

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 2/2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

ist das häusliche Arbeitszimmer dem Betriebsvermögen zuzurechnen, kann das später sehr teuer werden. Sinnvoll ist eine Gestaltung, die diese Zuordnung vermeidet, aber einen Abzug der Aufwendungen zulässt (Nr. 3). Die Umsätze von Ärzten sind nur umsatzsteuerfrei, soweit es sich bei ihren Tätigkeiten um Heilbehandlungen handelt (Nr. 1). Wer seinen Firmenwagen least, muss ggf. am Ende des Leasingvertrags Zahlungen leisten oder erhält Erstattungen für Minderkilometer – entsprechend unterschiedlich sind die umsatzsteuerlichen Konsequenzen (Nr. 6).

Das Bundesfinanzministerium hat eine Liste veröffentlicht, in welchen Punkten die Steuerfestsetzung vorläufig durchgeführt wird (Nr. 8). Für eine doppelte Haushaltsführung ist die Lage der Hauptwohnung von zentraler Bedeutung (Nr. 10).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Laborarzt:** Einstufung seiner Tätigkeit als Heilbehandlung?
- 2 Lieferungen und Leistungen aus anderen EU-Ländern:** Kein Wahlrecht für den Vorsteuerabzug
- 3 Häusliches Arbeitszimmer:** Abzug der Aufwendungen und Zuordnung zum Betriebsvermögen
- 4 Umsatzsteuer:** Berufliche Verschwiegenheitspflicht entbindet nicht von der Pflicht zur Abgabe von „Zusammenfassenden Meldungen“
- 5 Zuwendungen an Arbeitnehmer:** Neue amtliche Sachbezugswerte ab 2018
- 6 Pkw-Leasing:** Zahlungsverpflichtungen am Vertragsende
- 7 Steuerbegünstigte Gehaltsextras:** Vereinbarung nach einer vorausgegangenen Lohnherabsetzung steuerlich zulässig?

## 1 Laborarzt: Einstufung seiner Tätigkeit als Heilbehandlung?

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz und EU-rechtlichen Regelungen umsatzsteuerfrei. Entscheidend ist, dass die Einstufung der ärztlichen und ärztähnlichen Berufe nach den Regelungen der einzelnen Mitgliedstaaten mit der EU-Regelung übereinstimmt. Der BFH hat Zweifel, ob die von einem Laborarzt an ein Laborunternehmen ausgeführten medizinischen Analysen, die der vorbeugenden Beobachtung und Untersuchung von Patienten dienen, von der Umsatzsteuer befreit sind. Er hat daher den EuGH um Klärung gebeten.

### Beispiel:

*Ein Laborarzt fertigte für ein in privatrechtlicher Form organisiertes Labor medizinische Analysen an, die außerhalb der Praxisräume des Arztes, der sie angeordnet hat, durchgeführt wurden. Das Finanzamt unterwarf die Leistungen der Umsatzsteuer, weil es an einem persönlichen Vertrauensverhältnis zwischen Patient und behandelndem Arzt fehlt.*

Der BFH vertritt in seinem Vorlagebeschluss an den EuGH die Auffassung, dass die Leistungen des Laborarztes als Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin ausgeführt werden. Außerdem erfolgt die Ausübung im Rahmen seiner Tätigkeit als Arzt, sodass nach Auffassung des BFH der Tatbestand der Steuerbefreiung erfüllt ist.

Mit dem Vorabentscheidungsersuchen will der BFH klären lassen, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit Umsätze von der Umsatzsteuer befreit sind. Außerdem möchte der BFH klären lassen, ob die Umsatzsteuerbefreiung ein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen Patient und behandelndem Arzt voraussetzt.

**Wichtig:** Da Laborärzte häufig keine unmittelbaren Beziehungen zu ihren Patienten haben, ist es von Bedeutung, ob es tatsächlich auf ein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen Patient und behandelndem Arzt ankommt. Außerdem sind die Regelungen zur Steuerbefreiung von Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen zu berücksichtigen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder in sozialer Hinsicht vergleichbaren anderen anerkannten Einrichtungen bewirkt werden. Die Steuerbefreiung sollte auch für medizinische Versorgungszentren, Einrichtungen von Laborärzten oder klinischen Chemikern sowie Praxiskliniken gelten. Mit dem Vorabentscheidungsersuchen will sich der BFH absichern, sodass es wahrscheinlich ist, dass die Umsatzsteuerbefreiung weiterhin in vollem Umfang anzuwenden sein wird.

