

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 4/2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

besonders zu Corona-Zeiten müssen sich Unternehmer und Freiberufler auf die aktuelle Situation – auch im steuerlichen Bereich – einstellen. Der BFH hat entschieden, dass nicht jeder, der sich als Künstler fühlt, eine freiberufliche Tätigkeit ausübt (Nr. 1). Außerdem stellt der BFH klar, dass ein Firmenwagen beim Investitionsabzugsbetrag auch ohne Fahrtenbuch begünstigt sein kann (Nr. 2). Für die Möglichkeit, einen Pkw dem Unternehmen zuzuordnen, gelten aus einkommen- und umsatzsteuerlicher Sicht unterschiedliche Kriterien (Nr. 6). Auch auf die Möglichkeiten Corona-bedingte Erleichterungen in Anspruch zu nehmen, sollte nicht verzichtet werden (siehe Nr. 7 und 8).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Künstlerische Tätigkeit:** Welche Beurteilungskriterien gelten?
- 2 Investitionsabzugsbetrag:** Nachweis der betrieblichen Pkw-Nutzung
- 3 Facharztausbildung:** Nicht steuerbares Stipendium
- 4 Startup-Unternehmen:** Besteuerung nach den Ist-Umsätzen
- 5 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer:** Abgrenzung zu Geldleistungen
- 6 Pkw-Zuordnung:** Zum Unternehmen aus einkommen- und umsatzsteuerlicher Sicht
- 7 Steuererklärungen 2019:** Fristverlängerung bis 31.8.2021
- 8 Kurzfristige Beschäftigung:** Zeitgrenze verlängert

1 Künstlerische Tätigkeit: Welche Beurteilungskriterien gelten?

Die Begriffe Kunst und künstlerische Tätigkeit sind nur schwer definierbar. Nach der Rechtsprechung des BFH übt jemand eine künstlerische und somit freiberufliche Tätigkeit aus, wenn er eine eigenschöpferische Leistung vollbringt, in der seine individuelle Anschauungsweise und Gestaltungskraft zum Ausdruck kommt. Über eine hinreichende Beherrschung der Technik hinaus muss dabei eine künstlerische Gestaltungshöhe erreicht werden. Diese allgemeinen Ausführungen zeigen, dass es im Einzelfall schwierig ist festzustellen, ob die jeweilige Tätigkeit als künstlerisch einzustufen ist.

Bei einer gewerblichen Tätigkeit kann die Gewinnermittlung durch Bilanzierung verpflichtend sein und Gewerbesteuer anfallen. Die Entscheidung, ob jemand künstlerisch und damit freiberuflich tätig ist, trifft letztendlich das FA. Da Mitarbeiter der Finanzverwaltung keine Kunstexperten sind, kann es sinnvoll sein, die Tätigkeit von einem Sachverständigen beurteilen zu lassen. Die Wahl eines Sachverständigen sollte in Abstimmung mit dem FA erfolgen.

Die Entscheidung über das Vorliegen einer künstlerischen Tätigkeit erfordert nach Auffassung des BFH insbesondere im Bereich der Grenz- und Übergangsfälle besondere Sachkunde. Das FG muss sich diese verschaffen, sofern es sie nicht selbst besitzt. Es kann dazu insbesondere die Einholung eines Sachverständigengutachtens erforderlich sein. Holt das FG in Grenz- und Übergangsfällen kein Sachverständigengutachten ein, muss dies für die Verfahrensbeteiligten erkennbar sein. Die besondere Sachkunde des Gerichts muss dann in den Urteilsgründen nachprüfbar dargelegt werden.

Auf dieser Grundlage hat das FG die Einholung eines Sachverständigengutachtens geprüft und abgelehnt, weil die Klägerin den Umfang der künstlerischen Tätigkeit nicht anhand geeigneter Beweismittel dargelegt hat. Die Frage, ob die eigene Sachkunde des FG ausreicht oder die Einholung eines Sachverständigengutachtens erforderlich ist, stellt sich erst, wenn begutachtungsfähige Arbeitsergebnisse vorgelegt werden.

