen erst über eine Laufzeit von mehreren Jahren vereinnahmen kann.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2018

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Behandlungsraum	FG Münster, Urteil vom 14.7.2017, Az. 6 K 2606/15 F, Revision beim BFH unter Az. VIII R 11/17 www.dejure.org	§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG; BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Az. IV C 6 – S 2145/07/10002 :019
2 Verkehrstherapeutische Leistungen	FG Münster, Urteil vom 12.9.2017, Az. 15 K 3562/14 U; Newsletter des FG Münster vom 16.10.2017	§ 4 Nr. 14 Buchst. a UStG Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (BFH-Az. XI B 97/17)
3 Elektronisches Postfach	News vom 1.9.2017 auf www.stb-sachsen-anhalt.de	§ 174 Abs. 3 ZPO n.F. § 52a Abs. 4 FGO
4 Reisekosten	BMF-Schreiben vom 8.11.2017, Az. IV C 5 – S 2353/08/10006 :008 www.bundesfinanzministerium.de	§ 4 Abs. 5 EStG in Verbindung mit § 9 EStG
5 Immobilienkauf	BMF-Schreiben vom 20.10.2017, Az. IV C 1 – S 2171-c/09/10004 :006 www.bundesfinanzministerium.de	BFH, Urteile vom 14.6.2016, Az. IX R 25/14, Az. IX R 15/15, Az. IX R 22/15
6 Häusliches Arbeitszimmer	BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Az. IV C 6 – S 2145/07/10002 www.bundesfinanzministerium.de	§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG
7 Veranstaltungen und Geschenke	Kurzinformation der OFD Nordrhein-Westfalen Nr. 1/2017 vom 7.9.2017	§ 37b EStG BFH, Urteil vom 30.3.2017, Az. IV R 13/14
8 Selbstgenutztes Wohnungseigentum	BFH, Urteil vom 27.6.2017, Az. IX R 37/16 www.bundesfinanzhof.de	§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG
9 Umsatzsteuer	BFH, Urteil vom 21.6.2017, Az. V R 51/16 www.bundesfinanzhof.de	EU-Richtlinie 2006/112/EG vom 28.11.2006