

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 5/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

Umsatzsteuerfragen bilden einen Schwerpunkt dieses Mandanten-Rundschreibens. So ist die Übernahme ärztlicher Notfalldienste durch einen Arzt von seinen Kollegen gegen Entgelt umsatzsteuerpflichtig (Nr. 1). Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer berechtigen auch dann zum Vorsteuerabzug, wenn ein Betriebsausgabenabzug für das Arbeitszimmer ausgeschlossen ist (Nr. 6). Eine Dinner-Show unterliegt jedenfalls bis zum 31.12.2023 dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von sieben Prozent, da dieser sowohl für die Show als auch für das begleitende Menü gilt (Nr. 8).

Nicht immer reicht das Budget für die Anschaffung eines neuen Pkw. Wird ein gebrauchtes Fahrzeug erworben, ist die Restnutzungsdauer zu schätzen (Nr. 7).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Übernahme ärztlicher Notfalldienste:** Umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei?
- 2 Kfz-Leasing:** Abrechnung der Mehr- oder Minderkilometerleistung
- 3 Mitwirkung an TV-Sendung:** künstlerische oder gewerbliche Tätigkeit?
- 4 Wachstumschancengesetz:** Steuerpläne der Bundesregierung
- 5 Betriebsaufgabe:** Wann liegt dauernde Berufsunfähigkeit vor?
- 6 Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice:** Zum Recht auf Vorsteuerabzug
- 7 Firmen-Pkw:** Schätzung der Restnutzungsdauer eines Gebrauchtfahrzeugs
- 8 Dinner-Show:** Zur Höhe der Umsatzsteuer
- 9 Nachforderungszinsen zur Umsatzsteuer:** Zum Erlass aus Billigkeitsgründen

1 Übernahme ärztlicher Notfalldienste: Umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei?

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder eines ähnlichen Heilberufs durchgeführt werden, sind von der Umsatzsteuer befreit. Andere Leistungen von Ärzten unterliegen dagegen der Umsatzsteuer.

Beispiel:

Der Kläger ist selbstständiger Arzt der Allgemeinmedizin. Einen eigenen Praxisbetrieb unterhält er nicht. Er übernahm als Vertreter für andere Ärzte die ordnungsgemäße Durchführung von Notdiensten. Seine im Notfalldienst erbrachten ärztlichen Leistungen rechnete er entweder über Privatliquidationen oder mit der kassenärztlichen Vereinigung entsprechend den getroffenen Vereinbarungen ab. Von dem jeweils vertretenen Arzt erhielt er ein Stundenhonorar zwischen 20 Euro und 40 Euro.

Daneben führte er in den Streitjahren für die Polizeibehörde Blutentnahmen durch, wobei der Untersuchungsbe fund nach bestimmten Merkmalen festzuhalten war. Die Liquidation für die Blutentnahmen erfolgte gegenüber der Landeskasse und hing dabei unter anderem davon ab, zu welchem Zeitpunkt und wie viele Blutentnahmen durchgeführt wurden.

Der Kläger gab keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab, weil er der Auffassung war, dass es sich insgesamt um umsatzsteuerfreie ärztliche Leistungen gehandelt habe.

Die Honorare für die Blutentnahmen sowie die Vergütung, die die Ärzte für die Übernahme der Notdienste zahlten, unterwarf das Finanzamt der Umsatzsteuer, weil es sich hierbei nicht um Vergütungen für therapeutische Zwecke (ärztliche Leistungen) gehandelt habe.