Die **Schlussfolgerung des BFH** lautete daher wie folgt: Wenn der Kläger vor der mündlichen Verhandlung erkennt, dass das FG zu der Frage, ob seine Tätigkeit eine künstlerische Gestaltungshöhe erreicht, nicht von Amts wegen ein Sachverständigengutachten einholen wird, muss er in der mündlichen Verhandlung selbst einen entsprechenden Beweisantrag stellen oder das Vorgehen des FG als verfahrensfehlerhaft rügen. Unterlässt er dies, ist er nicht mehr berechtigt, einen etwaigen Verstoß des FG gegen die Sachaufklärungspflicht im Rahmen der Nichtzulassungsbeschwerde zu rügen.

Tipp: Da weder die Mitarbeiter der Finanzverwaltung noch die Richter am FG Kunstexperten sind, ist es für den Betroffenen sinnvoll, seine Tätigkeit und die von ihm geschaffenen Werke von einem Sachverständigen beurteilen zu

lassen. Die Bestellung eines Sachverständigen sollte spätestens im finanzgerichtlichen Verfahren beantragt werden.

2 Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der betrieblichen Pkw-Nutzung

Die pauschale 1-Prozent-Regelung zur Ermittlung der Kosten, die auf die private Nutzung eines Firmen-Pkw entfallen, kann nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur dann vermieden werden, wenn ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird. Beim Investitionsabzugsbetrag können die Anteile der betrieblichen und der außerbetrieblichen Nutzung eines Pkw jedoch **nicht nur** durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern **auch durch andere Beweismittel** nachgewiesen werden.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige erzielte als Versicherungsvertreter Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er hatte einen Investitionsabzugsbetrag für die Anschaffung eines Pkw in Höhe von 15.200 Euro (40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungskosten von 38.000 Euro) gebildet. Der Steuerpflichtige hat am 2.9.2014 einen Pkw für 27.881 Euro (netto) angeschafft, dessen Bruttolistenpreis bei 33.390 Euro lag.

Nach einer Außenprüfung vertrat das FA die Auffassung, dass die Fahrtenbücher nicht ordnungsgemäß geführt und daher nicht anzuerkennen seien. Konsequenz war, dass das FA die private Nutzung des Pkw nach der 1-Prozent-Regelung ermittelte und außerdem die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbetrag sowie Sonderabschreibung versagte. Es berücksichtigte lediglich die anteilige lineare Abschreibung. Diese Rechtsauffassung wurde vom FG bestätigt.

Der BFH hat entschieden, dass das FG das Fahrtenbuch zu Recht als nicht ordnungsgemäß verworfen hat. Das FA hat somit zu Recht die private Nutzung des Firmen-Pkw nach der 1-Prozent-Regelung bewertet. Ohne ordnungsgemäßes Fahrtenbuch ist die Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten ausdrücklich untersagt. Allerdings kann der Umfang einer nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung von einem Kfz im **Zusammenhang mit dem Investitionsabzugsbetrag** nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. Die Frage, wie die Anteile der betrieblichen und der außerbetrieblichen Nutzung des Wirtschaftsguts nachzuweisen sind, ist im Gesetz **nicht ausdrücklich** geregelt (§ 7g EStG).

Tipp: Der Nachweis einer fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw ist im Ergebnis nicht auf ordnungsgemäße Fahrtenbücher beschränkt. Der Nachweis der betrieblichen Fahrten kann somit in **jeder geeigneten Form** erbracht werden. Das FG muss nun auf dieser Basis entscheiden, ob die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen ausreichen. Der BFH selbst hat keine Details für alternative Aufzeichnungen vorgegeben. Folgende Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen könnten ausreichend sein:

– Eintragungen im Terminkalender,

- Abrechnungen über gefahrene Kilometer gegenüber Auftraggebern,
- Reisekostenaufstellungen bzw. Reisekostenabrechnungen,
- formlose Aufzeichnungen, wobei es ausreicht, allein die betrieblichen Fahrten aufzuzeichnen (festzuhalten ist der jeweilige Anlass und die jeweils zurückgelegte Strecke sowie die Kilometerstände zu Beginn und Ende des Jahres bzw. des Aufzeichnungszeitraums).

Die bloße Behauptung, dass ein Fahrzeug fast ausschließlich betrieblich genutzt und die meisten Privatfahrten mit einem anderen (privaten) Fahrzeug durchgeführt werden, reicht nicht aus, weil dies nichts darüber aussagt, in welchem Umfang der Firmenwagen tatsächlich privat genutzt wurde.

