

Sozietät Franz & Näther

Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str.1, 10405 Berlin

Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de

Internet: www.franz-naether.de

12

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie
- Dienstwagenüberlassung an Arbeitnehmer
- Umsatzsteuervorauszahlung vor Fälligkeit
- Steuerfreie Inflationsausgleichsprämie beschlossen
- Midijob-Grenze steigt, EPP für Rentner
- Fristverlängerung bei der Grundsteuererklärung
- Wohnungsbesichtigung durch Steuerfahnder
- Abzug von Unterhaltsaufwendungen als agB

Ausgabe Dezember 2022

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 28.10.2022).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie

Mit der Zustimmung des Bundesrates ist es amtlich: Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen wird bis Ende 2023 verlängert. Darüber hinaus wird die Vorsteuerpauschale für Landwirte ab dem 1.1.2023 von 9,5 % auf 9 % abgesenkt

(weitere Einzelheiten können Sie in der Mandanten-Information November 2022 nachlesen).

Dienstwagenüberlassung an Arbeitnehmer umsatzsteuerbar

Die Überlassung eines Dienstwagens an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung ist für den Arbeitgeber umsatzsteuerbar, wenn die Überlassung des Dienstwagens **individuell arbeitsvertraglich vereinbart** und der Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird.

Hintergrund: Zu den umsatzsteuerbaren Umsätzen gehört auch der tauschähnliche Umsatz, bei dem der Empfänger

DIE MANDANTEN | INFORMATION

einer Dienstleistung kein Geld zahlt, sondern eine Lieferung oder Dienstleistung erbringt.

Sachverhalt: Eine in Luxemburg ansässige Kapitalgesellschaft stellte zwei leitenden Angestellten, die im Saarland wohnten, jeweils einen Dienstwagen auch zur privaten Nutzung zur Verfügung. Der eine Arbeitnehmer leistete eine Eigenbeteiligung von fast 6.000 €, während der andere Arbeitnehmer nichts zahlte. Das Finanzamt behandelte die Überlassung der Dienstwagen als umsatzsteuerbar und -pflichtig und ging bei der Bemessung der Umsatzsteuer von den lohnsteuerlichen Werten aus.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Überlassung eines Dienstwagens an einen Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung ist umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig. Die Klägerin hat nämlich eine sonstige Leistung in Gestalt der Kfz-Überlassung zur privaten Nutzung gegen Entgelt erbracht.
- Das Entgelt ist in der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers zu sehen, so dass es sich um einen **tauschähnlichen Umsatz** handelt. Die Arbeitsleistung ist eine Gegenleistung, weil der Wert der Arbeitsleistung in Geld ausgedrückt werden kann und weil ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Überlassung des Dienstwagens und der Arbeitsleistung bestand; denn die Nutzungsüberlassung wurde individuell vereinbart.
- Die Leistung der Klägerin war auch in Deutschland umsatzsteuerbar, weil eine nicht kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels an dem Ort erbracht wird, an dem der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz hat. Dies war Deutschland, da die beiden Arbeitnehmer im Saarland wohnten. Die Überlassung des Dienstwagens zur privaten Nutzung stellte eine Vermietung dar, weil die Arbeitnehmer hierfür eine Miete in Gestalt ihrer anteiligen Arbeitsleistung entrichteten.
- Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage des Umsatzes der Klägerin konnte auf die Selbstkosten der Klägerin oder auf die lohnsteuerlichen Werte, die nach der sog. 1 %-Methode anzusetzen sind und aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist, zurückgegriffen werden. Nicht maßgeblich ist hingegen die etwaige Höhe einer von den Arbeitnehmern geleisteten Selbstbeteiligung.

Hinweise: Die Entscheidung ist von erheblicher Praxisrelevanz, da sie eine häufig vorkommende Konstellation betrifft und letztlich die Auffassung der Finanzverwaltung – zumindest für den Fall einer ausdrücklichen Regelung im Arbeitsvertrag – bestätigt.

Zahlung einer Umsatzsteuervorauszahlung des Vorjahres vor Fälligkeit

Wird im Rahmen der Einnahmen-Überschussrechnung eine Umsatzsteuervorauszahlung bis zum 10.1. des Folgejahres gezahlt und tritt die Fälligkeit aufgrund einer Dauerfristverlängerung erst am 10.2. des Folgejahres ein, ist ein Betriebsausgabenabzug erst im Folgejahr möglich. Ein Abzug im Vorjahr als regelmäßig wiederkehrende Ausgabe ist mangels Fälligkeit bis zum 10.1. des Folgejahres nicht möglich.

