

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 5/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum 1.10.2022 ist der Mindestlohn auf 12 Euro angehoben worden. Gleichzeitig wurden die Grenzwerte für Mini- und Midijobber verändert (Nr. 1, 2, 3). Der BFH hat entschieden, dass es keinen Abzug mehr für den Kauf von bürgerlicher Kleidung gibt – auch nicht in Ausnahmefällen (Nr. 4). Investitionsabzugsbeträge ermöglichen eine Steuerermäßigung, ohne zunächst Geld ausgeben zu müssen. Die Finanzverwaltung hat in einem BMF-Schreiben zu Zweifelsfragen bei der Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen Stellung genommen (Nr. 5, 6). Vorteilhaft für Freiberufler ist das Urteil des FG Berlin-Brandenburg zum Nachweis von Bewirtungskosten (Nr. 10).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Minijob:** Was ab 1.10.2022 zu beachten ist
- 2 Midijobs ab 1.10.2022:** Beitragspflichtige Einnahmen
- 3 Mini-/Midijob-Grenzwert:** Übergangsregelung ab 1.10.2022
- 4 Berufskleidung:** Kein Betriebsausgabenabzug für bürgerliche Kleidung
- 5 Investitionsabzugsbetrag (1):** Wer ist anspruchsberechtigt?
- 6 Investitionsabzugsbetrag (2):** Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen
- 7 Erste Betriebsstätte:** Auswirkungen auf die Entfernungspauschale
- 8 Offene Ladenkasse:** Keine Pflicht zu Einzelaufzeichnungen
- 9 Regelmäßig wiederkehrende Zahlungen:** Fälligkeit als Voraussetzung der Abzugsfähigkeit
- 10 Bewirtungskosten:** Handgeschriebener Bewirtungsbeleg steuerlich anzuerkennen?

1 Minijob: Was ab 1.10.2022 zu beachten ist

Bis zum 30.9.2022 gilt: Ein Minijob liegt vor, wenn der regelmäßige Arbeitslohn im Monat nicht mehr als 450 Euro beträgt. Die Dauer der täglichen, wöchentlichen oder monatlichen Arbeitszeit spielt grundsätzlich keine Rolle. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass der **Mindestlohn** nicht unterschritten werden darf. Der Mindestlohn beträgt vom 1.1.2022 bis 30.6.2022 pro Stunde 9,82 Euro und vom 1.7.2022 bis 30.9.2022 pro Stunde 10,45 Euro.

Ab dem 1.10.2022 gilt: Der Mindestlohn beträgt **12 Euro** und der regelmäßige Arbeitslohn darf im Monat nicht mehr als **520 Euro** betragen. Bei einer Arbeitszeit von 43 Stunden im Monat ergibt sich bei einem Stundenlohn von 12 Euro ein monatlicher Arbeitslohn von (43 x 12 Euro =) 516 Euro. Ab dem 1.10.2022 sollten also maximal 43 Stunden im Monat vereinbart werden.

Unverändert fallen folgende Abgaben an, die der Arbeitgeber zusätzlich zu tragen hat:

Pauschalbeiträge zur Rentenversicherung	15,00 Prozent
Pauschalbeiträge zur Krankenversicherung	13,00 Prozent
Pauschale Lohnsteuer	2,00 Prozent
Umlage 1 bei Krankheit	0,09 Prozent
Umlage 2 für Schwangerschaft/Mutterschaft	0,29 Prozent
Insolvenzgeldumlage	0,09 Prozent

Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung sind nach wie vor individuell an den zuständigen Unfallversicherungsträger zu leisten. Der Minijobber ist grundsätzlich rentenversicherungspflichtig, sodass er die verbleibenden 3,6 Prozent bis zum vollen Beitragssatz selbst übernehmen muss. Der Minijobber kann sich jedoch von der Versicherungspflicht **befreien** lassen (Opt-out). Bei einer Befreiung von der Versicherungspflicht zahlt der Arbeitgeber nur den Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung. Minijobber, die nicht anderweitig der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung unterliegen, verlieren dadurch die Ansprüche auf einen Großteil der Leistungen der gesetzlichen Rentenversicherung. Die Zahlung der pauschalen Krankenversicherung bringt dem Minijobber keine Vorteile, weil er dadurch keinen Versicherungsschutz erhält.