3 Facharztausbildung: Nicht steuerbares Stipendium

Ärzte, die sich in der Weiterbildung zum Facharzt befinden, können z.B. in Thüringen ein Stipendium erhalten, wenn sie sich im Gegenzug verpflichten, für eine bestimmte Dauer als Hausarzt an der vertragsärztlichen Versorgung teilzunehmen. Die von der Stiftung geleistete Einmalzahlung ist nicht steuerbar und somit weder als Arbeitslohn noch bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit zu erfassen. Die Zahlung kann auch nicht bei den sonstigen Einkünften erfasst werden.

Beispiel:

Die Steuerpflichtige studierte bis zum Frühjahr 2012 Medizin. Im Anschluss war sie bei einer Klinik im Rahmen ihrer fachärztlichen Ausbildung angestellt. Im Herbst 2012 schlossen sie und die „Stiftung zur Förderung der ambulanten ärztlichen Versorgung im Freistaat Thüringen“ (Stiftung) einen Vertrag über den Erhalt von Fördermaßnahmen für Ärztinnen und Ärzte in Weiterbildung, die den Facharzt für Allgemeinmedizin und den Facharzt für Innere Medizin absolvieren (Fördervertrag). Entsprechend der vertraglichen Regelung erhielt sie im Jahr 2012 eine Einmalzahlung in Höhe von 15.000 Euro.

Die Steuerpflichtige reichte beim FA eine ESt-Erklärung für das Jahr 2012 ein, in der sie die erhaltenen 15.000 Euro nicht als Einkünfte ansetzte. Das FA hingegen erfasste diese Einmalzahlung im Steuerbescheid als Einkünfte.

Der **BFH** hat entschieden, dass es sich bei der Einmalzahlung von 15.000 Euro **nicht um ein leistungsbezogenes Entgelt handelt**. Die erklärte Bereitschaft der Steuerpflichtigen, eine vertragsärztliche Tätigkeit für die Dauer von vier Jahren in Thüringen auszuüben, und die Zahlung waren nicht nach wirtschaftlichen Kriterien abgewogen. So ist die Förderung im Fall der Beendigung der vertragsärztlichen Tätigkeit vor Ablauf von vier Jahren in voller Höhe zurückzuzahlen und nicht nur anteilig. Die Förderung ist daher keine Bezahlung für die erklärte Leistungsbereitschaft. Sie soll **vielmehr als finanzieller Anreiz** die innere

Bereitschaft fördern, sich im Freistaat Thüringen vertragsärztlich niederzulassen. Zweck der Zahlung war also, auf die Willensbildung Einfluss zu nehmen. Damit erfolgt aber noch keine Teilnahme am wirtschaftlichen Geschäftsverkehr. Trotz Abgabe einer „Verpflichtungserklärung“ wurde eine verbindliche und damit für den Empfänger werthaltige Verpflichtung nicht begründet. Somit sind die Ausführungen des FG, dass die Leistung der Steuerpflichtigen in einem „Tun“, nämlich für die Dauer von vier Jahren nach Bestehen der Facharztprüfung im Freistaat Thüringen berufstätig zu sein, und zum anderen in einem „Unterlassen“ (gleichsam einem Wettbewerbsverbot), innerhalb von vier Jahren nicht außerhalb des Freistaats Thüringen berufstätig zu sein, unzutreffend.

Die Stiftung konnte weder (einklagbar) durchsetzen, dass sich die Steuerpflichtige nach Bestehen der Facharztprüfung im Freistaat Thüringen niederlässt, noch konnte sie (einklagbar) verhindern, dass sich die Klägerin außerhalb des Freistaats Thüringen betätigt. Die Steuerpflichtige hätte zwar die Einmalzahlung in Höhe von 15.000 Euro zurückerstatten müssen. Einen darüberhinausgehenden Schadenersatz- oder Unterlassungsanspruch hätte die Stiftung jedoch nicht geltend machen können.