Das Finanzgericht beurteilte die Vergütungen, die andere Ärzte allein für die Übernahme der Notdienste gezahlt haben, nicht als begünstigte Heilbehandlung. Vielmehr handle es sich hier um eine sonstige Leistung, die gegenüber dem vertretenen Arzt erbracht worden sei, nicht aber um eine Heilbehandlung. Auch die **Umsätze aus den Blutentnahmen** für die Polizei sind **umsatzsteuerpflichtig**. Umsätze aus ärztlicher Sachverständigentätigkeit und der Erstellung von Gutachten können nur dann steuerfrei sein, wenn der Hauptzweck der Begutachtung im Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit liegt. Steuerpflichtig sind dagegen Gutachten, die der Entscheidungsfindung eines Dritten dienen, die gegenüber dem Betroffenen oder einer anderen Person Rechtswirkungen entfalten. Ein mittelbarer Beitrag zum Schutz des Betroffenen reicht nicht aus. Somit sind **Alkohol- und Drogengutachten** zum Zwecke der Untersuchung der Fahrtüchtigkeit sowie im Zusammenhang mit anderen gerichtlichen Zwecken **nicht von der Umsatzsteuer befreit**.

Hinweis: Für Umsätze von Ärzten, bei denen es sich nicht um eine Heilbehandlung handelt, kann die **Kleinunternehmerregelung** beansprucht werden. Voraussetzung ist, dass der Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Die steuerfreien ärztlichen Umsätze bleiben bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes unberücksichtigt. Das heißt, dass neben den steuerfreien ärztlichen Umsätzen weitere Umsätze bis zu 22.000 Euro nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen.

2 Kfz-Leasing: Abrechnung der Mehr- oder Minderkilometerleistung

Leasingverträge legen häufig den **Umfang der Nutzung** fest, z.B. eine jährliche Nutzung von 15.000km. 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 ausgerichtet, 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.

Beispiel:

*Im Leasingvertrag des Unternehmers ist eine Klausel enthalten, wonach eine jährliche Kilometerleistung von 15.000km vereinbart ist. Für **Mehrkilometer** ist eine zusätzliche Vergütung zu zahlen. Da der Unternehmer mehr Kilometer als vereinbart gefahren ist, muss er nachträglich 600 Euro zuzüglich 114 Euro Umsatzsteuer an den Leasinggeber zahlen. Die Zahlungen des Leasingnehmers für Mehrkilometer stellen ein zusätzliches Entgelt dar.*

Ist der Unternehmer **weniger Kilometer** als vereinbart gefahren, erhält er nachträglich den vereinbarten Betrag pro Minderkilometer zuzüglich Umsatzsteuer vom Leasinggeber erstattet. Die Zahlungen des Leasinggebers für die Minderkilometer stellen eine Entgeltminderung für die Nutzungsüberlassung dar, die entsprechend zu buchen ist.

3 Mitwirkung an TV-Sendung: künstlerische oder gewerbliche Tätigkeit?

Ob Einkünfte als künstlerisch oder gewerblich einzustufen sind, ist zumindest teilweise schwer zu beurteilen. Da künstlerische und gewerbliche Tätigkeiten steuerlich unterschiedlich behandelt werden, ist eine Definition aber erforderlich. Der BFH definiert das **Wesen der Kunst** als eigenschöpferische Leistung, in der sich eine individuelle Anschauungsweise und besondere Geltungskraft widerspiegelt. Dabei muss eine gewisse künstlerische Gestaltungshöhe erreicht werden. Das Wesen der Kunst wird auch als freie schöpferische Gestaltung verstanden, in der Eindrücke, Erfahrungen und Erlebnisse des Künstlers durch eine bestimmte Formensprache zum Ausdruck gebracht werden. Bei Mitwirkungen an Fernsehsendungen kommt es somit darauf an, wie diese Tätigkeit zu bewerten ist. Hierbei ist in erster Linie auf die konkrete Tätigkeit abzustellen.

Beispiel:

Das Konzept der Sendung gründete darauf, dass Menschen von einem Unterstützer begleitet werden, um ihre Situation zu verbessern. Die Sendungen folgen einem stets gleichbleibenden Aufbau. Der Kläger unterhielt sich als „Experte“ im Rahmen seiner Tätigkeit schwerpunktmäßig mit den einmalig auftretenden Teilnehmern über deren persönliche Umstände und kommentierte diese Gespräche sowie Äußerungen der Teilnehmer. Dabei nutzte er insbesondere auch seine Fachkenntnisse, um die Situation der Teilnehmer zu verbessern. Der Kläger lenkte die Gespräche mit den Teilnehmern planmäßig entsprechend der Sendungsstruktur. Die Vergütung des Klägers erfolgte ausschließlich durch den Produzenten.