2 Midijobs ab 1.10.2022: Beitragspflichtige Einnahmen

Als Midijob bezeichnet man Beschäftigungsverhältnisse, deren monatliches Arbeitsentgelt über dem Grenzwert eines Minijobbers liegt und eine bestimmte Höchstgrenze nicht überschreitet. Diese Grenzwerte für den Midijob haben sich wie folgt verändert:

- **bis zum 30.9.2022** mehr als 450 Euro und nicht mehr als 1.300 Euro,
- **ab dem 1.10.2022** mehr als 520 Euro und nicht mehr als 1.600 Euro.

Für die Berechnung des **fiktiven** beitragspflichtigen Entgelts gilt ab dem 1.10.2022 eine neue (gesetzlich festgelegte) Formel, die wie folgt lautet:

$$BE = F \times G + ([1.600 : (1.600 - G)] - [G : (1.600 - G)] \times F) \times (AE - G)$$

Dabei bedeuten:

BE = beitragspflichtige Einnahme

AE = das Arbeitsentgelt in Euro

G = die Geringfügigkeitsgrenze (zunächst 520 Euro)

F = Faktor F (vom 1.10.2022 - 31.12.2022 = 0,7009)

Die gekürzte Formel lautet dann: $BE = 364,468 + 1,14401 \times (AE - 520)$

Die **beitragspflichtige** Einnahme für den Arbeitnehmerbeitrag ab dem 1.10.2022 ist nach einer weiteren neuen gesetzlich festgelegten Formel wie folgt zu ermitteln: $(1.600 : 1.080) \times (AE - 520)$.

Beispiel (Berechnung der beitragspflichtigen Einnahmen):

Bei einem Arbeitsentgelt von 600 Euro im Monat beträgt ab dem 1.10.2022 das beitragspflichtige Gesamtarbeitsentgelt 455,99 Euro und der beitragspflichtige Arbeitnehmeranteil 118,52 Euro. Der Rentenversicherungsbeitrag berechnet sich dann wie folgt:

beitragspflichtiges Gesamtarbeitsentgelt	
455,99 Euro x 18,6 Prozent =	84,81 Euro
beitragspflichtiger Arbeitnehmeranteil	
118,52 Euro x 9,3 Prozent =	11,02 Euro
Arbeitgeberanteil	73,79 Euro

Bei den übrigen Teilen der Sozialversicherung, die zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer aufgeteilt werden, erfolgt die Berechnung entsprechend.

3 Mini-/Midijob-Grenzwert: Übergangsregelung ab 1.10.2022

Ab dem 1.10.2022 beträgt der Mindestlohn 12 Euro pro Zeitstunde und der Grenzwert für Minijobber 520 Euro. Konsequenz ist, dass Personen, die am 30.9.2022 in einem versicherungspflichtigen Midijob tätig waren, ab dem 1.10.2022 einen Minijob ausüben. Beschäftigte, die bis zum 30.9.2022 ein Arbeitsentgelt von mehr als 450 Euro bis zu 520 Euro erzielt haben, würden dann nicht mehr versicherungspflichtig sein.

Der Versicherungsschutz soll für diese Beschäftigten (unter den bisherigen beitragsrechtlichen Bedingungen) **übergangsweise bis zum 31.12.2023 aufrechterhalten** bleiben. Die betroffenen Beschäftigten haben die Möglichkeit, ihre Beschäftigung an die geänderte Geringfügigkeitsgrenze anzupassen und damit ihren Versicherungsschutz weiterhin zu erhalten. Mit der Regelung wird aber auch das **Optionsrecht** eingeräumt, sich auf Antrag von der Versicherungspflicht befreien zu lassen. Die Befreiung

wirkt ab dem 1.10.2022, wenn sie bis zum 31.12.2022 beantragt wird. Im Übrigen gilt die Befreiung ab Beginn des Kalendermonats, der dem Kalendermonat folgt, in dem der Antrag gestellt worden ist.