## 2 Lieferungen und Leistungen aus anderen EU-Ländern: Kein Wahlrecht für den Vorsteuerabzug

Ein Unternehmer in der Bundesrepublik Deutschland, dem die Mehrwertsteuer nach dem Umsatzsteuergesetz eines anderen EU-Landes in Rechnung gestellt wird, kann diese in seiner Umsatzsteuererklärung nicht als Vorsteuer abzie-

hen. Aus diesem Grund hat der BFH eine entsprechende Nichtzulassungsbeschwerde gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster zurückgewiesen.

### Beispiel:

*Ein Unternehmer in der Bundesrepublik Deutschland hatte Leistungen von Unternehmern in Polen und Ungarn in Anspruch genommen. Die nach polnischem und ungarischem Umsatzsteuerrecht ausgewiesene Umsatzsteuer machte der Unternehmer nicht im Rahmen des Vergütungsverfahrens geltend, sondern als Vorsteuerabzug in seiner Umsatzsteuer-Jahreserklärung. Das Finanzamt lehnte den Vorsteuerabzug insoweit ab. Das Finanzgericht Münster und auch der BFH bestätigten die Auffassung des Finanzamts.*

Ergibt sich die Antwort auf die streitige Rechtsfrage ohne Weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes, ist laut BFH eine Nichtzulassungsbeschwerde zurückzuweisen. Ist die Rechtslage also eindeutig, dann muss die Rechtsfrage nicht (erst) in einem Revisionsverfahren geklärt werden.

Nach den Richtlinien der EU wird die vom anderen Mitgliedstaat erhobene Mehrwertsteuer auf Antrag im Rahmen eines **besonderen Vergütungsverfahrens erstattet**. Der Antrag ist über das elektronische Portal des Bundeszentralamts für Steuern an die zuständige Behörde des jeweiligen Mitgliedstaats zu richten.

**Wichtig:** Der Unternehmer hat kein Wahlrecht, Vorsteuerbeträge im Vergütungsverfahren oder im Rahmen der Jahreserklärung geltend zu machen. Liegen die Voraussetzungen des Vergütungsverfahrens vor, ist dieses nach der Rechtsprechung des BFH vielmehr zwingend anzuwenden. Wichtig ist, dass die Antragsfristen eingehalten werden.

## 3 Häusliches Arbeitszimmer: Abzug der Aufwendungen und Zuordnung zum Betriebsvermögen

Betrieblich genutzte Gebäudeteile, die im Eigentum eines Freiberuflers (Unternehmers) stehen, sind eigenständige Wirtschaftsgüter, die grundsätzlich zum Betriebsvermögen gehören. In diesem Zusammenhang spielt es keine Rolle, ob und inwieweit die Aufwendungen als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Stille Reserven, die sich im Betriebsvermögen z.B. aufgrund von Wertsteigerungen gebildet haben, werden bei einer späteren Entnahme bzw. bei einem späteren Verkauf der Immobilie gewinnerhöhend aufgelöst.

Vergleichswert ist immer der Buchwert, sodass nicht nur Wertsteigerungen zu stillen Reserven führen, sondern auch die Abschreibungen, die Unternehmer und Freiberufler Jahr für Jahr in Anspruch nehmen. Bei einem Verkauf oder einer Entnahme werden Abschreibungen de facto wieder rückgängig gemacht.

Es ist daher wesentlich vorteilhafter, wenn das **häusliche Arbeitszimmer nicht als Betriebsvermögen** behandelt

werden muss. Es gehört in folgenden Fällen nicht zum Betriebsvermögen:

- Der Ehegatte eines Einzelunternehmers ist Eigentümer des bebauten Grundstücks.
- Sind beide Ehegatten Eigentümer, gehört nur der Anteil des Unternehmer-Ehegatten zum Betriebsvermögen, nicht aber der Eigentumsanteil, der dem anderen Ehegatten gehört.
- Beträgt der anteilige Gebäude- und Grundstückswert nicht mehr als 1/5 des gemeinen Werts (Marktwerts) und nicht mehr als 20.500 Euro, kann der Unternehmer eine Zuordnung zum Betriebsvermögen unterlassen (Bagatelgrenze).