In seiner Einkommensteuererklärung ermittelte der Kläger seinen Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung als „Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“. Entsprechend seiner Rechtsauffassung gab er keine Gewerbesteuererklärung für diese Tätigkeit ab. Das Finanzamt qualifizierte die Tätigkeit des Klägers hingegen als gewerbliche Tätigkeit und erließ einen Gewerbesteuermessbescheid.

Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf ging ebenfalls von einer gewerblichen Tätigkeit aus. Das FG führt aus, dass die Tätigkeit des Klägers als Leistung in das Endprodukt der Sendung einfließt und damit einen praktischen Nützlichkeitswert hatte. Die Tätigkeit des Klägers im Rahmen der Sendung „X“ stellt jedoch keine eigenschöpferische Leistung dar, in der Eindrücke, Erfahrungen und Erlebnisse durch das Medium einer bestimmten Formensprache zu unmittelbarer Anschauung gebracht werden. Seine Mitwirkung an der Sendung wird dahingehend beschrieben, dass er kein Schauspieler sei, sondern ein Beschäftigter, der bei der Arbeit gefilmt werde. Diese Einschätzung wird vom FG geteilt.

Die Tätigkeit des Klägers besteht darin, in der Sendung er selbst zu sein und in dieser Eigenschaft den anderen Teilnehmern zu helfen. Seine nach dem Sendungskonzept vorgegebene Aufgabe besteht darin, die an der Sendung

teilnehmenden Menschen zu unterstützen. Dem Kläger gelingt es zumindest erfolgreich den Eindruck zu vermitteln, dass er eine empathische Persönlichkeit ist. Es ist offenkundig, dass der Kläger als Sympathieträger und Identifikationsfigur für den Erfolg des Sendeformats maßgeblich mitverantwortlich ist.

Vorliegend hat der Kläger die Wirklichkeit nicht kopiert, weil es für seine Unterstützung als Experte in der Sendung keine Vorlage gab. Er hat selbst durch sein Verhalten die Wirklichkeit medienwirksam gestaltet, nämlich eine Interaktion mit ihm als Experten und den Teilnehmern geschaffen. Die vom Kläger mit seiner Tätigkeit geschaffene Wirklichkeit enthält jedoch keinen Abstraktionsgrad.

Wie die Tätigkeit im Rahmen der Künstlersozialversicherung (KSVG) zu werten ist, spielt für die steuerrechtliche Bewertung keine Rolle. Das KSVG geht von einem anderen Kunstbegriff aus, wobei keine besondere Gestaltungshöhe vorausgesetzt wird.

4 Wachstumschancengesetz: Steuerpläne der Bundesregierung

Das BMF hat den Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness veröffentlicht. Ziel ist es, die Liquiditätssituation der Unternehmen zu verbessern und Impulse zu geben, damit Unternehmen dauerhaft mehr investieren und mit unternehmerischem Mut Innovationen wagen können. Daneben sind zahlreiche Maßnahmen geplant, um das Steuersystem an zentralen Stellen zu vereinfachen und durch Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen vor allem kleine Betriebe von Bürokratie zu entlasten. Hervorzuheben sind **folgende Maßnahmen**:

- Stärkung der steuerlichen Forschungsförderung
- Verbesserung des steuerlichen Verlustabzugs
- Anhebung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter auf 1.000 Euro
- Verbesserung der Liquidität bei kleinen und mittleren Unternehmen bei den Abschreibungsmöglichkeiten zu den Sammelposten und zur Sonderabschreibung nach § 7g Einkommensteuergesetz (EStG)
- Reform der Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)
- Steigerung der Attraktivität der Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a Körperschaftsteuergesetz
- Anhebung der Grenze für die Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger (§ 141 Abgabenordnung)
- Anhebung der Grenze für die umsatzsteuerliche Ist-Besteuerung (Möglichkeit der Berechnung der Steuer nach vereinnahmten statt vereinbarten Entgelten)
- Digitalisierung des Spendenverfahrens
- Anpassung des Zuwendungsempfängerregisters