4 Berufskleidung: Kein Betriebsausgabenabzug für bürgerliche Kleidung

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass ein Betriebsausgabenabzug für bürgerliche Kleidung auch dann ausscheidet, wenn diese ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird.

Beispiel:

Die Kläger waren als selbständige Trauerredner tätig. Bei der Gewinnermittlung machten sie Aufwendungen für schwarze Anzüge, Blusen und Pullover als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt und das Finanzgericht lehnten die steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen ab.

Der BFH bestätigte, dass Aufwendungen für Kleidung als unverzichtbare Aufwendungen der Lebensführung grundsätzlich nicht abziehbar sind. Sie sind nur dann als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, wenn es sich um Aufwendungen für **typische Berufskleidung** handelt. Schwarze Anzüge, Blusen und Pullover fallen nicht hierunter, da es sich um bürgerliche Kleidung handelt, die auch privat getragen werden kann. Für diese Kleidung ist kein Betriebsausgabenabzug zu gewähren, selbst wenn diese ausschließlich bei der Berufsausübung benutzt wird oder das Tragen von schwarzer Kleidung von den Trauernden erwartet wird.

Soweit der BFH in älteren Entscheidungen auch bürgerliche Kleidung, die nach ihrer Beschaffenheit auch privat genutzt werden kann, als typische Berufskleidung angesehen hat, wie z.B. den schwarzen Anzug eines Leichenbestatters, den schwarzen Anzug eines katholischen Geistlichen oder die schwarze Hose eines Kellners, sieht der BFH **diese Rechtsprechung nunmehr als überholt** an.

5 Investitionsabzugsbetrag (1): Wer ist anspruchsberechtigt?

Grundsätzlich können nur Betriebe (Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Körperschaften) Investitionsabzugsbeträge in Anspruch nehmen, die aktiv am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen und eine in diesem Sinne werbende Tätigkeit ausüben. Steuerpflichtige, die ihren Betrieb ohne Aufgabeerklärung durch Verpachtung im Ganzen fortführen (sogenannte Betriebsverpachtung im Ganzen), können keinen Investitionsabzugsbetrag beanspruchen. Im Falle einer **Betriebsaufspaltung** können sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen Investitionsabzugsbeträge beanspruchen. Entsprechendes gilt bei **Organschaften** für Organträger und Organgesellschaften.

Begünstigt sind jedoch auch Betriebe, die sich noch in der **Eröffnungsphase** befinden. Die Betriebseröffnungsphase beginnt in dem Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige erstmals Tätigkeiten ausübt, die objektiv erkennbar auf die Vorbereitung der beabsichtigten betrieblichen Tätigkeit gerichtet sind und endet erst, wenn alle wesentlichen Grundlagen vorhanden sind (Abschluss der Betriebseröffnung).

In Zweifelsfällen hat der Steuerpflichtige die Betriebseröffnungsabsicht glaubhaft darzulegen. Indizien für eine Betriebseröffnung sind beispielsweise eine Gewerbeanmeldung, beantragte Kredite oder Unterlagen, aus denen sich die geplante Anschaffung oder Herstellung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ergibt (z.B. Kostenvoranschläge, Informationsmaterial, konkrete Verhandlungen oder Bestellungen). **Für eine beabsichtigte Betriebseröffnung** spricht außerdem,

- dass der Steuerpflichtige bereits selbst und endgültig mit Aufwendungen belastet ist, oder
- die einzelnen zum Zwecke der Betriebseröffnung bereits unternommenen Schritte sich als sinnvolle, zeitlich zusammenhängende Abfolge mit dem Ziel des endgültigen Abschlusses der Betriebseröffnung darstellen.

Für die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags ist der Nachweis oder eine Glaubhaftmachung von Investitionsabsichten nicht erforderlich.

Beispiel:

Ein Unternehmer lässt sich im Jahr 2022 über die Installation einer Solaranlage informieren. Er lässt sich nach seinen Vorstellungen einen Kostenvoranschlag erstellen. Die Bestellung erfolgt im Dezember 2022. Installiert wird die Anlage im März 2023.

