

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 4/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum 1.9.2022 sind Arbeitgeber verpflichtet, die Energiepreispauschale an ihre Arbeitnehmer auszuzahlen. Freiberufler und Unternehmer müssen ihren Anspruch unmittelbar gegenüber dem Finanzamt geltend machen (Nr. 1). Üben Freiberufler ihre Tätigkeit gemeinsam aus, müssen sie achtgeben, dass ihre Tätigkeit nicht gewerblich infiziert wird (Nr. 3). Wenn Freiberufler ihren Arbeitnehmern ein betriebliches Fahrrad/E-Bike überlassen oder selbst ein betriebliches Fahrrad/E-Bike nutzen, ist die zutreffende steuerliche Behandlung der Privatnutzung zu beachten (Nr. 6). Wie Multifunktionsgeräte abgeschrieben werden und die degressive Abschreibung steueroptimal genutzt werden kann, erläutern wir in den Beiträgen Nr. 7 und 8.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Energiepreispauschale:** Höhe, begünstigter Personenkreis, Auszahlungsmodalitäten
- 2 Altersvorsorge:** Lebensversicherungen nicht mit berufsständischen Versorgungseinrichtungen vergleichbar
- 3 Zahnärztliche Gemeinschaftspraxis:** Gewerbliche Infizierung vermeiden
- 4 Steuernachzahlungen und Steuererstattungen:** Verzinsung neu geregelt
- 5 Reisekosten:** Mahlzeiten im Beförderungspreis
- 6 Überlassung eines Fahrrads/E-Bike:** Steuerliche Behandlung der Privatnutzung
- 7 EDV-Multifunktionsgeräte:** Wie kann die Abschreibung erfolgen?
- 8 Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern:** Abgrenzung zur linearen Abschreibung
- 9 Telekommunikationsleistungen an Mieter:** Wer schuldet die Umsatzsteuer?

1 Energiepreispauschale: Höhe, begünstigter Personenkreis, Auszahlungsmodalitäten

Unbeschränkt Steuerpflichtige haben einen Anspruch auf eine einmalige, steuerpflichtige Energiepreispauschale in Höhe von 300 Euro, wenn sie

- **Gewinneinkünfte** erzielen (§§ 13, 15, 18 EStG), oder
- **Arbeitslohn** aus einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis beziehen und in die Steuerklassen I bis V eingereiht sind, oder
- als geringfügig Beschäftigte unter § 40a Abs. 2 EStG fallen, d.h. wenn der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit 2 Prozent pauschal übernimmt.

Der Arbeitgeber hat die Energiepreispauschale im September 2022 auszuführen. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer am 1.9.2022 in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis steht. Das gilt nicht, wenn der Arbeitgeber keine Lohnsteuer-Anmeldung abgibt. Der Anspruch von geringfügig Beschäftigten, die nach § 40a Abs. 2 EStG mit 2 Prozent pauschal besteuert werden, besteht nur, wenn der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber schriftlich bestätigt, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt. Der Arbeitgeber hat die Energiepreispauschale gesondert aus dem Gesamtbetrag der einbehaltenen Lohnsteuer zu entnehmen, die

- bei monatlicher Abgabe der Lohnsteueranmeldung bis zum 10.9.2022,
- bei vierteljährlicher Abgabe der Lohnsteueranmeldung bis zum 10.10.2022 und
- bei jährlicher Abgabe der Lohnsteueranmeldung bis zum 10.1.2023

anzumelden und abzuführen ist.

Bei vierteljährlicher Abgabe darf der Arbeitgeber die Energiepreispauschale abweichend vom Septembertermin erst im Oktober ausführen. Übersteigt die insgesamt zu zahlende Energiepreispauschale den Betrag, der insgesamt an Lohnsteuer abzuführen ist, dann wird der übersteigende Betrag dem Arbeitgeber vom Finanzamt erstattet.

Die gewährte Energiepreispauschale ist **in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen** und mit dem Buchstaben E zu kennzeichnen. Wird die Energiepreispauschale nicht vom Arbeitgeber ausgezahlt, wird sie mit der Einkommensteuerveranlagung 2022 festgesetzt und auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet. Ergibt sich nach der Anrechnung ein Erstattungsbetrag, so wird dieser an den Anspruchsberechtigten ausgezahlt.