- Einführung einer Freigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung
- Erhöhung des Schwellenwertes zur Befreiung von der Abgabe von vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen von 1.000 Euro auf 2.000 Euro
- Ausweitung der Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen auf innerstaatliche Steuergestaltungen
- Einführung einer gesetzlichen Regelung zur verpflichtenden Verwendung von elektronischen Rechnungen zwischen inländischen Unternehmen
- Einführung einer Zinshöhenschranke
- Anpassung der Besteuerung von Renten aus der Basisversorgung
- Anpassung der Abgabenordnung und anderer Steuergesetze an das Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz
- Einführung einer Investitionsprämie zur Förderung der Transformation der Wirtschaft insbesondere in Richtung auf mehr Klimaschutz

5 Betriebsaufgabe: Wann liegt dauernde Berufsunfähigkeit vor?

Gewinne bei der Veräußerung oder Aufgabe eines Gewerbebetriebs oder einer Freiberufler-Praxis sind steuerpflichtig. Hat der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet oder ist er im **sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig**, hat er Anspruch auf einen Freibetrag von 45.000 Euro. Der Freibetrag ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn 136.000 Euro übersteigt. Für die Feststellung der **dauernden Berufsunfähigkeit** gelten die allgemeinen Beweisregeln. Das heißt, dass das Gericht auch nichtamtliche Unterlagen zugrunde legen kann (z.B. Gutachten und andere Äußerungen von Fachärzten und sonstigen Medizinern).

Beispiel:

Die Klägerin erzielte aus ihrem Friseurbetrieb Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Bereits im Oktober 2008 hatte sich die Klägerin wegen Beschwerden im rechten Bein behandeln lassen und war im Februar 2009 für mehrere Tage stationär aufgenommen worden. In einem Gutachten zur sozialmedizinischen Leistungsbeurteilung stellte der Gutachter fest, dass die Klägerin bis auf Weiteres in ihrem bisherigen Beruf als Friseurmeisterin nur in einem zeitlichen Umfang von drei bis unter sechs Stunden tätig sein könne. Diese Leistungsminderung dauere voraussichtlich nicht weniger als drei Jahre an. Eine Besserung infolge einer hüftendoprothetischen Versorgung sei nicht unwahrscheinlich. Die Rentenversicherung lehnte die Gewährung einer Rente wegen Erwerbsminderung ab. Allerdings stellte das Versorgungsamt eine unbefristete Bescheinigung aus, wonach die Klägerin „ein behinderter Mensch im Sinne des § 33b EStG“ sei. Der Grad der Behinderung betrage 30 ab dem 1.2.2009; er beruhe nicht überwiegend auf Alterserscheinungen, sondern auf Behinderungen.

Die Klägerin veräußerte ihren Betrieb und ermittelte einen Veräußerungsgewinn von 6.814 Euro. Sie beantragte den Abzug des Freibetrags und meldete das Gewerbe ab. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer ohne Berücksichtigung des Freibetrags fest, da es aus seiner Sicht am Nachweis der Berufs- und Erwerbsunfähigkeit fehle. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt und gewährte den Freibetrag.

Der BFH führt aus, dass er aufgrund fehlender finanzgerichtlicher Feststellungen zum Vorliegen einer dauernden Berufsunfähigkeit nicht selbst entscheiden kann, ob diese zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung vorlag. Somit kann nicht gänzlich ausgeschlossen werden, dass die Klägerin im Zeitpunkt der Teilbetriebsveräußerung (trotz der noch ausstehenden Operation) bereits dauernd berufsunfähig war. Das FG hat die entsprechenden Feststellungen nachzuholen und unter Würdigung sämtlicher Unterlagen erneut darüber zu entscheiden.