Konsequenz: Der Unternehmer kann für das Jahr 2022 einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen, weil genügend Indizien für eine Betriebseröffnungsphase vorhanden sind.

6 Investitionsabzugsbetrag (2): Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, ist die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags in wesentlichen Punkten neu geregelt worden. Das BMF hat hierzu ausführlich mit Schreiben vom 15.6.2022 Stellung genommen. Unternehmer/Freiberufler haben unabhängig von der Rechtsform die Möglichkeit, **50 Prozent** der voraussichtlichen **Anschaffungs- und Herstellungskosten** von Investitionen, die für die nächsten drei Jahre geplant sind, gewinnmindernd abzuziehen. Es sind nur Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr ausschließlich oder fast ausschließlich, d.h. zu mindestens 90 Prozent, betrieblich genutzt werden. Die Vermietung eines Wirtschaftsguts (**Nutzungsüberlassung gegen Entgelt**) ist dem gleichgestellt. Dabei ist die betriebliche Nutzung funktional zu prüfen, sodass ein Wirtschaftsgut (z.B. Werkzeug) auch dann einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs zuzurechnen sein kann,

wenn es sich räumlich im Betrieb eines anderen befindet. Anhaltspunkt für die betriebliche Nutzung des Wirtschaftsguts in einer inländischen Betriebsstätte des begünstigten Betriebs im Verbleibens- und Nutzungszeitraum ist regelmäßig die **Erfassung im Bestandsverzeichnis** (Anlageverzeichnis), es sei denn,

- es handelt sich um ein geringwertiges Wirtschaftsgut oder
- um ein Wirtschaftsgut, das in einem Sammelposten erfasst wurde.

Soweit das **Wirtschaftsgut vermietet** wird, muss die Miete als Betriebseinnahme erfasst sein. Die Angemessenheit der Miete ist hierbei unbeachtlich (bei nicht fremdüblichen und unangemessenen Mieten sind die allgemeinen Regelungen zu Nutzungsentnahmen anzuwenden).

Eine **schädliche Verwendung** liegt insbesondere dann vor, wenn das betreffende Wirtschaftsgut vor dem Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres aus dem begünstigten Betrieb ausscheidet, dort nicht mehr zu mindestens 90 Prozent betrieblich genutzt oder vermietet wird. Die außerbetriebliche Nutzung eines Wirtschaftsguts ist zeitraumbezogen und nicht wirtschaftsjahrbezogen zu prüfen. Eine schädliche Verwendung liegt nicht vor, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung zwar zu mehr als 10 Prozent privat genutzt wird, die außerbetriebliche Nutzung aber bezogen auf den gesamten Nutzungszeitraum (von der Anschaffung oder Herstellung bis zum Ende des Wirtschaftsjahres, das der Anschaffung oder Herstellung folgt) die 10 Prozent-Grenze nicht übersteigt.

Die Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzung gelten auch dann als erfüllt, wenn das vorzeitige Ausscheiden des Wirtschaftsguts unmittelbar auf einem nicht vom Willen des Steuerpflichtigen abhängigen Ereignis beruht, z.B. infolge

- des Ablaufs der Nutzungsdauer wegen wirtschaftlichen Verbrauchs,
- des Umtauschs wegen Mängel gegen ein anderes Wirtschaftsgut gleicher oder besserer Qualität, oder
- höherer Gewalt oder behördlicher Eingriffe.

Die Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzung werden insbesondere dann nicht mehr erfüllt, wenn das Wirtschaftsgut innerhalb des Verbleibens- und Nutzungszeitraums veräußert, entnommen, in einen anderen Betrieb, in eine ausländische Betriebsstätte oder in das Umlaufvermögen überführt wird.