Wer Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder freiberuflicher bzw. selbstständiger Tätigkeit im Sinne des § 18 EStG erzielt, erhält die Energiepreispauschale, indem seine Einkommensteuer-Vorauszahlung zum 10.9.2022 um die Energiepreispauschale gemindert wird. Beträgt die Vorauszahlung weniger als 300 Euro, wird die Einkommensteuer-Vorauszahlung auf 0 Euro gemindert. Die Minderung der Einkommensteuer-Voraus-

zahlung erfolgt entweder durch eine **Allgemeinverfügung** oder durch einen geänderten Vorauszahlungsbescheid. Die Allgemeinverfügung wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht, sodass in der Regel ein Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlung nicht erforderlich sein wird.

Steuerpflicht der Energiepreispauschale: Bei Anspruchsberechtigten, die Einkünfte aus **nichtselbstständiger Arbeit** erzielen, ist die Energiepreispauschale als Einnahme bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu erfassen. Das gilt nicht für den pauschal versteuerten Arbeitslohn nach § 40a EStG. Das heißt, bei einem Minijob wird die Energiepreispauschale nicht als steuerpflichtige Einnahme erfasst. Außerdem ist die Energiepreispauschale bei der Berechnung der Vorsorgepauschale nicht zu berücksichtigen. Bei den **übrigen Anspruchsberechtigten** ist die Energiepreispauschale bei den **sonstigen Einkünften** nach § 22 Nr. 3 EStG zu erfassen, wobei die Freigrenze von 256 Euro nicht anzuwenden ist.

Hinweis: Die Energiepreispauschale ist bei einkommensabhängigen Sozialleistungen **nicht** als Einkommen zu berücksichtigen.

Keinen Anspruch auf die Energiepreispauschale haben Rentner und Personen, die andere sonstige Einkünfte, Kapitaleinkünfte und/oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Wer aber daneben begünstigte Einkünfte erzielt, hat einen Anspruch auf die Energiepreispauschale. Das ist z.B. der Fall, wenn ein Rentner zusätzlich einen Minijob ausübt.

2 Altersvorsorge: Lebensversicherungen nicht mit berufsständischen Versorgungseinrichtungen vergleichbar

Beiträge zu kapitalbildenden Lebensversicherungen sind nicht den Beiträgen zu einer berufsständischen Versorgungseinrichtung gleichzustellen. Das gilt auch dann, wenn die gesetzlichen Regelungen der Versorgungseinrichtung die Möglichkeit einer Befreiung von der Beitragspflicht vorsehen, weil eine bereits vor Beginn der Mitgliedschaft abgeschlossene Kapital- oder Rentenversicherung nach den Regelungen der Versorgungseinrichtung als gleichwertig angesehen wird.

Beispiel:

Ein selbstständig tätiger Rechtsanwalt ist Mitglied der Rechtsanwaltskammer Sachsen und infolgedessen auch Mitglied des Sächsischen Rechtsanwaltsversorgungswerks. Die Satzung enthält die antragsabhängige Möglichkeit, sich von der Beitragspflicht befreien zu lassen, wenn das Mitglied bereits vor der Gründung im Jahr 1994 anderweitig Vorsorge für sein Alter und eine Berufsunfähigkeit getroffen hatte. Die Voraussetzungen lagen vor, sodass er von seinem satzungsgemäßen Antragsrecht auf Beitragsbefreiung Gebrauch gemacht hatte. Gegenüber dem Finanzamt machte der Rechtsanwalt seine Beiträge als Sonderausgaben geltend und vertrat die Ansicht, dass diese wie Beiträge zu einer berufsständischen Versorgungsein-

richtung voll abziehbar seien. Das Finanzamt ordnete die Beiträge dagegen den lediglich beschränkt abziehbaren sonstigen Vorsorgeaufwendungen zu.