Die Einmalzahlung erfolgte weder für ein (gegenwärtiges oder zukünftiges) Dienstverhältnis, noch im Zusammenhang mit einem freiberuflichen Tätigwerden. Die Einmalzahlung der Stiftung ist aber auch nicht durch eine Leistung der Steuerpflichtigen veranlasst. **Konsequenz:** Die von der Stiftung geleistete **Einmalzahlung ist nicht steuerbar**.

4 Startup-Unternehmen: Besteuerung nach den Ist-Umsätzen

Beträgt der Gesamtumsatz eines Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600.000 Euro (vor 2020: 500.000 Euro) kann das FA dem Unternehmer auf Antrag gestatten, seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern (**Ist-Besteuerung**). Hat der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit erst im laufenden Jahr begonnen, gibt es kein Vorjahr. Maßgebend ist dann der tatsächliche Gesamtumsatz des Gründungsjahres, der allerdings auf einen Jahresumsatz hochzurechnen ist. Bei der Prognose ist der Gesamtumsatz nach den Grundsätzen der **Soll-Besteuerung** zu schätzen.

Beispiel:

Eine GbR, die am 20.9.2011 gegründet wurde, gab im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung ihre Umsätze für das Jahr der Betriebseröffnung mit 30.000 Euro an und für das Folgejahr in geschätzter Höhe von 100.000 Euro. Das FA genehmigte daraufhin die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Das FA ging davon aus, dass der auf einen Jahresbetrag umgerechnete Gesamtumsatz des laufenden Kalenderjahres voraussichtlich nicht mehr als 500.000 Euro betragen werde.

Die tatsächliche Situation sah wie folgt aus: Die GbR hatte sich mit Vertrag vom 15.11.2011 verpflichtet, als Generalunternehmerin eine Fotovoltaikanlage zu errichten. Von der vereinbarten Gesamtvergütung in Höhe von 1.258.000 Euro zuzüglich USt waren nach der Montage aller Module 450.000 Euro, nach der Installation der Wechselrichterstation weitere 450.000 Euro und nach einem Probetrieb von zehn Monaten die restlichen 358.000 Euro zu zahlen. Als spätester Zeitpunkt für die Inbetriebnahme der Fotovoltaikanlage war der 31.12.2011 festgelegt. Die Teilbeträge sollten jeweils nur insoweit zur Zahlung fällig werden, als sie aus den laufenden Einnahmen der Stromeinspeisung beglichen werden konnten.

Die GbR stellte am 19.12.2011 für die Montage aller Module 450.000 Euro zuzüglich 85.500 Euro USt in Rechnung. Hierauf erhielt die GbR im Jahr 2011 eine Zahlung von 77.350 Euro. Die GbR reichte USt-Erklärungen für das Jahr 2011 ein und gab als vereinnahmtes Entgelt (netto) 65.000 Euro an und ermittelte eine Steuervergütung von 54.186,98 Euro. Das FA stimmte dieser Erklärung nicht zu und widerrief die Genehmigung der Ist-Besteuerung, weil die Umsatzprognose für das Gründungsjahr offensichtlich unzutreffend war.

Der BFH hat entschieden, dass für die **Umsatzprognose** allein die **konkrete** unternehmerische Planung für das Gründungsjahr entscheidend ist. Es spielt daher keine Rolle,

- ob die von der GbR abgerechnete Leistung bereits am 15.12.2011 ausgeführt wurde,
- welchen Betrag die GbR unter dem 19.12.2011 in Rechnung gestellt hat und
- was der Leistungsempfänger am 21.12.2011 tatsächlich gezahlt hat.

Es ist vielmehr von dem **voraussichtlichen Umsatz** in der Zeit von September bis Dezember 2011 auszugehen. Die Beurteilung erfolgt hierbei nach den Grundsätzen der Soll-Besteuerung.

Die Gestattung der Ist-Besteuerung ist ein Verwaltungsakt, der ein Recht oder einen rechtlich erheblichen Vorteil begründet. Er darf u.a. nur dann zurückgenommen werden, wenn ihn der Begünstigte durch Angaben erwirkt hat, die im Wesentlichen unrichtig oder unvollständig waren. Im Urteilsfall war die Angabe, dass die geschätzte Summe der Umsätze für das Jahr der Betriebseröffnung 30.000 Euro betrage, unzutreffend. Für diese Schätzung gab es nach Angaben der GbR keine Grundlage. Diese Angabe war aber für die Gestattung der Ist-Besteuerung ursächlich. Bei vollständiger Kenntnis des Sachverhalts hätte das FA die Ist-Besteuerung nicht gestattet.