Hintergrund: Bei der Einnahmen-Überschussrechnung gilt grundsätzlich das Zufluss- und Abflussprinzip. Ausgaben

sind daher grundsätzlich im Zeitpunkt des Abflusses als Betriebsausgaben geltend zu machen. Das Gesetz enthält aber eine Ausnahme für sog. wiederkehrende Ausgaben, die innerhalb von zehn Tagen nach dem Jahreswechsel gezahlt werden, jedoch das vorherige Jahr betreffen: Sie werden in dem Veranlagungszeitraum berücksichtigt, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Eine Umsatzsteuerzahlung für Dezember 2021, die am 5.1.2022 an das Finanzamt gezahlt wird, ist aufgrund dieser Regelung grundsätzlich im Jahr 2021 als Betriebsausgabe abziehbar; denn Umsatzsteuerzahlungen und -erstattungen aufgrund von Voranmeldungen gelten als wiederkehrende Zahlungen.

Sachverhalt: Die Klägerin ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Für ihre monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen war ihr auf Antrag eine Dauerfristverlängerung gewährt worden, so dass die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2017 erst am 10.2.2018 und nicht bereits am 10.1.2018 fällig war. Die Klägerin zahlte die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2017 vorzeitig am 10.1.2018 und machte die Zahlung als Betriebsausgabe des Jahres 2017 geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2017 erst als Betriebsausgabe im Jahr 2018.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte dem Finanzamt und wies die Klage ab:

- Zwar sind Umsatzsteuervorauszahlungen sog. wiederkehrende Ausgaben, so dass abweichend vom Abflussprinzip ein Betriebsausgabenabzug im Vorjahr möglich ist, wenn die Umsatzsteuer bis zum 10.1. des Folgejahres gezahlt wird. Dies setzt aber auch die Fälligkeit im Zeitraum 1.1. bis 10.1. des Folgejahres voraus.
- Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember 2017 war aufgrund der Dauerfristverlängerung erst am 10.2.2018 fällig, d. h. nach dem 10.1.2018. Die Zahlung ist daher im Jahr 2018 als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.
- In Fällen der Dauerfristverlängerung ist es nicht gerechtfertigt, vor Fälligkeit geleistete Zahlungen dem Vorjahr zuzurechnen. Denn die gesetzliche Ausnahmeregelung zu wiederkehrenden Ausgaben **sol** **zufällige Ergebnisse vermeiden**, die bei Zahlungen um den Jahreswechsel herum geleistet werden. Im Fall einer Dauerfristverlängerung wird die Umsatzsteuer für Dezember aber typischerweise nicht um den Jahreswechsel herum geleistet. Würde man eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe annehmen, würden sich für den Unternehmer Gestaltungsmöglichkeiten eröffnen, indem er die Umsatzsteuer vor der Fälligkeit zahlt, um einen Betriebsausgabenabzug im Vorjahr zu ermöglichen.

Hinweise: Der BFH hat vor kurzem entschieden, dass der Ansatz einer regelmäßig wiederkehrenden Ausgabe und der daraus resultierende Betriebsausgabenabzug im Vorjahr verlangt, dass die Fälligkeit im Zeitraum 1.1. bis 10.1. des Folgejahres eintritt. Eine bereits seit dem Vorjahr fällige Zahlung, z. B. die Umsatzsteuer für den April des Vorjahres, kann also nicht dadurch dem Vorjahr zugeordnet werden, dass sie im Zeitraum vom 1.1. bis 10.1. des Folgejahres gezahlt wird. Diese Grundsätze überträgt der BFH in der aktuellen Entscheidung nun auf die vorzeitige Zahlung, bei der die Fälligkeit erst nach dem 10.1. des Folgejahres eintritt und die Zahlung im Folgejahr bis zum 10.1. geleistet wird.