Zu den **voll abziehbaren Sonderausgaben** zählen u.a. Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen sowie zu den berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die Leistungen erbringen, die mit denen der gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbar sind. Andere Vorsorgeaufwendungen, zu denen auch Beiträge zu Kapital- und Rentenversicherungen gehören, sind dagegen nur beschränkt als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Der BFH hat daher entschieden, dass der eindeutige Gesetzeswortlaut es ausschließt, die vom Kläger erbrachten Altersvorsorgeaufwendungen als Beiträge zu einer berufsständischen Versorgungseinrichtung anzusehen. Seine Beiträge sind daher nur beschränkt als Sonderausgaben absetzbar.

3 Zahnärztliche Gemeinschaftspraxis: Gewerbliche Inzifizierung vermeiden

Übt in einer zahnärztlichen Partnerschaftsgesellschaft ein Mitunternehmer, der approbierter Zahnarzt ist, ganz überwiegend nur noch Organisations-, Verwaltungs- und Management-Tätigkeiten aus und erbringt **nur in geringem Umfang** eigene zahnärztliche Beratungs- oder Behandlungsleistungen unmittelbar an Patienten, entspricht dies nicht mehr dem Leitbild der selbstständig ausgeübten Tätigkeit als Zahnarzt. Somit ist **seine Tätigkeit als gewerblich anzusehen**. Hierdurch werden die Einkünfte der gesamten Partnerschaftsgesellschaft als gewerblich infiziert.

Beispiel:

Eine Partnerschaftsgesellschaft (Klägerin) wurde in 2006 errichtet und in das Partnerschaftsregister eingetragen. In diesem Vertrag schlossen sich sieben approbierte Zahnärzte jeweils mit abgeschlossenem Studium der Zahnmedizin zur gemeinsamen Ausübung der zahnärztlichen Behandlung zusammen. Einer der Ärzte (Dr. AM) war neben seiner Tätigkeit für die Klägerin auch Gesellschafter-Geschäftsführer einer Automobil-Handels-GmbH. Im Streitjahr beschäftigte die Partnerschaftsgesellschaft neben den Partnern fünf weitere Zahnärzte und erzielte Umsatzerlöse, zu denen Dr. AM lediglich 0,028 Prozent beigetragen hat. Der Gesellschafter Dr. AM wurde von den übrigen Gesellschaftern daher aufgefordert, wieder am Sitz der Gesellschaft seine volle Arbeitskraft zur Erbringung zahnärztlicher Leistungen bereitzustellen. Mit Gesellschafterbeschluss vom 28.3.2011 beschlossen die Partner der Klägerin mehrheitlich, dass der unterdurchschnittliche Beitrag von Dr. AM zur gemeinsamen Berufsausübung dem Gesellschaftszweck widerspricht.

Nach einer Betriebsprüfung sah das Finanzamt die Einkünfte der Partnerschaftsgesellschaft nicht mehr als freiberuflich an, sondern ordnete sie insgesamt den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu. Der Gesellschafter Dr. AM sei aufgrund seiner minimalen zahnärztlichen Tätigkeit im Verhältnis zu seiner Gewinnbeteiligung als gewerblicher

Mitunternehmer einzustufen. Bei einer freiberuflichen Personen- oder Partnerschaftsgesellschaft müsse jeder Gesellschafter die Merkmale selbstständiger Arbeit in seiner eigenen Person erfüllen. Dies sei im Fall der Klägerin und bei dieser in Gestalt des Dr. AM nicht gegeben.

Ob eine Personen- oder Partnerschaftsgesellschaft freiberuflich tätig ist, hängt ausschließlich davon ab, dass die daran beteiligten natürlichen Personen die Voraussetzungen erfüllen. Eine **Personengesellschaft** entfaltet nur dann eine **freiberufliche Tätigkeit**, wenn **sämtliche Gesellschafter** die Merkmale eines freien Berufs erfüllen. Das Handeln der Gesellschafter und damit das Handeln der Gesellschaft darf kein Element einer nicht freiberuflichen Tätigkeit enthalten.