7 Erste Betriebsstätte: Auswirkungen auf die Entfernungspauschale

Übt ein Unternehmer/Freiberufler seine Tätigkeit im Arbeitszimmer aus oder hat er mehrere Betriebsstätten bzw. mehrere Büros, stellt sich immer die Frage, bei welchen Fahrten es sich um auswärtige Tätigkeiten oder um Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte handelt, bei denen nur die Entfernungspauschale angesetzt wer-

den kann. Die Regelungen, die für Arbeitnehmer gelten, sind sinngemäß auf Unternehmer anzuwenden. Ist die Entfernungspauschale anzusetzen, müssen die nicht abziehbaren Kosten auf das Buchführungskonto „Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Familienheimfahrten (nicht abziehbarer Anteil)“ gebucht werden.

Sucht der Unternehmer **mehrere** Betriebsstätten auf, ist die erste Betriebsstätte anhand quantitativer Merkmale zu bestimmen. Von einer ersten Betriebsstätte ist auszugehen, wenn es sich um eine Tätigkeitsstätte handelt, die der Unternehmer typischerweise

- arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder
- mindestens zu 1/3 der regelmäßigen Arbeitszeit

aufsucht. Treffen diese Kriterien auf mehrere Betriebsstätten zu, ist die Betriebsstätte als erste Betriebsstätte anzusehen, die am **nächsten zur Wohnung** liegt. Fahrten zu weiter entfernt liegenden Betriebsstätten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen.

Konsequenzen:

- Freiberufler/Unternehmer dürfen bei der Nutzung eines Firmenwagens für ihre Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte nur die Entfernungspauschale geltend machen.
- Für das Jahr 2021 gilt ab dem 21. Entfernungskilometer die erhöhte Entfernungspauschale von 0,35 Euro und für die Jahre 2022 bis 2026 von 0,38 Euro.
- Für die Entfernungen bis zu 20km ist unverändert eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro zu berücksichtigen.
- Der Gewinn muss um die nicht abziehbaren Aufwendungen erhöht werden.
- Nutzt der Unternehmer/Freiberufler ein privates Fahrzeug, kann er die Entfernungspauschale als Betriebsausgabe geltend machen (Buchung über Privateinlage).

Beispiel:

Ein Unternehmer benutzt von Januar bis Dezember 2022 (an 165 Arbeitstagen) für die Wege von seiner Wohnung zur 80km entfernten ersten Betriebsstätte und zurück den eigenen privaten Pkw. Dann verlegt er seinen Wohnsitz. Von der neuen Wohnung aus gelangt er ab Oktober (an 55 Arbeitstagen) zur nunmehr nur noch 5km entfernten ersten Betriebsstätte mit dem Bus. Hierfür entstehen ihm tatsächliche Kosten in Höhe von (3 x 70 Euro =) 210 Euro.

Für die Fahrten mit dem eigenen privaten Pkw ergibt sich eine Entfernungspauschale von 165 Arbeitstagen x 20km x 0,30 Euro = 990 Euro zuzüglich 165 Arbeitstage x (80 - 20 =) 60km x 0,38 Euro = 3.762 Euro, insgesamt also 4.752 Euro. Für die Strecke mit dem Bus errechnet sich eine Entfernungspauschale von 55 Arbeitstagen x 5km x 0,30 Euro = 83 Euro. Die insgesamt im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale beträgt 4.835 Euro (4.752 Euro + 83 Euro). Die tatsächlich angefallenen Aufwendungen für die Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel

(210 Euro) können nicht angesetzt werden, weil die Entfernungspauschale für das gesamte Jahr höher ist.

8 Offene Ladenkasse: Keine Pflicht zu Einzelaufzeichnungen

Bei den Kassenaufzeichnungen ist es entscheidend, dass die Grundaufzeichnungen stimmen und beweiskräftig sind. Bei einer nicht ordnungsgemäßen Kassenführung geht das Finanzamt regelmäßig davon aus, dass die Bareinnahmen nicht vollständig erfasst worden sind. Das ist insbesondere kritisch bei Unternehmen, deren Betriebs-einnahmen zu einem großen Teil aus Bareinnahmen bestehen. Unternehmen müssen hinsichtlich der Kassenführung Folgendes beachten:

- Es ist nach wie vor zulässig, die Bareinnahmen ohne Registrierkasse zu ermitteln, z.B. mithilfe von Tageskassenberichten oder mithilfe eines Kassenbuchs.
- Die Bareinnahmen werden mithilfe eines elektronischen Kassensystems ermittelt, wobei die Anforderungen erfüllt werden müssen, die sich aus dem „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ ergeben.