Das Urteil hat bei der Einnahmen-Überschussrechnung zur Folge, dass sich eine Voranmeldung für Dezember oder für das IV. Quartal im Fall der Dauerfristverlängerung erst im Folgejahr gewinnmindernd auswirken kann, da die Fälligkeit erst am 10.2. des Folgejahres eintritt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Steuerfreie Inflationsausgleichsprämie beschlossen

Der Gesetzgeber hat im Oktober eine steuer- und sozialabgabenfreie Inflationsausgleichsprämie beschlossen. Danach werden **zusätzlich zum Arbeitslohn** geleistete **Geld- oder Sachzuwendungen** des Arbeitgebers zum Ausgleich der Inflation bis zu einer Höhe von 3.000 € von der Steuer- und Sozialabgabenpflicht befreit. Hierbei handelt es sich um einen **Freibetrag**, so dass lediglich die diesen Freibetrag übersteigenden Leistungen versteuert werden müssen. Gehaltsumwandlungen werden von der Regelung nicht erfasst. Der Begünstigungszeitraum ist befristet und gilt für Zuschüsse, die **vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 geleistet** werden. Ebenfalls verabschiedet wurde die befristete Absenkung der Umsatzsteuer auf Gaslieferungen und Fernwärme auf sieben statt 19 %.

Midijob-Grenze steigt, EPP für Rentner

Zum 1.10.2022 wurde der Mindestlohn per Gesetz auf 12 € pro Stunde angehoben, die Entgeltgrenze für Minijobs stieg auf 520 €. Ebenfalls angehoben wurde die daran anschließende sog. Midijob-Grenze, bei der verminderte Arbeitnehmer-Beiträge zur Sozialversicherung gelten, und zwar von 1.300 € auf 1.600 €/Monat (s. hierzu unsere Mandanten-Information August 2022).

Mit dem nun verabschiedeten „Gesetz zur Zahlung einer Energiepreispauschale an Renten- und Versorgungsbeziehende und zur Erweiterung des Übergangsbereichs“ **steigt die Midijob-Grenze ab dem 1.1.2023 erneut**, und zwar auf 2.000 €.

Ebenfalls vorgesehen ist die Zahlung einer sozialversicherungsfreien jedoch steuerpflichtigen **Energiepreispauschale (EPP) an Rentner** in Höhe von 300 €. Die EPP erhält, wer zum Stichtag 1.12.2022 Anspruch auf eine Alters-, Erwerbsminderungs- oder Hinterbliebenenrente der gesetzlichen Rentenversicherung oder auf Versorgungsbezüge nach dem Beamtenversorgungsgesetz oder dem ersten und zweiten Teil des Soldatenversorgungsgesetzes hat. Der Anspruch besteht nur bei einem Wohnsitz im Inland. Die Auszahlung soll spätestens zum 15.12.2022 erfolgen, ein Antrag ist nicht erforderlich.

Alle Steuerzahler

Grundsteuererklärung – Frist verlängert

Bund und Länder haben sich auf eine einmalige Verlängerung der Frist für die Abgabe der Grundsteuererklärung geeinigt. Statt am 31.10.2022 läuft die Frist nunmehr drei Monate später am **31.1.2023** ab.

Gleichzeitig appellieren die Länder an Grundstückseigentümer und Steuerberater, die Erklärungen weiterhin zügig und

kontinuierlich abzugeben, damit die Grundsteuerreform erfolgreich umgesetzt werden kann. Nur so sei sichergestellt, dass den Gemeinden die notwendigen Grundlagen für die Erhebung der Grundsteuern ab 2025 rechtzeitig vorliegen.

Unangekündigte Wohnungsbesichtigung durch Prüfer der Steuerfahndung

Eine unangekündigte Wohnungsbesichtigung durch einen sog. Flankenschutzprüfer, der zur Steuerfahndung gehört und das steuerlich geltend gemachte häusliche Arbeitszimmer prüfen will, ist unverhältnismäßig, wenn der Steuerpflichtige bei der Sachverhaltsaufklärung bislang mitgewirkt hat und keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass er bei der weiteren Aufklärung nicht mitwirken wird.

Hintergrund: Der für die Besteuerung maßgebliche Sachverhalt wird grundsätzlich von Amts wegen ermittelt, wobei der Steuerpflichtige **Mitwirkungspflichten** hat. Bei der Sachverhaltsaufklärung darf der Finanzbeamte auch Grundstücke während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten betreten, soweit dies erforderlich ist, um im Besteuerungsinteresse Feststellungen zu treffen. Jedoch dürfen Wohnräume gegen den Willen des Inhabers nur zur Verhütung dringender Gefahren für die öffentliche Sicherheit und Ordnung betreten werden.