Nutzt ein Freiberufler erstmalig ein häusliches Arbeitszimmer, z.B. weil er gerade mit seiner selbstständigen Tätigkeit begonnen hat, muss er prüfen, ob es zu seinem Betriebsvermögen gehört. Ist das der Fall, legt er diesen Gebäudeteil mit dem Teilwert (Marktwert) ein.

**Wichtig:** Die Aufwendungen, die auf das häusliche Arbeitszimmer entfallen, sind **auch ohne Mietvertrag** mit dem Unternehmer-Ehegatten **voll abziehbar**, wenn es der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist. Das heißt, die Kosten werden insgesamt ermittelt, auch wenn sich das häusliche Arbeitszimmer in einem Haus oder einer Wohnung befindet, die beiden Eheleuten gemeinsam gehört. Die Abschreibung, die auf den Eigentumsanteil des anderen Ehegatten entfällt, kann der Freiberufler geltend machen, ohne dass ein Mietvertrag mit dem anderen Ehegatten erforderlich ist. Wichtig ist, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die dem Unternehmer zuzurechnen sind, höher sind als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die auf das häusliche Arbeitszimmer insgesamt entfallen.

**Wichtig:** Die Umsatzsteuer auf Renovierungs- und Einrichtungsaufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer kann auch dann als Vorsteuer abgezogen werden, wenn das Gebäude den Ehegatten gemeinsam gehört und die Rechnungen auf den Namen der Eheleute ausgestellt sind (EuGH, Urteil vom 21.4.2005, Az. C-25/03).

#### 4 Umsatzsteuer: Berufliche Verschwiegenheitspflicht entbindet nicht von der Pflicht zur Abgabe von „Zusammenfassenden Meldungen“

Führt ein umsatzsteuerpflichtiger Unternehmer eine sonstige Leistung an einen Unternehmer in einem anderen EU-Land aus, schuldet der Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen die Umsatzsteuer in seinem EU-Land. Ist das der Fall, muss der Unternehmer dem Bundeszentralamt für Steuern eine „Zusammenfassende Meldung“ übermitteln. Die Übermittlung hat grundsätzlich bis zum 25. Tag nach Ablauf eines Kalendervierteljahres (Meldezeitraum) zu erfolgen. Das gilt für alle umsatzsteuerlichen Unternehmer unabhängig davon, ob es sich um einen Gewerbetreibenden oder einen Freiberufler handelt.

Der BFH hat klargestellt, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen auch ein Rechtsanwalt zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung verpflichtet ist. Der Rechtsanwalt kann sich nicht auf seine anwaltliche Schweigepflicht berufen. Ein Rechtsanwalt, der Unternehmer im EU-Ausland berät, muss also eine Zusammenfassende Meldung ausfüllen und ans Bundeszentralamt für Steuern übermitteln.

Die Zusammenfassende Meldung muss eine Vielzahl von Angaben beinhalten, insbesondere

- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Meldepflichtigen und
- verschiedene Angaben zum Empfänger (Mandanten).

#### **Beispiel:**

*Eine Rechtsanwaltsgesellschaft hatte sonstige Leistungen an Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet erbracht. Da der Ort der sonstigen Leistung in einem anderen EU-Land lag, musste das Reverse-Charge-Verfahren angewendet werden, sodass der Leistungsempfänger in seinem EU-Land die Umsatzsteuer schuldet. Die Rechtsanwaltsgesellschaft erklärte die Leistungen in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung, gab aber keine Zusammenfassende Meldung ab. Das Bundeszentralamt für Steuern forderte die Rechtsanwaltsgesellschaft hierzu auf. Diese weigerte sich jedoch unter Hinweis auf die anwaltliche Verschwiegenheitspflicht.*

Auch die Revision beim BFH hatte keinen Erfolg. Der BFH entschied, dass eine Zusammenfassende Meldung abgegeben werden muss, wenn die Voraussetzungen dafür vorliegen. Es besteht keine Möglichkeit, die Abgabe unter Hinweis auf das Auskunftsverweigerungsrecht zu vermeiden.