Das FA war daher berechtigt, die Genehmigung der Ist-Besteuerung zu widerrufen. Entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen der GbR war ein Umsatz von (netto) 450.000 Euro zugrunde zu legen, sodass der hochgerechnete maßgebliche Gesamtumsatz (450.000 Euro : 4 x 12 =) 1.350.000 Euro betragen hat. Die Voraussetzungen für die Genehmigung der Ist-Besteuerung lagen somit nicht vor.

5 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer: Abgrenzung zu Geldleistungen

Neben Geldleistungen werden mit dem Arbeitnehmer häufig auch Sachleistungen als Arbeitslohn vereinbart, die steuerlich begünstigt sein können. Für **Lohnzahlungszeiträume nach dem 31.12.2019** ist die **Abgrenzung zwischen Geld- und Sachleistungen gesetzlich neu definiert** worden. Danach gehören zu den „Einnahmen in Geld“ auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. **Gutscheine und Geldkarten**, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, sind (unabhängig von einer Betragsangabe) Sachleistungen und keine Geldleistungen. Außerdem müssen ab dem 1.1.2022 die Kriterien des Zahlungsdienststeuergesetzes (ZAG) erfüllt werden.

Zweckgebundene Gutscheine (einschließlich Gutscheinkarten, digitale Gutscheine, Gutscheincodes oder Gutscheinanwendungen/-Apps) oder Geldkarten (einschließlich Wertguthabekarten in Form von Prepaid-Karten) sind **als Sachbezug** einzustufen, wenn die Gutscheine oder Geldkarten ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen bei dem Arbeitgeber selbst oder bei einem Dritten berechtigen. Von einer derartigen Berechtigung ist nicht auszugehen, wenn der Arbeitnehmer zunächst in Vorleistung tritt und der Arbeitgeber ihm (z.B. aufgrund eines von ihm selbst ausgestellten Gutscheins) die Kosten im Nachhinein erstattet. In diesen Fällen handelt es sich um eine **Geldleistung in Form einer nachträglichen Kostenerstattung**. Ein Sachbezug liegt auch dann nicht vor, wenn der Arbeitnehmer anstelle des Sachbezugs auch eine Geldleistung verlangen kann, selbst wenn der Arbeitgeber ihm eine Sache zuwendet.

Es muss sich also bei einem Sachbezug um Zahlungsinstrumente handeln, die

- für den Erwerb von Waren und Dienstleistung in den Geschäftsräumen des Ausstellers/Emittenten oder innerhalb eines begrenzten Netzes von Dienstleistern im Rahmen einer Geschäftsvereinbarung mit professionellen Emittenten eingesetzt werden können,
- für den Erwerb von sehr begrenzten Waren- und Dienstleistungsspektren eingesetzt werden können oder
- beschränkt sind auf den Einsatz im Inland und auf Ersuchen eines Unternehmens oder einer öffentlichen Stelle für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke nach Maßgabe öffentlich rechtlicher Bestimmungen für den Erwerb der darin bestimmten Waren oder Dienstleistungen von Anbietern bereitgestellt werden, die eine gewerbliche Vereinbarung mit dem Emittenten geschlossen haben.

Hierzu gehören z.B. Gutscheine und Geldkarten, die dazu berechtigen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins für seine eigene Produkt-

palette zu beziehen. Begünstigt sind auch Gutscheine und Geldkarten, die dazu berechtigen, aufgrund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller und Akzeptanzstelle bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland Waren zu beziehen, z.B. im Internetshop einer bestimmten Ladenkette. **Kundenkarten eines Online-Händlers** sind nur dann als Sachzuwendungen einzustufen, wenn sie nur zum Bezug von Waren der **eigenen Produktpalette** berechtigen (Verkauf und Versand durch den Onlinehändler), nicht aber, wenn die Kundenkarte auch für Produkte von Fremdanbietern (z.B. Marketplace, wie bei Amazon) einlösbar sind.