Sachverhalt: Die Klägerin war Geschäftsführerin eines Restaurants und machte Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend. Auf Nachfrage des Finanzamts reichte sie eine Skizze ihrer Wohnung ein: Danach bestand die Wohnung lediglich aus zwei Zimmern, einem Wohnzimmer und einem Arbeitszimmer; ein Schlafzimmer war in der Skizze nicht verzeichnet. Das Finanzamt erteilte dem hausinternen „Flankenschutzprüfer“, der zur Steuerfahndung gehörte, einen Auftrag zur Besichtigung der Wohnung. Der Steuerfahnder erschien bei der Klägerin und bat um Zutritt, der ihm von der Klägerin gewährt wurde. Er stellte fest, dass die Wohnung entgegen der Skizze noch über zwei weitere Räume verfügte, darunter ein Schlafzimmer, und dass die eingereichte Skizze nicht stimmte. Die Klägerin begehrte die Feststellung, dass die Besichtigung rechtswidrig gewesen sei.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt und stellte fest, dass die unangekündigte Wohnungsbesichtigung rechtswidrig gewesen ist:

- Eine Sachverhaltsaufklärung muss **verhältnismäßig** sein. Die Maßnahme muss also zur Ermittlung des Sachverhalts geeignet und erforderlich sein, um den gewünschten Zweck zu erreichen. Außerdem muss ein an sich geeignetes und erforderliches Mittel auch im engeren Sinne verhältnismäßig sein und darf nicht angewandt werden, wenn die sich aufgrund der Ermittlungsmaßnahme ergebenden Grundrechtsbeeinträchtigungen schwerer wiegen als das Ermittlungsinteresse.
- Die unangekündigte Wohnungsbesichtigung war unverhältnismäßig. So war es nicht erforderlich, sogleich die Wohnung zu betreten, anstatt die Klägerin zunächst schriftlich um Auskunft zu bitten, wo sich ihr Schlafbereich befindet. Denn bislang hatte die Klägerin im Besteuerungsverfahren mitgewirkt. Es bestanden daher keine Zweifel an ihrer Auskunftsbereitschaft.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Das Finanzamt hätte auch beachten müssen, dass die **Wohnung durch das Grundgesetz besonders geschützt** ist und dass eine Wohnungsbesichtigung in die persönliche Lebenssphäre der Klägerin eingreift. Eine unangekündigte Wohnungsbesichtigung ist ohne konkreten Verdacht auf Steuerhinterziehung daher nicht gerechtfertigt.
- Weiterhin hätte das Finanzamt vor der Besichtigung rechtliches Gehör gewähren müssen. Es sind keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Klägerin aufgrund der Benachrichtigung das häusliche Arbeitszimmer entsprechend „hergerichtet“ hätte.
- Unverhältnismäßig war es auch, dass das Finanzamt einen Steuerfahnder mit der Besichtigung beauftragt hat. Die Besichtigung durch einen Mitarbeiter der Steuerfahndung ist belastender als die Besichtigung durch einen Beamten des Innendienstes. So kann es z. B. sein, dass die Wohnungsbesichtigung durch den Steuerfahnder von Nachbarn der Kläger bemerkt wird und so der Eindruck entsteht, dass gegen die Klägerin strafrechtlich ermittelt wird.

Hinweise: Die Feststellung des BFH hat insbesondere symbolischen Wert für die Klägerin, die nun die Bestätigung erhält, dass der Steuerfahnder nicht unangekündigt hätte erscheinen dürfen. Der praktische Nutzen dieser Feststellung kann sich aber durchaus in Folgejahren zeigen, falls das Finanzamt noch einmal die Wohnung oder – nach einem Umzug – die neue Wohnung besichtigen möchte.

Eine Feststellung der Rechtswidrigkeit kann auch dann sinnvoll sein, wenn der Steuerpflichtige einen Amtshaftungsanspruch gegen das Finanzamt geltend machen will oder wenn er seine Rehabilitation anstrebt.