Das Finanzgericht hat deshalb entschieden, dass die Tätigkeit des Mitunternehmers Dr. AM im Streitjahr überwiegend nicht dem Berufsbild eines eigenverantwortlich und leitend tätigen Zahnarztes entsprach, sodass seine Tätigkeit daher weitgehend nicht als freiberuflich, sondern als gewerblich anzusehen sei. Hierdurch wurden im Streitjahr **die gesamten Einkünfte der Klägerin gewerblich infiziert**.

Eine Umqualifizierung der Einkünfte kann ausnahmsweise nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ausgeschlossen sein, wenn die gewerblichen Einkünfte der Gesellschaft lediglich ein äußerst geringes Ausmaß haben. Auf eine derartige Ausnahme kann sich aber eine Partnerschaftsgesellschaft nicht berufen, deren nicht „eigenverantwortlich und leitend“ tätiger Mitunternehmer mit eigenen freiberuflichen Umsätzen zu den Gesamt-Umsatzerlösen der Partnerschaftsgesellschaft nur 0,028 Prozent beigetragen hat. Seine Vergütungen sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu beurteilen, weil sein Gewinnanteil fast zu 100 Prozent nicht seiner „eigenverantwortlichen und leitenden“ zahnärztlichen Tätigkeit zugeordnet werden kann.

Konsequenzen: Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen. Der BFH muss nun entscheiden, ob bei einer freiberuflichen Personen- oder Partnerschaftsgesellschaft eine Arbeitsteilung zwischen mehreren Berufsträgern so weit gehen kann, dass ein einzelner Berufsträger in einer ärztlich tätigen Mitunternehmerschaft nur in (allenfalls) marginalem Umfang Behandlungsleistungen an Patienten vornimmt und bezogen auf den Gesamtumsatz der Gesellschaft keinerlei eigenen Beitrag zur unmittelbaren ärztlichen Behandlung durch andere Berufsträger leistet.

4 Steuernachzahlungen und Steuererstattungen: Verzinsung neu geregelt

Das Bundesverfassungsgericht hat die **Höhe der Verzinsung** von Steuernachzahlungen und Steuererstattungen **als verfassungswidrig beanstandet**. Der Zinssatz von 0,5 Prozent je vollem Zinsmonat (= 6 Prozent pro Jahr) darf nur bis zum 31.12.2018 angewendet werden. Der Gesetzgeber muss für alle offenen Fälle eine rückwirkende verfassungsgemäße Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 treffen.

Nach dem „Zweiten Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ wird der Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungs-zinsen rückwirkend ab dem 1.1.2019 auf **0,15 Prozent pro Monat (= 1,8 Prozent pro Jahr)** gesenkt. Künftig soll die Angemessenheit des Zinssatzes alle drei Jahre mit Wirkung für die nachfolgenden Verzinsungszeiträume überprüft und ggf. angepasst werden, erstmals also zum 1.1.2026. Hierbei ist die Entwicklung des Basiszinssatzes zu berücksichtigen.

Die bisherige einjährige Verjährungsfrist für Zinsen wird auf zwei Jahre verlängert. Die Neuregelung gilt in allen Fällen, in denen die Festsetzungsfrist am Tag nach der Verkündung des Änderungsgesetzes noch nicht abgelaufen ist. Die Neuregelungen sind grundsätzlich in allen Verfahren anzuwenden, die am Tag nach der Verkündung des Änderungsgesetzes anhängig sind. Bei der Festsetzung von Erstattungs-zinsen in Änderungsfällen ist für die Minderung von Nachzahlungszinsen der Zinssatz maßgeblich, der bei der ursprünglichen Festsetzung der Nachzahlungszinsen zugrunde gelegt worden ist.

Die Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungs-zinsen für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 gilt für alle Steuern, auf die die Vollverzinsung anzuwenden ist. Der Erlass von Nachzahlungszinsen für Zahlungen, die vor der Fälligkeit freiwillig geleistet wurden, wird im Gesetz verankert und gilt damit auch für die Gewerbesteuer, die von den Kommunen verwaltet wird.