Das Einkommensteuergesetz (EStG) verweist auf das Sozialgesetzbuch VI, das den Rentenanspruch wegen teilweiser Erwerbsminderung bei Berufsunfähigkeit regelt. **Berufsunfähig sind** Versicherte, deren Erwerbsfähigkeit wegen Krankheit oder Behinderung im Vergleich zur Erwerbsfähigkeit von körperlich, geistig und seelisch gesunden Versicherten mit ähnlicher Ausbildung und gleichwertigen Kenntnissen und Fähigkeiten auf weniger als sechs Stunden gesunken ist. Das EStG stellt bei der Begünstigung der Betriebsveräußerung ausdrücklich auf die Dauerhaftigkeit einer Berufsunfähigkeit ab (§ 16 Abs. 4 EStG). Entscheidend ist, dass erst eine **dauernde Berufsunfähigkeit** zur Gewährung des Freibetrags führen darf.

Neben den Bescheiden der Sozialversicherungsträger und amtsärztlichen Bescheinigungen kann der Nachweis einer Berufsunfähigkeit auch durch weitere Nachweise, insbesondere in Form von fachärztlichen Bescheinigungen, geführt werden. Etwas anderes ergibt sich nicht aus dem Gesetzeswortlaut. Das heißt, dass ein bestimmter formaler Nachweis für das Vorliegen der Berufsunfähigkeit nicht vorgeschrieben ist.

Fazit: Da das FG seine Auffassung, die Klägerin sei bereits zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung dauerhaft berufsunfähig im sozialversicherungsrechtlichen Sinne gewesen, nicht auf ausreichende tatsächliche Feststellungen gestützt hat, hat der BFH das Urteil aufgehoben.

6 Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice: Zum Recht auf Vorsteuerabzug

Der Grundsatz, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung nicht abziehbar sind, gilt nach wie vor. Davon abweichend gilt für Tätigkeiten, die nach dem 31.12.2022 in der häuslichen Wohnung ausgeübt werden, Folgendes:

- Steht für die **betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung, können die Aufwendungen sowie die Kosten der Aus-

stattung **pauschal** mit einem Betrag von 1.260 Euro im Wirtschafts- oder Kalenderjahr abgezogen werden. Es handelt sich um eine Jahrespauschale, sodass ein Nachweis der Aufwendungen nicht erforderlich ist. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nicht vorliegen, ermäßigt sich der Betrag von 1.260 Euro um ein Zwölftel.

- Bildet das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung**, können anstelle der Jahrespauschale von 1.260 Euro die tatsächlichen Aufwendungen abgezogen werden. Hier kommt es nicht darauf an, ob noch ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Homeoffice-Pauschale: Für jeden Kalendertag, an dem die **betriebliche oder berufliche Tätigkeit** überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird und keine erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, die außerhalb der häuslichen Wohnung liegt, kann für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung ein Betrag von **6 Euro** (Tagespauschale), höchstens **1.260 Euro** im Wirtschafts- oder Kalenderjahr, abgezogen werden. **Fazit:** Die Homeoffice-Pauschale kann also auch dann angewendet werden, wenn andere Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer nicht in Betracht kommen.

Vorsteuerabzug: Ist der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt, kann er den Vorsteuerabzug auch dann geltend machen, wenn ertragsteuerlich ein Abzug der Aufwendungen nicht möglich oder begrenzt ist. Die Kosten für das häusliche Arbeitszimmer müssen aber innerhalb der Buchführung einzeln und gesondert ausgewiesen (gebucht) werden. Die Aufzeichnungspflicht ist auch dann erfüllt, wenn die Kosten im Rahmen des Jahresabschlusses aufgeteilt und die anteiligen Betriebsausgaben erst dann gesondert aufgezeichnet werden. Die Zusammensetzung der einzelnen Beträge muss sich aus den Belegen und Zusammenstellungen ergeben. In der Buchführung können die folgenden Konten verwendet werden: „Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (abziehbarer Anteil)“/ „Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (nicht abziehbarer Anteil)“ und „abziehbare Vorsteuer“.