Abzug von Unterhaltsaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen

Bei der Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen für ein studierendes Kind als außergewöhnliche Belastungen sind negative Einkünfte des Kindes aus nichtselbständiger Arbeit nicht mit den BAFöG-Leistungen zu verrechnen. Vielmehr mindern die BAFöG-Leistungen in voller Höhe die abziehbaren Unterhaltsaufwendungen.

Hintergrund: Ein Steuerpflichtiger kann Unterhaltsaufwendungen für einen unterhaltsberechtigten Angehörigen als außergewöhnliche Belastungen absetzen. Der aktuelle Höchstbetrag beträgt 9.984 € (im Streitjahr 2017 waren es 8.820 €). Der Höchstbetrag erhöht sich noch um bestimmte Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung. Allerdings mindern sich die abziehbaren Unterhaltsaufwendungen um einen um mögliche Einkünfte und Bezüge des Kindes, soweit die Einkünfte und Bezüge höher als 624 € jährlich sind, und zum anderen um BAFöG-Leistungen.

Sachverhalt: Die Kläger waren Eltern einer 29 Jahre alten Tochter, die im Streitjahr 2017 studierte und BAFöG-Leistungen i. H. von 4.020 € erhielt. Außerdem bezog die Tochter aus einem geringfügigen Arbeitsverhältnis einen Arbeitslohn von 1.830 € und machte insoweit Werbungskosten i. H. von 2.180 € geltend, so dass sich negative Einkünfte von 350 € (1.830 € ./. 2.180 €) ergaben. Die Kläger machten in ihrer Steuererklärung für 2017 Unterhaltsaufwendungen in Höhe des damaligen Höchstbetrags von 8.820 € sowie i. H. von 1.100 € aufgrund einer Übernahme von Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung geltend. Das Finanzamt rechnete hierauf die BAFöG-Leistungen i. H. von 4.020 € an, die es um einen Pauschalbetrag von 180 € auf 3.840 € kürzte. Daher berücksichtigte das Finanzamt außergewöhnliche Belastungen i. H. von 6.080 € (8.820 € + 1.100 € ./. 3.840 €). Die Kläger waren der Auffassung, dass die negativen Einkünfte der Tochter i. H. von 350 € mit den BAFöG-Leistungen zu verrechnen seien.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Die Unterhaltsaufwendungen der Kläger waren um die BAFöG-Leistungen zu kürzen. Die BAFöG-Leistungen betragen 4.020 € und waren lediglich um einen von der Finanzverwaltung eingeräumten Kostenbetrag von 180 € auf 3.840 € zu kürzen; daher minderten sich die abziehbaren Unterhaltsaufwendungen um 3.840 €.
- Eine weitere Kürzung der BAFöG-Leistungen um die negativen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i. H. von 350 € war nicht vorzunehmen. Zwar können negative Einkünfte mit positiven Einkünften verrechnet werden. Eine Verrechnung negativer Einkünfte mit BAFöG-Leistungen ist nach dem Gesetz jedoch nicht vorgesehen. Das Gesetz unterscheidet nämlich zwischen Einkünften und Bezügen einerseits und Ausbildungszuschüssen andererseits. Ausbildungszuschüsse, zu denen BAFöG-Leistungen gehören, werden uneingeschränkt auf die Unterhaltsleistungen angerechnet (sog. Grundsatz der Vollarrechnung), also auch unterhalb der Grenze von 624 €.

Hinweise: Die BAFöG-Leistungen werden deshalb in vollem Umfang auf die abziehbaren Unterhaltsaufwendungen angerechnet, weil sie ebenfalls für die Ausbildung und den Lebensunterhalt geleistet werden.

Eine Anrechnung öffentlicher Ausbildungshilfen ist nach der Rechtsprechung des BFH nur dann nicht gerechtfertigt, wenn sie für Maßnahmen geleistet werden, deren Kosten die Eltern aufgrund ihrer Unterhaltsverpflichtung nicht zu tragen hätten; die Eltern werden dann nämlich nicht von ihrer Unterhaltspflicht entlastet. Ebenso unterbleibt eine Anrechnung, wenn die Ausbildungsbeihilfe eine besondere Leistung des Studenten belohnen soll und der besondere Förderungszweck nicht durch eine Anrechnung konterkariert wird.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2022

- | | |
|-------------------|---|
| 12.12.2022 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 15.12.2022 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28.12.2022 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.12.2022
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 23.12.2022 |