5 Reisekosten: Mahlzeiten im Beförderungspreis

Reisekosten von Unternehmern sind zum Teil anders abzurechnen als bei Arbeitnehmern. Bei Arbeitnehmern wird die Verpflegungspauschale gekürzt, wenn der Arbeitgeber die Kosten für eine Mahlzeit übernimmt. Beim Unternehmer erfolgt die Abrechnung anders. Ist im Preis der Beförderung des Unternehmers, z.B. bei Flügen, eine Mahlzeit enthalten, ohne dass die Fluggesellschaft dafür einen Preis ausweist, müssen die Kosten für diese Mahlzeit pauschal aus dem Flugpreis herausgerechnet werden. „Unentgeltliche“ Mahlzeiten sind aus den Beförderungskosten mit 20 Prozent oder 40 Prozent einer vollen Verpflegungspauschale herauszurechnen.

Ist im Flugpreis ein Snack enthalten, ist es regelmäßig nicht möglich, den Flug ohne „Snack“ zu buchen. Bei Online-Buchungen gibt es in der Regel keine Möglichkeit, den Snack als Einzelleistung abzubestellen. Der Unternehmer **muss die Beförderungskosten kürzen**, wenn es sich um eine **Mahlzeit** (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) handelt.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass es sich **nur dann um eine Mahlzeit handelt**, wenn ein Brötchen bzw. Sandwich zumindest mit Wurst oder Käse belegt ist und zusammen mit einem Getränk gereicht wird. Kaffee, Kuchen und Gebäck am Nachmittag sind nicht als Mahl-

zeit einzustufen, sodass kein Verpflegungsanteil aus dem Beförderungspreis herauszurechnen ist. Auch kleine Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel und vergleichbare andere Knabbereien, wie sie z.B. auf innerdeutschen Flügen oder Kurzstreckenflügen gereicht werden, erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit, sodass dann eine Kürzung des Beförderungspreises nicht vorzunehmen ist. Nur wenn es sich um eine Mahlzeit handelt, müssen die Kosten aus dem Flugpreis pauschal herausgerechnet werden.

Beispiel:

Ein Unternehmer aus Köln unternimmt eine Geschäftsreise nach Berlin. Er fliegt morgens nach Berlin und am Abend wieder zurück. Für den Hin- und Rückflug zahlt er 178,50 Euro. Während des Fluges erhält er (ohne zusätzliche Berechnung) jeweils ein belegtes Sandwich mit einem Getränk. Die Situation sieht wie folgt aus:

Kosten insgesamt (brutto)	178,50 Euro
abzüglich Frühstück (28,00 Euro × 20 Prozent =)	-5,60 Euro
abzüglich Abendessen (28,00 Euro × 40 Prozent =)	-11,20 Euro
Kosten für den Flug (brutto)	161,70 Euro
Vorsteuerabzug für den Flug	-25,81 Euro
Kosten für den Flug (netto)	135,89 Euro
Vorsteuer aus den Verpflegungskosten von 16,80 Euro	2,69 Euro

Der Gesamtbetrag ist somit wie folgt zu erfassen:

25,81 Euro + 2,69 Euro = 28,50 Euro auf das Konto Vorsteuerabzug

16,80 Euro : 1,19 = 14,11 Euro auf das Konto Privatentnahme

135,89 Euro auf das Konto Reisekosten/Fahrtkosten Unternehmer

Zusätzlich kann der Unternehmer eine Verpflegungspauschale von 14 Euro geltend machen, weil er mehr als acht Stunden auswärts tätig war.

6 Überlassung eines Fahrrads/E-Bike: Steuerliche Behandlung der Privatnutzung

Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein betriebliches Fahrrad oder E-Bike auch zur privaten Nutzung, wendet er ihm einen geldwerten Vorteil zu. Bei der Überlassung eines E-Bike, das als **Fahrrad** zu klassifizieren ist, ist der geldwerte Vorteil wie folgt zu behandeln:

- Der geldwerte Vorteil ist **seit dem 1.1.2019 lohnsteuerfrei**, wenn der Arbeitgeber diesen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt. Das gilt auch für die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Der Arbeitnehmer kann die **Entfernungspauschale** geltend machen, obwohl er die Nutzung nicht versteuert.