Diese Grundsätze sind ab dem 1.1.2020 anzuwenden. Gutscheine und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, aber die Kriterien des ZAG nicht erfüllen, erkennt das FA noch bis zum 31.12.2021 als Sachbezug an.

Konsequenz: Ob Geldleistungen oder Sachleistungen vorliegen, richtet sich im Wesentlichen nach der Art und Weise, wie die Zuwendung an den Arbeitnehmer erfolgt. Der Weg ist entscheidend und nicht das Ergebnis. Bei der Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer ist also Vorsicht geboten.

Bei den Sachzuwendungen, die bis zu 50 Euro (bis 31.12.2021 bis zu 44 Euro) im Monat steuerfrei sind, muss nicht nur danach unterschieden werden, ob es sich um begünstigte Gutscheine oder Geldkarten handelt, sondern auch danach, ob es sich um Zuwendungen handelt, die nur begünstigt sind, wenn sie **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet werden.

6 Pkw-Zuordnung: Zum Unternehmen aus einkommen- und umsatzsteuerlicher Sicht

Ertragsteuerlich gehört ein Pkw zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn die berufliche bzw. betriebliche Nutzung überwiegt, also mehr als 50 Prozent beträgt. **Bei der USt** gehört der Pkw nur dann **zwingend** zum umsatzsteuerlichen Unternehmen, wenn er **ausschließlich betrieblich genutzt** wird. Für die Zuordnung eines Pkw zum **umsatzsteuerlichen** Unternehmen gibt es somit vom **Ertragssteuerrecht abweichende Regelungen**.

Ertragsteuerliche Zuordnung: Bei der ESt gehört ein gemischt genutztes Fahrzeug zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn es zu **mehr als 50 Prozent** für betriebliche Zwecke verwendet wird. Liegt der Umfang der betrieblichen Nutzung **zwischen 10 Prozent und 50 Prozent**, kann das Fahrzeug als Privatvermögen oder aber als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt werden. Bei einer betrieblichen Nutzung von nicht mehr als 50 Prozent darf die private Nutzung durch den Unternehmer nicht nach der 1-Prozent-Methode ermittelt werden. Diese ist vielmehr mit den tatsächlichen Kosten anzusetzen. Liegt der Umfang der betrieblichen **Nutzung unter 10 Prozent**, gehört das Fahrzeug zwingend zum Privatvermögen.

Zuordnung bei der USt: Ein Unternehmer kann seinen Pkw, den er gemischt für unternehmerische und private Zwecke nutzt,

- zu 100 Prozent seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnen oder
- unabhängig vom Umfang der unternehmerischen Nutzung in vollem Umfang seinem Privatvermögen zuordnen oder
- entsprechend dem unternehmerischen Nutzungsanteil (anteilig) seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnen, während der übrige Teil zum Privatvermögen gehört.

Fazit: Umsatzsteuerlich spielt es keine Rolle, ob der Pkw bei der ESt zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen gehört. Die umsatzsteuerliche Zuordnung zum Unternehmen richtet sich nämlich nicht nach den ertragsteuerlichen Merkmalen. Das bedeutet, dass ein Fahrzeug, das der Unternehmer mindestens zu 10 Prozent unternehmerisch nutzt, auch dann umsatzsteuerlich dem Unternehmen zugeordnet werden kann, wenn es bei der ESt freiwillig als Privatvermögen behandelt wird.

Beispiel:

Ein Unternehmer schafft am 5.2.2021 für 23.800 Euro (einschließlich 3.800 Euro USt) einen Pkw an. Der Unternehmer nutzt den Pkw zu 40 Prozent für betriebliche/unternehmerische Zwecke. Der Pkw ist kein notwendiges Betriebsvermögen. Der Unternehmer kann darauf verzichten, den Firmenwagen als gewillkürtes Betriebsvermögen auszuweisen. Als Betriebsausgaben macht er dann entweder die Kilometerpauschale oder die anteiligen tatsächlichen Kosten für betriebliche Fahrten geltend. Gewinne aus einer späteren Veräußerung unterliegen nicht der Besteuerung.