Das Auskunftsverweigerungsrecht, das eine Ausprägung des besonderen Vertrauensverhältnisses zwischen Rechtsanwalt und Mandanten ist, gilt nicht schrankenlos. Insbesondere ist es so, dass ein im EU-Ausland ansässiger Mandant dadurch, dass er seinem Rechtsanwalt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitteilt, in die Offenlegung in einer Zusammenfassenden Meldung einwilligt. Dies ergibt sich schon daraus, dass das Umsatzsteuerrecht innerhalb der EU nach den gleichen Maßstäben abgewickelt wird, sodass einem ausländischen Unternehmen die umsatzsteuerliche Behandlung von sonstigen Leistungen bekannt sein muss und damit auch die Pflicht des Leistenden zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung.

#### 5 Zuwendungen an Arbeitnehmer: Neue amtliche Sachbezugswerte ab 2018

Mahlzeiten, die ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer entgeltlich oder verbilligt überlässt, sind als Sachbezug mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Verordnung über die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Zuwendungen des Arbeitgebers als Arbeitsentgelt (Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV)) zu bewerten. Das gilt seit dem 1.1.2014 auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlass-

ten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden, wenn der Preis der Mahlzeit **60 Euro nicht übersteigt**. Bei einer auswärtigen Tätigkeit entfällt eine Anrechnung als Sachbezug jedoch dann, wenn und soweit der Arbeitnehmer einen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale hat.

Die Sachbezugswerte ab Kalenderjahr 2018 sind durch die Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung und anderer Verordnungen vom 7.12.2017 festgesetzt worden. Demzufolge beträgt der Wert für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2018 gewährt werden,

- a) für ein Mittag- oder Abendessen jeweils 3,23 Euro und
- b) für ein Frühstück 1,73 Euro.

## 6 Pkw-Leasing: Zahlungsverpflichtungen am Vertragsende

Die meisten Leasingverträge werden im Zusammenhang mit der Beschaffung von Firmenwagen abgeschlossen. Wird ein Leasingvertrag über ein Firmenfahrzeug beendet, indem das Fahrzeug ohne weitere Zahlungen zurückgegeben wird, ergeben sich in der Regel keine steuerlichen Probleme. Wenn jedoch bei der Beendigung des Leasingvertrags Zahlungen zu leisten sind, muss zumindest für Zwecke der Umsatzsteuer beurteilt werden, welchen Charakter diese Zahlungen haben. Bei den Zahlungen, die zu leisten sind, kann es sich entweder um nicht steuerbaren Schadenersatz oder um zusätzliches Nutzungsentgelt oder um die Minderung des Nutzungsentgelts handeln.

**Vorzeitige Beendigung des Leasingvertrags:** Ein Leasingvertrag kann aufgrund vertraglich vereinbarter Kündigungsrechte auch vorzeitig beendet werden, z.B. im Fall eines Totalschadens oder eines Zahlungsverzugs des Leasingnehmers. Soweit die Leasingverträge für derartige Fälle Zahlungen als Ersatz für künftige Leasingraten vorsehen, handelt es sich um einen **echten Schadenersatz**. Durch die Kündigung wird die Hauptleistungspflicht des Leasinggebers (= Nutzungsüberlassung des Firmenwagens) beendet. Die Zahlung, die der Leasingnehmer als Ausgleich für künftige Leasingraten erbringen muss, steht nicht mehr im Austauschverhältnis mit einer Leistung des Leasinggebers. Es liegt somit **kein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch** vor.

**Minderwertausgleich:** Zahlt der Leasingnehmer einen Minderwertausgleich wegen Schäden am Leasingfahrzeug, handelt es sich nicht um ein Entgelt für die Nutzungsüberlassung. Er muss vielmehr aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen für den Schaden und seine Folgen einstehen. Es handelt sich somit nicht um eine eigenständige Leistung des Leasinggebers, auch wenn dieser die Nutzung des Leasingfahrzeugs über den vertragsgemäßen Gebrauch hinaus geduldet hat. Es handelt sich also **nicht um einen Leistungsaustausch, der der Umsatzsteuer unterliegt**.