Der Unternehmer kann somit frei entscheiden, ob er seine Warenverkäufe manuell oder mit einer elektronischen Registrierkasse oder mit einer PC-Kasse erfasst. Es ist niemand zur Nutzung einer elektronischen Registrierkasse verpflichtet. Wer bisher nur eine offene Ladenkasse geführt hat, kann diese auch weiterhin führen. Es gibt keine gesetzliche Pflicht, das zu ändern. Es ist sogar möglich, dass der Unternehmer von der bisherigen elektronischen Kasse zur offenen Ladenkasse wechselt. Die Finanzverwaltung kann niemanden verpflichten, eine elektronische Kasse zu führen.

Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung besteht aus Zumutbarkeitsgründen beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht. Das trifft nur dann nicht zu, wenn der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet. **Fazit:** Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung kann nur bei einer offenen Ladenkasse entfallen.

Die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles ist nur dann nicht zumutbar, wenn es technisch, betriebswirtschaftlich und praktisch unmöglich ist, die einzelnen Geschäftsvorfälle aufzuzeichnen. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen ist durch den Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Diese Aussage wurde nunmehr im Anwendungserlass zur Abgabenordnung ergänzt, sodass die Zumutbarkeit nicht gesondert zu prüfen ist, wenn die übrigen Voraussetzungen vorliegen. Das bedeutet in der Praxis, dass der Steuerpflichtige

- bei einer offenen Ladenkasse die Zumutbarkeit der Einzelaufzeichnungen nicht belegen muss,
- aber weiterhin nachzuweisen hat, dass er Waren (oder Dienstleistungen) an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung verkauft hat.

9 Regelmäßig wiederkehrende Zahlungen: Fälligkeit als Voraussetzung der Abzugsfähigkeit

Es handelt sich nur dann um regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, wenn sie kurze Zeit vor Beginn bzw. kurze Zeit nach Ende des Kalenderjahres, zu denen sie wirtschaftlich gehören, nicht nur gezahlt werden, sondern auch fällig geworden sind.

Beispiel:

Der Kläger ermittelte seinen Gewinn durch eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Er zahlte die Umsatzsteuer für die Monate Mai bis Juli 2017 verspätet erst am 9.1.2018. Er machte die Zahlung dennoch als Betriebsausgabe für das Jahr 2017 geltend. Das Finanzamt ließ den Betriebsausgabenabzug für das Jahr 2017 nicht zu. Es vertrat vielmehr die Auffassung, dass keine regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben vorlagen, weil die Umsatzsteuer nicht rund um die Jahreswende 2017/2018, sondern weitaus früher fällig geworden sei. Einspruch und Klage gegen den Einkommensteuer- und Gewerbesteuer-messbescheid hatten keinen Erfolg.

Bei den Umsatzsteuerzahlungen handelt es sich zwar um regelmäßig wiederkehrende Ausgaben. Der Kläger hat die Umsatzsteuer, die wirtschaftlich dem Jahr 2017 zuzuordnen ist, auch innerhalb kurzer Zeit nach dem 31.12.2017 gezahlt. Es muss allerdings hinzukommen, dass die jeweilige Ausgabe auch kurze Zeit vor bzw. nach Ende des Jahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit fällig geworden ist. Dies ergibt sich aus dem Zweck der gesetzlichen Regelung, die eine Ausnahme des ansonsten für die Einnahmen-Überschuss-Rechnung geltenden Zu- bzw. Abflussprinzips darstellt.

Deswegen ist es notwendig, dass die Zahlung auch innerhalb des **kurzen Zeitraums von zehn Tagen** rund um den Jahreswechsel zahlbar (das heißt fällig) geworden ist. Andernfalls könnten Nachzahlungen für Verpflichtungen, die längst fällig geworden sind, zu einem Betriebsausgabenabzug führen, der vom Zeitpunkt der Zahlung unabhängig ist. Das aber würde grundsätzlich dem Zu- und Abflussprinzip der Einnahmen-Überschuss-Rechnung widersprechen.