- Wird die Nutzungsüberlassung nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt, ist die private Nutzung mit 1 Prozent vom Listenpreis anzusetzen (Listenpreis ist die Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich Umsatzsteuer).
- Wird ein E-Bike erstmals nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 zur privaten Nutzung überlassen, wird der monatliche Durchschnittswert
 - **2019** mit 1 Prozent des auf volle 100 Euro abgerundeten halben Listenpreises und
 - **ab 1.1.2020** mit 1 Prozent des auf volle 100 Euro abgerundeten Viertels des Listenpreises angesetzt.

Ist das E-Bike nicht als **Fahrrad**, sondern verkehrstechnisch **als Kfz** zu klassifizieren (weil der Motor auch Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt), gelten die Regelungen, die für Elektroautos anzuwenden sind.

Umsatzsteuer: Darf der Arbeitnehmer das betriebliche Fahrrad/E-Bike auch für Privatfahrten und Fahrten zur Arbeitsstätte verwenden, liegt nach Auffassung der Finanzverwaltung insoweit ein **umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch** vor. Die Gegenleistung des Arbeitnehmers für die Fahrzeugüberlassung besteht in der anteiligen Arbeitsleistung, die er gegenüber seinem Arbeitgeber erbringt, sodass ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt.

Als **Wert der privaten Nutzung** kann die sogenannte 1-Prozent-Regelung, die für ertragsteuerliche Zwecke gilt, auch für umsatzsteuerliche Zwecke übernommen werden. Allerdings ist der auf volle 100 Euro abgerundete Listenpreis zugrunde zu legen und nicht die Hälfte bzw. ein Viertel des Listenpreises. Bei der Umsatzsteuer bemisst sich die unternehmensfremde Nutzung grundsätzlich nach den Ausgaben, die auf die private Verwendung entfallen, soweit diese Ausgaben zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Bei der Ermittlung dieser Ausgaben ist eine Pauschalierung zulässig, sofern sichergestellt ist, dass die „Pauschalierung in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang der privaten Nutzung steht“ und somit verhältnismäßig ist. Da der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs dem Unternehmer regelmäßig in voller Höhe zusteht, würde (nach Auffassung der Finanzverwaltung) eine Übernahme der ertragsteuerlichen Regelungen nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung aus umsatzsteuerlicher Sicht zu einer Begünstigung des Unternehmers führen, die den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Sie ist daher nicht zu übernehmen.

Die unternehmensfremde (private) Nutzung eines dem Unternehmen vollständig zugeordneten Fahrrads ist als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die **Fahrtenbuchmethode** ist für ein Fahrrad **nicht geeignet**, da eine objektive Überprüfung anhand eines Tachometers nicht möglich ist.

Fazit: Überlässt der Unternehmer seinem Arbeitnehmer ein (Elektro-)Fahrrad auch zur privaten Nutzung, ist dies regelmäßig eine **entgeltliche Leistung** (Arbeitsleistung gegen Fahrradgestellung). Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Fahrräder kann aus Vereinfachungsgründen ebenfalls nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung ermittelt werden. Als Bemessungsgrundlage für die entgeltliche Nutzungsüberlassung sind monatlich 1 Prozent der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads zu berücksichtigen. Dieser Wert ist als **Bruttowert** anzusehen, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Wenn der **anzusetzende Wert** des Fahrrads (= unverbindliche Preisempfehlung) **weniger als 500 Euro beträgt**, wird es nicht beanstandet, wenn von einer **nicht entgeltlichen Überlassung** des Fahrrads ausgegangen wird. In diesen Fällen ist keine Umsatzbesteuerung der Leistung an den Arbeitnehmer erforderlich.

7 EDV-Multifunktionsgeräte: Wie kann die Abschreibung erfolgen?

Geräte, die gleichzeitig als Drucker, Fax, Scanner und Kopierer genutzt werden können, bezeichnet man als Multifunktionsgeräte. Ein Multifunktionsgerät ist bereits dann selbstständig nutzbar, wenn eine der Funktionen diese Voraussetzung erfüllt. Kann ein Gerät als Drucker, Scanner und Kopierer genutzt werden, dann ist es selbstständig nutzbar, weil es zumindest als Kopierer unabhängig von anderen Geräten genutzt werden kann.