**Ausgleichsansprüche zugunsten des Leasingnehmers:** Bei einer vorzeitigen Vertragsbeendigung können sich

auch Ausgleichsansprüche zugunsten des Leasingnehmers ergeben, z.B. wenn er zu Beginn der Laufzeit eine Sonderzahlung geleistet hat. Die Ausgleichsansprüche führen zu einer Minderung des Schadenersatzanspruchs. Der Mehrwert des zurückgegebenen Leasinggegenstands beruht auf der tatsächlichen Nicht-Nutzung durch den Leasingnehmer. Es handelt sich deshalb nicht um eine Minderung des für die Nutzungsüberlassung vereinbarten Entgelts.

**Vergütungen für Mehr- oder Minderkilometer:** Leasingverträge legen häufig den Umfang der Nutzung fest, z.B. jährliche Nutzung von 15.000 Kilometer. Auf dieser Basis ermittelt der Leasinggeber die Höhe der Leasingrate. Für Abweichungen von der vereinbarten Kilometerleistung sind vertraglich festgelegte Ausgleichszahlungen zu leisten. Die Vereinbarungen über die Vergütung für Mehr- und Minderkilometer sind also darauf gerichtet, die Ansprüche aus dem Leasingverhältnis an die tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs durch den Leasingnehmer anzupassen. Konsequenz ist, dass

- **Zahlungen des Leasingnehmers für Mehrkilometer ein zusätzliches Entgelt** und
- **Zahlungen des Leasinggebers für Minderkilometer eine Entgeltminderung** für die Nutzungsüberlassung darstellen.

Das gilt entsprechend für Vergütungen zum Ausgleich von Restwertdifferenzen in Leasingverträgen mit Restwertausgleich. **Nutzungsentschädigungen wegen verspäteter Rückgabe** des Leasingfahrzeugs stellen keinen Schadenersatz dar, sondern sind Entgelt für die Nutzungsüberlassung des Fahrzeugs zwischen vereinbarter und tatsächlicher Rückgabe des Fahrzeugs.

## 7 Steuerbegünstigte Gehaltsextras: Vereinbarung nach einer vorausgegangenen Lohnherabsetzung steuerlich zulässig?

Arbeitgeberzuschüsse zur Internetnutzung, zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und zur Kinderbetreuung können trotz vorausgegangener Lohnherabsetzung steuerlich begünstigt sein. So hat vor kurzem das Finanzgericht Münster entschieden. Diese Gehaltsextras werden dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt.

### Beispiel:

*Ein Arbeitgeber schloss mit seinen Arbeitnehmern ergänzende Vereinbarungen zum Arbeitsvertrag. Der Arbeitgeber hatte mit seinen Arbeitnehmern zunächst eine Absenkung des Gehalts vereinbart. Kurze Zeit später haben Arbeitgeber und Arbeitnehmer Gehaltsextras vereinbart, die dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wurden. Diese Gehaltsextras wurden dann als steuerbegünstigte bzw. steuerfreie Zahlungen behandelt.*

*Vereinbart wurde ein Bündel von Gehaltsextras, unter anderem die arbeitgeberseitige Bereitstellung von Handys*



samt Übernahme der laufenden Kosten (insbesondere der privaten Handyvertragsgebühren), die Zahlung eines Arbeitgeberzuschusses für die Internetnutzung und die Kinderbetreuung sowie die Kostenübernahme für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die Zuschüsse zur Internetnutzung versteuerte der Arbeitgeber pauschal mit 25 Prozent, die **Fahrtkostenübernahme** wurde mit 15 Prozent pauschaliert. Die **Zuschüsse zur Kinderbetreuung** behandelte der Arbeitgeber als steuerfreie Zuwendung und die **Zuschüsse zu den Telefonkosten** als steuerfreie Zuwendung nach § 3 Nr. 45 EStG.

Das Finanzamt lehnte die Steuervergünstigungen ab, weil die Zuschüsse zur Internetnutzung, zu den Fahrtkosten und zur Kinderbetreuung nach seiner Auffassung „nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gezahlt wurden.