10 Bewirtungskosten: Handgeschriebener Bewirtungsbeleg steuerlich anzuerkennen?

Bei Bewirtungsrechnungen, die über den Grenzwert für umsatzsteuerliche Kleinbetragsrechnungen von 250 Euro hinausgehen, muss der Bewirtende (= Rechnungsempfänger)

ger) vom Gastwirt auf der Rechnung eingetragen werden. Es reicht nicht aus, wenn der Bewirtende selbst seinen Namen in das Bewirtungsformular einträgt. Im Gegensatz zur Auffassung der Finanzverwaltung reichen nach einem Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg aber auch handschriftliche Rechnungen formell als Bewirtungsrechnungen aus. Die Rechnung des Gastwirts muss nicht maschinengedruckt sein.

Beispiel:

Das Finanzamt hatte einzelne Bewirtungsaufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Bei zwei Belegen hat es die formelle Ordnungsgemäßheit verneint, weil die Gaststättenbelege handgeschrieben und nicht maschinengedruckt waren.

Der Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzug von Bewirtungsaufwendungen ist gesetzlich geregelt. Die Forderung der Finanzverwaltung, dass die Bewirtungsrechnung maschinell erstellt und elektronisch aufgezeichnet sein muss, findet nach dem Urteil des Finanzgerichts im Gesetzeswortlaut keine Stütze. Soweit die Finanzverwaltung allein aus dem Sinn und Zweck der Regelung die Notwendigkeit einer maschinellen Rechnung herleiten will, interpretiert sie in das Gesetz einen Zweck hinein, den dieses nach seiner Entstehungsgeschichte nie hatte. **Fazit des Finanzgerichts:** Der Anforderung einer maschinellen Rechnung der Gaststätte für die Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwendungen fehlt jede Rechtsgrundlage.

Hinweis: Liegen handgeschriebene Bewirtungsbelege vor, die das Finanzamt beanstandet, dann sollte man sich hierauf berufen. Um unnötigen Ärger mit dem Finanzamt zu vermeiden, ist es zumindest zurzeit sinnvoll, wenn die Gaststättenrechnungen

- **maschinell erstellt und elektronisch aufgezeichnet** sind; das ist der Fall, wenn sich eine Registriernummer auf der Rechnung befindet,
- den **Namen und die Anschrift der Gaststätte** sowie die
- **Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** des Restaurants ausweisen,
- den **Namen und die Anschrift des Unternehmers** enthalten (diese Angaben dürfen handschriftlich oder durch Stempelaufdruck ergänzt werden, d.h. Name und Anschrift der Gaststätte und des bewirtenden Unternehmers müssen nicht durch die Registrierkasse ausgedruckt sein),
- das **Ausstellungsdatum** sowie die **Rechnungsnummer** angeben, die durch die Registrierkasse aufgedruckt werden müssen (handschriftliche Ergänzungen oder Stempel werden von der Finanzverwaltung derzeit als unzulässig angesehen),
- den Verzehr (von Speisen und Getränken) **einzel aufschlüsseln** und bezeichnen (Sammelbezeichnungen reichen nicht aus).

11 Innergemeinschaftlicher Fernverkauf: Umsatzsteuerliche Besonderheiten

Der innergemeinschaftliche Versandhandel ist für Lieferungen, die nach dem 30.6.2021 ausgeführt werden, durch den innergemeinschaftlichen Fernverkauf ersetzt worden. Ein solcher liegt vor, wenn ein Gegenstand

- durch den liefernden Unternehmer aus einem EU-Land in ein anderes EU-Land befördert oder versendet wird und
- der Empfänger ein Nichtunternehmer ist oder ein Unternehmer, der den Gegenstand nicht für sein Unternehmen erwirbt.

Bei einem innergemeinschaftlichen Fernverkauf befindet sich der Ort der Lieferung da, wo die Beförderung oder Versendung **endet**.