Bei der **USt** bestehen folgende Möglichkeiten:

1. Der Unternehmer ordnet den Pkw auch bei der USt seinem **Privatvermögen** zu. Der Vorsteuerabzug scheidet generell aus. Gemäß Abschnitt 15.2c Abs. 3 USt-Anwendungserlass darf er aber auch in diesem Fall die Vorsteuer aus Kosten geltend machen, die einer unternehmerischen Fahrt unmittelbar zugeordnet werden können, z.B. aus Reparaturkosten aufgrund eines Unfalls bei einer betrieblichen Fahrt.
2. Der Unternehmer ordnet den Pkw zu **100 Prozent** seinem **umsatzsteuerlichen Unternehmen** zu. Er macht die Vorsteuer aus den Anschaffungskosten und den laufenden Kosten zu 100 Prozent geltend. Die private Nutzung des Pkw unterliegt der USt, ebenso der spätere Verkauf des Fahrzeugs.
3. Der Unternehmer ordnet den Pkw **anteilmäßig mit 40 Prozent** seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zu. Er macht die Vorsteuer aus den Anschaffungskosten und den laufenden Kosten zu 40 Prozent geltend. Die private Nutzung des Pkw unterliegt nicht der USt. Der spätere Verkauf des Fahrzeugs unterliegt nur mit 40 Prozent der USt. Diese Variante ist wenig praktikabel, weil die Zuordnung in der Regel nicht geändert

werden kann und eine unterschiedliche ertrag- und umsatzsteuerliche Zuordnung außerdem einen größeren Buchungsaufwand erfordert.

Welche Variante steuerlich vorteilhafter ist, kann nur individuell ermittelt werden. **Variante 2** bietet den **Liquiditätsvorteil**, dass die Vorsteuer in vollem Umfang erstattet wird.

7 Steuererklärungen 2019: Fristverlängerung bis 31.8.2021

Die Abgabefrist für die **Steuererklärungen 2019** ist für Steuerpflichtige, die durch Steuerberater und Steuerberatungsgesellschaften vertreten werden, einmalig um sechs Monate (bzw. fünf Monate bei Land- und Forstwirten mit abweichendem Wirtschaftsjahr) verlängert worden. Diese gesetzliche Fristverlängerung gilt ausschließlich für die Steuererklärungen 2019 und muss vom FA automatisch berücksichtigt werden. Das heißt, dass ein Antrag nicht erforderlich ist. Die gesetzlichen Fristverlängerungen gelten nicht, wenn Steuer-/Feststellungserklärungen für den Veranlagungszeitraum 2019 „vorab angefordert“ wurden.

Die verlängerte Abgabefrist bis zum 31.8.2021 bzw. 31.12.2021 kann in beratenen Fällen nur auf Antrag verlängert werden, falls der Steuerpflichtige und sein Vertreter oder Erfüllungsgehilfe nachweislich **ohne Verschulden** verhindert sind oder waren, die Steuererklärungsfrist einzuhalten. Bei seiner Entscheidung berücksichtigt das FA die von der Rechtsprechung zum Vorliegen einer „unverschuldeten Verhinderung“ entwickelten Grundsätze. **Wichtig:** Die gesetzliche Verlängerung der Erklärungsfrist gilt nicht für Steuer- und Feststellungserklärungen, die vom Steuerpflichtigen selbst erstellt werden (**nicht beratene Fälle**).

Werden die (verlängerten) Abgabefristen eingehalten, darf **kein Verspätungszuschlag** festgesetzt werden. Nach einem Überschreiten der Abgabefristen ist grundsätzlich von Amts wegen ein Verspätungszuschlag festzusetzen (gebundene Entscheidung). Die Entscheidung über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags steht nur **in folgenden Fällen im Ermessen des FA:**

- die Finanzbehörde hat die Frist für die Abgabe der Steuererklärung nach § 109 Abgabenordnung (ggf. rückwirkend) verlängert, die Erklärung wurde aber nach Ablauf der hiernach verlängerten Frist abgegeben,
- die Steuer wurde auf 0 Euro oder auf einen negativen Betrag festgesetzt oder
- die festgesetzte Steuer übersteigt nicht die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge.

Verlängerung der zinsfreien Zeit: Die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Hiervon abweichend beginnt der Zinslauf der Vollverzinsung – **nur für den Besteuerungszeitraum 2019** – erst am 1.10.2021. Die gesetzliche Verlängerung der Karenzzeit gilt sowohl für Nachzahlungs- als auch Erstattungszinsen. **Die Verlängerung der zinsfreien Zeit gilt für alle.** Sie ist nicht auf beratene Fälle beschränkt.