Ein derartiges Multifunktionsgerät hat mehrere Funktionen und davon abhängig auch mehrere Nutzungsdauern. Da das Kombinationsgerät aber trotz der unterschiedlichen Funktionen ein einheitliches Gerät ist, muss eine einheitliche Nutzungsdauer festgelegt werden. Bei einem Kombinationsgerät kommt es darauf an, dass alle Funktionen nutzbar sind. Sobald eine Funktion nicht mehr gebrauchsfähig ist, ist das Multifunktionsgerät nicht mehr voll nutzbar. **Konsequenz:** Es ist die Nutzungsdauer des Geräts mit der kürzesten Nutzungsdauer zugrunde zu legen.

Denn die Nutzungsdauer der Einzelgeräte sieht nach der amtlichen Abschreibungstabelle für die allgemein verwendbaren Wirtschaftsgüter unterschiedlich aus.

- | | |
|--|---------|
| – Drucker und Scanner als Peripheriegeräte zum PC für Wirtschaftsjahre nach dem 31.12.2020 | 1 Jahr |
| – Faxgerät (Texteinrichtung) | 6 Jahre |
| – Kopierer | 7 Jahre |

Ergebnis:

- Ein Gerät, das mehrere Funktionen erfüllt, ist bereits dann selbstständig nutzbar, wenn dies für eine Funktion zutrifft.
- Maßgebend ist die Nutzungsdauer des Geräts mit der kürzesten Nutzungsdauer.

- Für Anschaffungen **ab dem 1.1.2021** ist somit regelmäßig von einer **einjährigen Nutzungsdauer** auszugehen.
- Multifunktionsgeräte, die ab dem 1.1.2021 angeschafft wurden bzw. werden, können im Jahr der Anschaffung zu 100 Prozent abgeschrieben werden, unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt die Anschaffung im Laufe eines Jahres erfolgt ist. Wurde bei Gewinnermittlungen bis 31.12.2020 von einer längeren Nutzungsdauer ausgegangen, kann nach dem 31.12.2020 der **Restbuchwert in voller Höhe abgeschrieben** werden.

8 Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern: Abgrenzung zur linearen Abschreibung

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Die **degressive Abschreibung** für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die aufgrund der Coronakrise wieder eingeführt wurde, wird **nunmehr um ein Jahr verlängert**. Dadurch ergibt sich die Situation, dass die degressive Abschreibung (= degressive Buchwertabschreibung) steuerlich gilt und zwar

- für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2023 angeschafft oder hergestellt werden,
- in Höhe des 2,5-Fachen der linearen Abschreibung bis maximal 25 Prozent.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung mit dem 2,5-Fachen (maximal 25 Prozent) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und anschließend vom jeweiligen Buchwert. Das bedeutet, dass diese Abschreibung am Anfang deutlich höher ausfällt als die lineare Abschreibung.

Beispiel:

Ein Unternehmer hat im Januar 2022 einen Kopierer für netto 4.900 Euro angeschafft, den er nach der amtlichen Abschreibungstabelle über sieben Jahre abschreiben muss. Die degressive Abschreibung beträgt 4.900 Euro : 7 Jahre = 700 Euro x 2,5 = 1.750 Euro, maximal 25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro.

Anschaffungskosten 2022	4.900,00 Euro
Abschreibung 25 Prozent von 4.900 Euro	<u>1.225,00 Euro</u>
Buchwert am 31.12.2022	3.675,00 Euro
Abschreibung 2023:	
3.675 Euro x 25 Prozent =	<u>918,75 Euro</u>
Buchwert am 31.12.2023	2.756,25 Euro
Abschreibung 2024	<u>689,06 Euro</u>
Buchwert 31.12.2024	2.067,19 Euro usw.

Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in dem Zeitraum von drei Jahren (vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022) anschafft oder herstellt, hat er die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat er sich für

- die **lineare** Abschreibung entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel von der linearen zur degressiven Abschreibung nicht zulässig;
- die **degressive** Abschreibung entschieden, kann er jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss er sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln.