7 Firmen-Pkw: Schätzung der Restnutzungsdauer eines Gebrauchtfahrzeugs

Die Nutzungsdauer eines **Firmen-Pkw** beträgt nach der amtlichen Abschreibungstabelle **sechs Jahre**. Das entspricht einer linearen Abschreibung von 16,67 Prozent pro Jahr. Die amtliche Abschreibungstabelle gilt jedoch nur für neue Fahrzeuge. Bei Gebrauchtfahrzeugen muss die Restnutzungsdauer im Zeitpunkt des Erwerbs geschätzt werden. In diesem Zusammenhang muss beachtet werden, dass der BFH die Nutzungsdauer für neue Fahrzeuge von sechs Jahren, so wie sie in der amtlichen Abschreibungstabelle ausgewiesen ist, für die Rechtsprechung nicht als verbindlich ansieht. Bei einer normalen jährlichen Fahrleistung von 15.000km hält er eine **Nutzungsdauer von acht Jahren für angemessen**, was einer jährlichen

Abschreibung von 12,5 Prozent entspricht. Die achtjährige Nutzungsdauer entspricht nach den Grundsätzen der BFH-Rechtsprechung somit einer Fahrleistung von 120.000km.

Für gebrauchte Pkw gibt es keine festen Regeln, nach denen die verbleibende Nutzungsdauer ermittelt werden kann. Die **verbleibende Restnutzungsdauer ist** bei Erwerb eines gebrauchten Pkw **neu zu schätzen**. Je nach Alter und Kilometerleistung des gebraucht gekauften Pkw kann sich aus der Addition der Nutzungsdauer bis zum Kauf des Fahrzeugs und der sich anschließenden Restnutzungsdauer eine Gesamtnutzungsdauer von mehr als sechs bzw. acht Jahren ergeben. Bei der Beurteilung der verbleibenden Nutzungsdauer sind folgende Kriterien zu beachten:

- Pkw-Typ, z.B. ohne oder mit E-Antrieb,
- Alter des Fahrzeugs, jährliche Fahrleistung und
- betriebstypischer Einsatz.

Die amtliche Abschreibungstabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter unterscheidet nicht zwischen Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor und Elektrofahrzeugen bzw. Plug-In-Hybridfahrzeugen. Ein wertbeeinflussender Faktor bei Elektrofahrzeugen bzw. Plug-In-Hybridfahrzeugen ist sicherlich das Batteriesystem. Es stehen zurzeit keine repräsentativen Erfahrungen zur Verfügung, um die Lebensdauer von Batteriesystemen zutreffend einschätzen zu können.

Beim Kauf eines **gebrauchten Elektro-Fahrzeugs** ist der aktuelle Zustand der Batterie ein wesentlicher Faktor, weil diese eines der wesentlichen und teuersten Bestandteile ist. Da es inzwischen Möglichkeiten gibt, die Qualität der Batterie zu testen, macht es Sinn, diesen Test vor dem Kauf eines Elektro-Fahrzeugs durchführen zu lassen. Dadurch sind nicht nur teure Reparaturen vermeidbar, vielmehr lässt sich dadurch auch die voraussichtliche Nutzungsdauer besser bestimmen. Eine Stellungnahme der Finanzverwaltung hierzu liegt bisher noch nicht vor.

8 Dinner-Show: Zur Höhe der Umsatzsteuer

Eine Dinner-Show ist ein Leistungsbündel aus Unterhaltung und kulinarischer Versorgung der Gäste. Nach der BFH-Rechtsprechung handelt es sich um eine **einheitliche, komplexe Leistung**, die als Gesamtleistung nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Diese Leistung unterlag dem Grunde nach insgesamt dem Regelsteuersatz, weil die Menü-Begleitung nicht dem ermäßigten, sondern dem Regelsteuersatz unterlag. **Aber:** Infolge des Corona-Steuerhilfegesetzes gilt der ermäßigte Steuersatz vom 1.7.2020 zumindest bis zum 31.12.2023 auch für die Menü-Begleitung, sodass die komplexe Leistung nunmehr dem ermäßigten Steuersatz unterliegen muss. Alles andere widerspricht dem Sinn der Regelungen zum ermäßigten Steuersatz und somit dem Ziel der Gesetzgebung.