Bagatellgrenze: Der Ort der Lieferung befindet sich grundsätzlich an dem Ort, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz hat. Bis zu einem **Schwellenwert von 10.000 Euro** unterliegt die Lieferung der Umsatzsteuer im Mitgliedsstaat des leistenden Unternehmens. Es handelt sich um eine **einheitliche** Bagatellgrenze von 10.000 Euro, die bis zum 30.6.2021 nur für „Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen und andere elektronische Dienstleistungen“ anzuwenden war. Die Bagatellgrenze von 10.000 Euro gilt außerdem nicht getrennt für jedes EU-Land. Es kommt vielmehr auf die **Summe** aller Umsätze an, die unter diese Regelung fallen. Auf die Anwendung der Bagatellgrenze kann auch verzichtet werden.

Wird der Schwellenwert von 10.000 Euro überschritten oder wird auf die Anwendung der Bagatellgrenze verzichtet, verlagert sich der Ort der Lieferung an den Ort, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz hat. Um zu vermeiden, dass sich ein Unternehmer in mehreren EU-Ländern registrieren lassen muss, hat er die Möglichkeit, ein **vereinfachtes Besteuerungsverfahren** anzuwenden. Unternehmer mit Sitz in Deutschland, die an diesem Verfahren teilnehmen wollen, müssen dies

- gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)
- nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz
- durch Datenfernübertragung nach der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung anzeigen.

Hat der Unternehmer sich für dieses Verfahren angemeldet, dann gilt diese Anmeldung für seine innergemeinschaftlichen Fernverkäufe und für seine elektronischen Leistungen an Privatpersonen in allen EU-Ländern, in denen der Unternehmer weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte hat (= sogenannte Anlaufstelle, bezeichnet als **One Stop Shop – OSS**). Bei dem OSS-Verfahren hat der leistende Unternehmer die Möglichkeit, die Umsatzsteuer, die sich aus den innergemeinschaftlichen Fernverkäufen ergibt, über ein nationales Portal beim BZSt anzumelden. Eine Registrierung im jeweiligen Bestimmungsland entfällt. Die Zahlung der Umsatzsteuer erfolgt dann an das BZSt, das die Zahlungen an die einzelnen EU-Länder abwickelt.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 5/2022

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Mini-Job	Gesetz zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung (BGBl. 2022 I S. 959)	–
2 Midi-Job ab 1.10.2022	wie vorstehend	–
3 Midi-/Mini-Job Übergangsregelung	wie vorstehend, Art. 6	–
4 Berufskleidung	BFH, Urteil vom 16.3.2022, Az. VIII R 33/18 www.bundesfinanzhof.de	§ 9 EStG
5 Investitionsabzugsbetrag (1)/Berechtigte	BMF, Schreiben vom 15.6.2022, Az. IV C 6 - S 2139-b/21/10001 :001 www.bundesfinanzministerium.de	§ 7g EStG
6 Investitionsabzugsbetrag (2)/Nutzungsumfang	wie vorstehend	
7 Erste Betriebsstätte	§ 4 Abs. 5 Nr. 6 und § 9 Abs. 4 EStG	–
8 Offene Ladenkasse	BMF, Schreiben vom 12.1.2022, Az. IV A 3 - S 0062/21/10007 :001 www.bundesfinanzministerium.de	§§ 146, 146a AO
9 Regelmäßig wiederkehrende Zahlungen	BFH, Urteil vom 16.2.2022, Az. X R 2/21 www.bundesfinanzhof.de	§ 11 Abs. 1 EStG
10 Bewirtungskosten	FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 8.11.2021, Az. 16 K 11381/18 www.gesetze.berlin.de Revision beim BFH: Az. VI B 3/22 BMF, Schreiben vom 30.6.2021, Az. IV C 6 S 2145/19/10003 :003 www.bundesfinanzministerium.de	§ 4 Abs. 5 Nr. 2, § 9 Abs. 5 EStG; § 14 Abs. 4 UStG
11 Fernverkauf	§ 3c UStG	–