Bei Wirtschaftsgütern, die in der Zeit vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022 angeschafft oder hergestellt wurden oder werden und bei denen der Unternehmer die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll, in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der jeweilige Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

9 Telekommunikationsleistungen an Mietern: Wer schuldet die Umsatzsteuer?

Die Bereitstellung von Internet- und/oder TV-Anschluss an einen Unternehmer stellt eine sonstige Leistung auf dem Gebiet der Telekommunikation dar. Wird die Leistung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht, befindet sich der Leistungsort da, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. **Konsequenz:** Der Leistungsempfänger ist Schuldner der Umsatzsteuer, wenn er ein Unternehmer ist, dessen Haupttätigkeit im Erwerb dieser Dienstleistung besteht (§ 13b Nr. 12 UStG). Damit beschränkt der Gesetzgeber den Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens auf sogenannte **Wiederverkäufer**.

Bei **Wohnungseigentümergeinschaften und Vermietern** gehören die **Nebenleistungen**, die den einzelnen Wohnungseigentümer bzw. Mieter weitergeben werden, zur Miete. Zu den Nebenleistungen gehören neben der Lieferung von Wärme, der Versorgung mit Wasser (auch Warmwasser), der Überlassung von Waschmaschinen, der Flur- und Treppenreinigung, der Treppenbeleuchtung, der Lieferung von Strom auch die Bereitstellung von Internet- und/oder TV-Anschluss durch den Vermieter. Das bedeutet, dass die Telekommunikationsdienstleistungen, die an die einzelnen Wohnungseigentümer bzw. Mieter weitergegeben werden, nicht von dem Begriff des Wiederverkäufers umfasst werden.

Konsequenz: Vermieter und Wohnungseigentümergeinschaften werden somit **nicht Schuldner der Umsatzsteuer**, wenn diese Leistungen als steuerfreie Nebenleistungen vom Vermieter an die einzelnen Mieter weitergegeben werden. Dies gilt allerdings auch, wenn der Vermieter oder die Wohnungseigentümergeinschaft für derartige Umsätze zur Umsatzsteuer optiert.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 4/2022

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Energiepreispauschale	Steuerentlastungsgesetz 2022 (BR-Drucks. 205/22) www.bundesfinanzministerium.de	§§ 112 bis 122 EStG
2 Altersvorsorge	BFH, Beschluss vom 13.1.2022, Az. X B 82/21 www.bundesfinanzhof.de	§ 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG
3 Ärztliche Gemeinschaftspraxis	FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 16.9.2021, Az. 4 K 1270/19 www.landesrecht.rlp.de	§ 15 Abs. 3 EStG
4 Steuernachzahlungen	Pressemitteilung des BMF vom 30.3.2022 www.bundesfinanzministerium.de	§ 233 ff. AO
5 Reisekosten	BMF, Schreiben vom 25.11.2020, Az. IV C 5 - S 2353/19/10011 :006 www.bundesfinanzministerium.de	§ 9 EStG
6 Fahrrad/E-Bike: Privatnutzung	BMF, Schreiben vom 7.2.2022, Az. III C 2 - S 7300/19/10004 :001 www.bundesfinanzministerium.de	§ 3 Nr. 37 EStG
7 EDV-Multifunktionsgeräte	BMF, Schreiben vom 22.2.2022, Az. IV C 3 - S 2190/21/10002 :025 www.bundesfinanzministerium.de	§ 7 Abs. 1 EStG
8 Degressive Abschreibung	§ 7 Abs. 2 EStG in der Fassung des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes – Entwurf (BT-Drucks. 20/1111)	§ 7 Abs. 2 EStG, § 3a Abs. 2 UStG
9 Telekommunikationsleistungen	BMF, Schreiben vom 2.5.2022, Az. III C 3 - S 7279/19/10006 :004 www.bundesfinanzministerium.de	§ 13b Abs. 2 Nr. 12 in Verbindung mit Abs. 5 Satz 6 UStG