Beispiel:

Die Klägerin ist der Auffassung, dass es sich bei der „Dinner-Show“, die aus den Bestandteilen „Varieté-Aufführung“ und „Menü-Begleitung“ besteht, um eine einheitliche, komplexe Leistung handelt. Getränke wurden gesondert in Rechnung gestellt. Da infolge des Corona-Steuerhilfegesetzes für die Menü-Begleitung ebenfalls ein ermäßigter Steuersatz gelte, müsse auch die Gesamtleistung dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Das Finanzamt wendete hingegen den Regelsteuersatz an.

Das Finanzgericht Sachsen hat entschieden, dass der ermäßigte Steuersatz im Wege der erweiternden Auslegung insgesamt auf die Leistung „Dinner-Show“ anzuwenden ist. Unter Heranziehung des Gleichheitsgrundsatzes liegt eine planwidrige Regelungslücke vor, weil der Steuersatz von 7 Prozent

- sowohl für die Eintrittsberechtigung für Theater, Konzerte und Museen sowie für Theatervorführungen, Konzerte und vergleichbare Darbietungen ausübender Künstler gilt
- als auch für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken.

Die künstlerischen und artistischen Elemente und das mehrgängige Menü verbinden sich zu einem untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang. Eine Aufspaltung ist angesichts der gewünschten Verbindung von Menü und Show ebenso lebensfremd wie die Annahme, das Menü sei eine Nebenleistung zur Show oder die Show Nebenleistung zum Menü. Show und Menü sind aufeinander abgestimmt und greifen in zeitlicher Hinsicht ineinander. Durch die Verflechtung kann die Leistung nur insgesamt in Anspruch genommen werden. Der Besucher will Show und Menü zusammen erleben und genießen. Es geht um die Verbindung beider Elemente.

Ein Ausschluss einer komplexen Leistung von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes stellt zumindest dann einen Wertungswiderspruch zur gesetzlichen Regelung dar, wenn die Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung gleichwertiger Bestandteil der Leistung neben einem weiteren Leistungsbestandteil ist, der seinerseits dem ermäßigten Steuersatz unterläge, wenn dieser den Hauptbestandteil der komplexen Leistung bildet.

9 Nachforderungszinsen zur Umsatzsteuer: Zum Erlass aus Billigkeitsgründen

Im Rahmen des Billigkeitserlasses von Nachforderungszinsen sind bei der Umsatzsteuer unterjährige Zinsvorteile nicht zu berücksichtigen. Konsequenz ist, dass Nachzahlungszinsen zur Umsatzsteuer zu erlassen sind, wenn es zu mehreren aufeinanderfolgenden jahresübergreifenden Umsatzverlagerungen kommt.

Beispiel:

Bei einer Außenprüfung für die Jahre 2009 bis 2011 wurde festgestellt, dass die Klägerin, die in den Streitjahren keine

Dauerfristverlängerung in Anspruch genommen hatte. Sie hatte ihre Umsätze stets dem Monat der Rechnungsstellung zugeordnet, obwohl sie 90 Prozent ihrer Leistungen bereits im Vormonat erbracht hatte.

Grund hierfür war, dass die Klägerin die Informationen, die für die Rechnungsstellung benötigt wurden, meist erst nach Ablauf der Abgabefrist von ihren Subunternehmern erhielt. Um die falsche Zuordnung der Umsätze zu korrigieren, ordnete die Außenprüfung jeweils 90 Prozent der im Januar angemeldeten Umsätze dem Vorjahr zu. Aufgrund der insoweit geänderten Umsatzsteuer-Jahresbescheide setzte das Finanzamt (FA) Nachzahlungszinsen fest. Den Antrag der Klägerin, die Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen zu erlassen, lehnte das FA ab.