Das Finanzgericht entschied, dass für die Zuschüsse zur Internetnutzung, zu den Fahrtkosten und zur Kinderbetreuung die lohnsteuerlichen Begünstigungen beansprucht werden durften. Diese Leistungen wurden – so das Finanzgericht – zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, weil der Arbeitnehmer nach dem Wortlaut der Vereinbarungen im Zeitpunkt der Zahlung keinen verbindlichen Rechtsanspruch auf die gezahlten Zuschüsse hatte. Dass der Zuschussgewährung eine Lohnherabsetzung vorausgegangen war, sah das Finanzgericht als unerheblich an.

**Hinweis:** Das Finanzamt sah in den Zuschusszahlungen, denen eine Lohnherabsetzungen vorausgegangen war, einen Gesamtplan und somit ein einheitliches Vorgehen. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt.

## 8 Vorläufige Steuerfestsetzungen

Die Finanzverwaltung hat die Positionen veröffentlicht, in denen Steuerfestsetzungen von Amts wegen vorläufig erfolgen sollen. Es ist sinnvoll darauf zu achten, dass dies tatsächlich geschieht. Andernfalls ist es zur Wahrung der eigenen Interessen sinnvoll, Einspruch einzulegen, damit das Finanzamt den Vorläufigkeitsvermerk nachholt. Möglich ist auch, das Einspruchsverfahren ruhen zu lassen, bis endgültige Klarheit besteht.

Steuerfestsetzungen sind hinsichtlich der folgenden Punkte im Hinblick auf die Verfassungsmäßigkeit und der verfassungskonformen Auslegung der Norm vorläufig vorzunehmen:

- Abziehbarkeit der Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben (für die Jahre 2004 bis 2014),
- Abziehbarkeit der Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben (für die Jahre ab 2015),
- beschränkte Abziehbarkeit von Vorsorgeaufwendungen für die Jahre 2005 bis 2009,
- beschränkte Abziehbarkeit von sonstigen Vorsorgeaufwendungen für Jahre ab 2010,
- Höhe der kindbezogenen Freibeträge,

- Höhe des Grundfreibetrags,
- Berücksichtigung von Beiträgen zu Versicherungen gegen Arbeitslosigkeit im Rahmen eines negativen Progressionsvorbehalts,
- Abzug einer zumutbaren Belastung bei der Berücksichtigung von Aufwendungen für Krankheit oder Pflege als außergewöhnliche Belastung.

Der Vorläufigkeitsvermerk wegen der Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium ist im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtlichen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre ab 2004 beizufügen. Ferner ist er im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtlichen Ablehnungen einer Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags beizufügen, wenn der Ablehnungsbescheid einen Feststellungszeitpunkt nach dem 31.12.2003 betrifft und die Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Berücksichtigung von Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben beantragt wurde.

**Wichtig:** Im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sind ferner sämtliche **Festsetzungen des Solidaritätszuschlags** für die Jahre ab 2005 hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlaggesetzes vorläufig vorzunehmen.

## 9 Verbindliche Auskunft in Lohnsteuerfragen

Arbeitgeber und ihre Arbeitnehmer sind berechtigt, sich bei Unklarheiten im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt einzuholen (§ 42e EStG). Diese **Anrufungsauskunft** ist stets gebührenfrei. Eine Anrufungsauskunft können auch Personen beantragen, die nach Vorschriften außerhalb des Einkommensteuergesetzes für Lohnsteuer haften, z.B. gesetzliche Vertreter, Vermögensverwalter und Verfügungsberechtigte. Im Auskunftsantrag sind die konkreten Rechtsfragen darzulegen, die für den Einzelfall von Bedeutung sind.

**Für den Antrag** im Zusammenhang mit Lohnsteuerfragen ist **keine bestimmte Form vorgeschrieben**. Das Betriebsstättenfinanzamt soll die Anrufungsauskunft unter Hinweis auf die gesetzliche Regelung schriftlich erteilen. Dies gilt auch, wenn der Beteiligte die Auskunft nur formlos erbeten hat. Wird eine Anrufungsauskunft abgelehnt oder abweichend vom Antrag erteilt, hat die Auskunft oder die Ablehnung der Erteilung schriftlich zu erfolgen.