8 Kurzfristige Beschäftigung: Zeitgrenze verlängert

Bei einer kurzfristigen Beschäftigung ist das Arbeitsentgelt sozialversicherungsfrei. Eine **kurzfristige Beschäftigung liegt vor**, wenn sie nicht berufsmäßig mit einem Entgelt von mehr als 450 Euro im Monat ausgeübt wird. Außerdem muss die kurzfristige Beschäftigung befristet sein. Sie darf innerhalb eines Kalenderjahres nicht mehr betragen als

- drei Monate oder
- 70 Arbeitstage (bei einer Beschäftigung von weniger als fünf Tagen in der Woche).

Der zeitliche Rahmen für eine kurzfristige Beschäftigung wird (wie bereits im Jahr 2020) nunmehr erneut befristet für die Monate **März bis Oktober 2021** auf eine Höchstdauer von

- vier Monaten oder
- 102 Arbeitstagen

ausgeweitet. Das Gesetz ist am 22.4.2021 im Bundestag verabschiedet und am 7.5.2021 vom Bundesrat gebilligt worden. Es **gilt rückwirkend** für geringfügige Beschäftigungen **ab dem 1.3.2021**. Die Ausweitung der Zeitgrenzen **gilt nicht** für Beschäftigungsverhältnisse, die bereits vor dem Monat März begonnen wurden und nicht kurzfristig sind. Das bedeutet, dass anders als im Vorjahr die Ausweitung der Zeitgrenzen nicht zu einer Neubewertung bereits bestehender befristeter **versicherungspflichtiger** Beschäftigungsverhältnisse führt.

Kurzfristige versicherungsfreie Beschäftigungen, die seit dem 1.3.2021 begonnen wurden, können nach Inkrafttreten des Gesetzes auf die dann zulässige Beschäftigungsdauer von vier Monaten verlängert werden.

Es wird eine **unbefristete Meldepflicht für Arbeitgeber** über das Vorliegen eines Krankenversicherungsschutzes ihrer Beschäftigten in einer gesetzlichen oder privaten Kasse eingeführt. Zudem sollen die Arbeitgeber künftig bei Anmeldung einer kurzfristigen Beschäftigung automatisch eine Rückmeldung der Minijobzentrale erhalten, ob für den betreffenden Arbeitnehmer weitere kurzfristige Beschäftigungen im Kalenderjahr vorliegen.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 4/2021

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

| Thema | Volltext-Fundstelle | Weitere Informationsquellen |
|---|---|---|
| 1 Künstlerische Tätigkeit | BFH, Beschluss vom 11.2.2021, Az. VIII B 30/20 www.bundesfinanzhof.de | § 18 Abs. 1 EStG |
| 2 Investitionsabzugsbetrag | BFH, Urteil vom 15.7.2020, Az. III R 62/19 www.bundesfinanzhof.de | § 7g EStG |
| 3 Facharztausbildung | BFH, Urteil vom 11.12.2020, Az. IX R 33/18 www.bundesfinanzhof.de | § 22 Nr. 3 EStG |
| 4 Startup-Unternehmen | BFH, Urteil vom 11.11.2020, Az. XI R 41/18 www.bundesfinanzhof.de | § 20 UStG |
| 5 Sachzuwendungen | BMF, Schreiben vom 13.4.2021, Az. IV C 5 - S 2334/19/10007 :002 www.bundesfinanzministerium.de | § 2 Abs. 1 Nr. 10 Zahlungsdienstenaufsichtsgesetz |
| 6 Pkw | Abschnitt 15.2c Abs. 2 Nr. 3b UStAE www.datenbank.nwb.de | R 4.2 (1) Abs. 1 EStR |
| 7 Steuererklärung, Fristverlängerung | BMF, Schreiben vom 15.4.2021, Az. IV A 3 - S 0261/20/10001 :010 www.bundesfinanzministerium.de | – |
| 8 Kurzfristige Beschäftigung | § 115 SGB IV in Verbindung mit § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV | Beschluss des Bundestags vom 22.4.2021, (BR-Drucks. 337/21) |