Das Finanzgericht entschied, dass ein Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen zur Umsatzsteuer infrage kommt, weil das FA bei seiner Beurteilung zu Unrecht die unterjährig entstandenen Liquiditätsvorteile einbezogen hat. Ordnet die Finanzbehörde einen Umsatz zeitlich abweichend von der ursprünglichen Steuerfestsetzung zu und führt diese abweichende zeitliche Zuordnung gleichzeitig zu einer Steuernachforderung und zu einer Steuererstattung, sollen keine Zinsvorteile abgeschöpft werden, die in Wirklichkeit nicht vorhanden waren.

Der Unternehmer muss Zinsen nicht hinnehmen, die auf eine um einen Monat verspätete Steueranmeldung zu einem Zinslauf von acht Monaten führt, wenn der erlangte Liquiditätsvorteil durch eine spätere Anmeldung und die entsprechende Vorauszahlung vor Beginn des Zinslaufs wieder entfallen waren. Es kann in diesem Fall aus der Steuernachforderung, der sich durch die verspätete Steuerfestsetzung ergibt, kein Vorteil ausgeglichen werden, weil zweifelsfrei feststeht, dass der Steuerpflichtige durch die verspätete Steuerfestsetzung keinen Vorteil hatte.

Der Liquiditätsvorteil, der dem Steuerpflichtigen durch die verspätete Anmeldung der im Voranmeldungszeitraum Dezember ausgeführten Umsätze erwachsen war, ist bereits mit Zahlung für den Voranmeldungszeitraum Januar des Folgejahres ausgeglichen worden. Das heißt, er ist damit bereits vor Beginn des Zinslaufs (§ 233a Abs. 1 Abgabenordnung) wieder entfallen.

Fazit: Im Erlassverfahren wegen Nachforderungszinsen muss berücksichtigt werden, dass der Liquiditätsvorteil, der dem Steuerpflichtigen durch die verspätete Anmeldung der Umsätze, die im Voranmeldungszeitraum Dezember ausgeführt wurden, bereits mit der Zahlung für den Voranmeldungszeitraum Januar des Folgejahres ausgeglichen wurde. Damit war der Liquiditätsvorteil bereits vor Beginn des Zinslaufs wieder entfallen. Ergänzend hierzu hat der BFH darauf hingewiesen, dass die der Zinsberechnung zugrunde liegende Steuernachforderung für das erste Jahr mit der Steuererstattung des Folgejahres verrechnet wurde.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 5/2023

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Notfalldienste, Übernahme	FG Münster, Urteil vom 9.5.2023, Az. 15 K 1953/20 U www.dejure.org	§ 4 Nr. 14 UStG
2 Kfz-Leasing	Abschnitt 1.3. Abs. 17 UStAE www.bundesfinanzministerium.de	–
3 TV-Sendung	FG Düsseldorf, Urteil vom 21.3.2023, Az. 10 K 306/17 G www.dejure.org	§ 18 Abs. 1 EStG
4 Wachstumschancengesetz	Referentenentwurf des BMF vom 14.7.2023 www.bundesfinanzministerium.de	–
5 Betriebsaufgabe	BFH, Urteil vom 14.12.2022, Az. X R 10/21 www.dejure.org	§ 16 Abs. 4 EStG
6 Arbeitszimmer/Home-office	§ 4 Abs. 5 Nr. 6b, 6c EStG Jahressteuergesetz 2022	§ 15 Abs. 1a UStG
7 Firmen-Pkw	Abschreibungstabelle für die allgemein verwendbaren Wirtschaftsgüter www.bundesfinanzministerium.de	BFH, Beschluss vom 23.3.2005, Az. IX B 174/03
8 Dinner-Show	FG Sachsen, Urteil vom 6.12.2022, Az. 1 K 281/22 www.dejure.org	–
9 Nachforderungszinsen	BFH, Urteil vom 23.2.2023, Az. V R 30/20 www.bundesfinanzhof.de	–