Die Auskunft kann **auch zeitlich befristet** erteilt werden. In diesem Fall endet die Wirksamkeit der Auskunft durch Zeitablauf. Im Übrigen kann das Finanzamt die Anrufungsauskunft mit Wirkung für die Zukunft aufheben oder ändern. Hierbei handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die das Finanzamt zu begründen hat. Außerdem tritt eine Anrufungsauskunft außer Kraft, wenn die Rechtsvorschriften, auf denen die Entscheidung beruht, geändert werden.

Die Erteilung und die Aufhebung (Rücknahme und Widerruf) einer Anrufungsauskunft sind Verwaltungsakte, mit denen sich das Finanzamt selbst bindet. Der Arbeitgeber hat ein Recht auf förmliche Bescheidung seines Antrags und kann eine ihm erteilte Anrufungsauskunft im Einspruchsverfahren inhaltlich überprüfen lassen.

Erteilt das Betriebsstättenfinanzamt eine Auskunft, sind die Finanzbehörden im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens daran gegenüber allen Beteiligten gebunden. Sollte der Arbeitgeber aufgrund einer (unrichtigen) Anrufungsauskunft Lohnsteuer nicht einbehalten und abgeführt haben, kann das Finanzamt die Lohnsteuer weder vom Arbeitgeber noch vom Arbeitnehmer nachfordern. Hat der Arbeitgeber eine Anrufungsauskunft eingeholt und ist er danach verfahren, ist eine Nacherhebung der Lohnsteuer auch dann nicht zulässig, wenn der Arbeitgeber nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung einer Pauschalierung zugestimmt hat.

Die **Bindungswirkung** einer Anrufungsauskunft erstreckt sich (unabhängig davon, ob sie dem Arbeitgeber oder dem Arbeitnehmer erteilt wurde) **nicht auf das Veranlagungsverfahren**. Das Wohnsitzfinanzamt kann daher bei der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers einen anderen Rechtsstandpunkt als das Betriebsstättenfinanzamt einnehmen.

## 10 Doppelte Haushaltsführung: Hauptwohnung am Beschäftigungsort

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor, wenn die Hauptwohnung mit einem eigenen Hausstand ebenfalls am Beschäftigungsort liegt. Die Hauptwohnung ist am Beschäftigungsort belegen, wenn der Steuerpflichtige von dort seine erste Tätigkeitsstätte bzw. seine erste Betriebsstätte in zumutbarer Weise täglich erreichen kann.

### Beispiel:

*Die Ehefrau und ihre beiden Kinder wohnen mit dem Ehemann in einer gemeinsamen Hauptwohnung. Ab März bewohnt der Ehemann eine weitere Wohnung, die in der Nähe seiner Betriebsstätte liegt. Von da aus sucht er unter der Woche seine Betriebsstätte auf. Er machte Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte sowie Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Höhe von insgesamt 15.750 Euro geltend.*

*Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen nicht an, weil nach seiner Auffassung keine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vorlag. Der Ehemann hätte seine Betriebsstätte auch von seiner Hauptwohnung aus in zumutbarer Weise täglich aufsuchen können. Der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort fielen damit nicht auseinander. Erstwohnung und berufliche Zweitwohnung sind vielmehr beide am Tätigkeitsort belegen. In einem solchen Fall kommt eine doppelte Haushaltsführung nicht in Betracht.*

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Freiberufler wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind Betriebsausgaben. Es spielt keine Rolle, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Freiberufler außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt.

Der Ort des eigenen Hausstands und der Tätigkeitsort müssen demnach auseinanderfallen. Denn nur dann ist der Steuerpflichtige außerhalb des Ortes beschäftigt, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält. Eine doppelte Haushaltsführung ist deshalb nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige in einer Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen einen Zweithaushalt führt und auch der vorhandene „eigene Hausstand“ am Beschäftigungsort belegen ist. Denn dann fallen der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort nicht auseinander. Beschäftigungsort ist der Ort der langfristig und dauerhaft angelegten Betriebsstätte.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine Wohnung dem Wohnen am Beschäftigungsort dient, wenn sie es dem Steuerpflichtigen ungeachtet von Gemeinde- oder Landesgrenzen ermöglicht, seinen Betrieb täglich aufzusuchen. Das ist der Fall, wenn die **Wegezeiten in etwa bis zu einer Stunde** betragen. Dementsprechend ist eine Wohnung am Beschäftigungsort zu bejahen, wenn der Steuerpflichtige von dort üblicherweise täglich zu seiner Betriebs- oder Arbeitsstätte fahren kann. Eine Mindestentfernung zwischen Haupt- und beruflicher Zweitwohnung ist gesetzlich nicht geregelt. Sie können sich deshalb in Ausnahmefällen sogar in derselben politischen Gemeinde befinden, wenn ausnahmsweise ein tägliches Fahren nicht zumutbar erscheint. Es kommt also im Wesentlichen auf die Umstände des Einzelfalls an und ist insbesondere von den individuellen Verkehrsverbindungen und Wegezeiten zwischen der Wohnung und der Betriebs- oder Arbeitsstätte abhängig. Dabei ist naturgemäß die Entfernung ein wesentliches, allerdings kein allein entscheidungserhebliches Merkmal.

In einem vom Finanzgericht entschiedenen Fall, hat der einfache Arbeitsweg 36 Kilometer betragen. Es hat die Fahrzeit für diese Wegstrecke mit dem Pkw einschließlich eines Zeitzuschlags aufgrund von Staulagen zu den Hauptverkehrszeiten im Bereich von einer Stunde geschätzt. Die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln hat das Finanzgericht mit durchschnittlich 1:05 bis 1:11 Stunden festgestellt. Bei dieser Sachlage ist die Würdigung des Finanzgerichts, der Steuerpflichtige habe seine regelmäßige Arbeitsstätte von seiner Wohnung aus in zumutbarer Weise täglich aufsuchen können, nicht zu beanstanden. Unter den Bedingungen einer Großstadt und deren Einzugsbereich sind solche Fahrzeiten zwischen Wohnung und regelmäßiger Betriebs- bzw. Arbeitsstätte üblich und ohne Weiteres zumutbar.

Die Aufwendungen für eine Zweitwohnung können dann steuerlich nicht abgezogen werden.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 2/2018

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Laborarzt</b>	BFH, Beschluss vom 11.10.2017, Az. XI R 23/15 www.bundesfinanzhof.de	Artikel 132 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL § 4 Nr. 14 UStG
2 <b>Lieferungen aus anderen EU-Ländern</b>	BFH, Beschluss vom 14.11.2017, Az. V B 65/17 www.bundesfinanzhof.de	Richtlinie 2008/9/EG zur Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG
3 <b>Häusliches Arbeitszimmer</b>	EuGH, Urteil vom 21.4.2005, Az. C-25/03 www.lexetins.com	§ 8 EStDV
4 <b>Umsatzsteuer</b>	BFH, Urteil vom 27.9.2017, Az. XI R 15/15 www.bundesfinanzhof.de	§ 18a UStG
5 <b>Amtliche Sachbezugswerte ab 2018</b>	BMF-Schreiben vom 20.10.2017, Az. IV C 1 – S 2171-c/09/10004 :006 www.bundesfinanzministerium.de	§ 8 Abs. 2 Satz 8 EStG Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV)
6 <b>Pkw-Leasing</b>	OFD Karlsruhe, Verfügung vom 29.2.2016, Az. S 7100 - Karte 1 www.datenbank.nwb.de	BFH, Urteil vom 20.3.2013, Az. XI R 6/11
7 <b>Gehaltsextras</b>	Finanzgericht Münster, Urteil vom 28.6.2017, Az. 6 K 2446/15 L www.justiz.nrw.de	–
8 <b>Vorläufige Steuerfestsetzungen</b>	BMF-Schreiben vom 20.1.2017, Az. IV A 3 – S 0338/07/10010 www.sis-verlag.de	§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO
9 <b>Verbindliche Auskunft</b>	BMF-Schreiben vom 12.12.2017, Az. IV C 5 – S 2388/14/10001 www.bundesfinanzministerium.de	§ 42e EStG
10 <b>Doppelte Haushaltsführung</b>	BFH, Urteil vom 16.11.2017, Az. VI R 31/16 www.bundesfinanzhof.de	§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG