

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

die private Nutzung eines Firmenwagens durch Arbeitnehmer wirft immer wieder neue Fragen auf. Wenn der Arbeitnehmer Zuzahlungen leistet, können diese auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden (Nr. 1). Nutzt der Arbeitnehmer den Firmenwagen für seine eigene freiberufliche Tätigkeit oder in einem weiteren Arbeitsverhältnis, entfällt der Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzug (Nr. 2 und 3). Bei einem Leasingfahrzeug wird bei der Berechnung des geldwerten Vorteils die Leasing-Sonderzahlung nur zeitanteilig erfasst (Nr. 4). Fahrten zu Mandanten sind als Reisekosten abzurechnen, bei Umwegfahrten zum Mandanten ist indes anders zu rechnen (Nr. 5).

Das Finanzamt muss die Ist-Besteuerung genehmigen, wobei ein konkludenter Antrag ausreichen kann (Nr. 6). Bei einer gemischten Feier dürfen die Kosten in einen abziehbaren betrieblichen und einen nichtabziehbaren privaten Teil aufgeteilt werden (Nr. 8). Schon häufig haben Finanzgerichte über den Solidaritätszuschlag entschieden. Ein Finanzgericht hat nun vorläufigen Rechtsschutz gewährt, das heißt, der Soli muss vorerst nicht gezahlt werden (Nr. 9).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Firmenwagen (1):** Zuzahlungen durch den Arbeitnehmer
- 2 Firmenwagen (2):** Nutzung für weitere freiberufliche Tätigkeit
- 3 Firmenwagen (3):** Nutzung für weitere Arbeitnehmertätigkeit
- 4 Pkw-Leasing:** Zeitanteilige Berücksichtigung einer Leasingsonderzahlung
- 5 Fahrten zur Arbeit:** Berechnung des Betriebsausgabenabzugs bei Umwegfahrten
- 6 Ist-Besteuerung:** Konkludenter Antrag ausreichend
- 7 Steuerbescheid:** Kein Einspruch nach Teil-Einspruchsentscheidung
- 8 Gemischte Feier:** Betrieblicher Kostenanteil abziehbar
- 9 Solidaritätszuschlag:** Gericht gewährt vorläufigen Rechtsschutz
- 10 Steueränderungsgesetz 2015:** Fälligkeit von Dividendenzahlungen

1 Firmenwagen (1): Zuzahlungen durch den Arbeitnehmer

Überlässt ein Freiberufler seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen, legt er in der Regel die Bedingungen für die Nutzung fest. Darf der Arbeitnehmer den Firmenwagen auch für private Fahrten nutzen, dann ist dieser geldwerte Vorteil als Arbeitslohn zu erfassen. Kosten, die der Arbeitnehmer übernimmt, mindern den geldwerten Vorteil nur dann, wenn es sich um ein **Nutzungsentgelt** handelt und nicht um die Übernahme einzelner Kosten, wie zum Beispiel der Benzinkosten. Da der Arbeitgeber die Kosten nicht erstattet, entsteht bei ihm kein Aufwand.

Beispiel:

Ein Freiberufler stellt seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen zur Verfügung, den dieser auch für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen darf. Für jeden privat gefahrenen Kilometer zahlt der Arbeitnehmer 0,20 Euro an seinen Arbeitgeber. Pro Monat zahlt der Arbeitnehmer insgesamt 160 Euro an seinen Arbeitgeber.

Der Bruttolistenpreis des Firmenwagens im Zeitpunkt der Erstzulassung beträgt 34.800 Euro. Der Arbeitnehmer nutzt das Fahrzeug auch für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte, die 8 km von seiner Wohnung entfernt liegt. Der Freiberufler hat das Fahrzeug mit 100-prozentigem Vorsteuerabzug erfasst und alle Aufwendungen einschließlich der Abschreibung als Betriebsausgaben gebucht. Da der Arbeitnehmer kein Fahrtenbuch führt, ermittelt der Freiberufler den geldwerten Vorteil nach der 1-Prozent-Regelung:

Privatnutzung pro Monat (1 Prozent von 34.800 Euro =) 348 Euro. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pro Monat (34.800 Euro x 0,03 Prozent = 10,44 Euro x 8 km =) 83,52 Euro. Sachbezug insgesamt damit 431,52 Euro. Abzüglich Zahlungen durch den Arbeitnehmer in Höhe von 160 Euro. Es verbleibt ein geldwerter Vorteil in Höhe von 271,52 Euro.

2 Firmenwagen (2): Nutzung für weitere freiberufliche Tätigkeit

Überlässt ein Freiberufler seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen auch für außerbetriebliche Fahrten, muss er die private Nutzungsüberlassung als geldwerten Vorteil versteuern. Der geldwerte Vorteil kann mit einem Fahrtenbuch oder mithilfe der sogenannten 1-Prozent-Regelung ermittelt werden. Nutzt der Arbeitnehmer den überlassenen Pkw auch für seine eigene freiberufliche Tätigkeit, darf er dafür keine Betriebsausgaben abziehen, weil der Arbeitgeber sämtliche Kosten des Pkws getragen hat und mit der sogenannten 1-Prozent-Regelung nur die privat gefahrenen Kilometer abgegolten werden.

Beispiel:

A ist Arbeitnehmer einer Unternehmensberatungs-GmbH. Daneben erzielt er auch Einkünfte aus einer freiberuflichen Tätigkeit. Die GmbH stellt ihm einen Dienstwagen zur Verfügung, den er uneingeschränkt für seine Angestelltentätigkeit sowie für seine privaten Fahrten und für Fahrten im Rahmen seiner eigenen freiberuflichen Tätigkeit nutzen darf. Sämtliche Kosten des Pkws trägt die GmbH als Arbeitgeber. Fahrtkosten im Zusammenhang mit Reisekosten bei der zweiten Arbeitnehmertätigkeit sind nicht als Werbungskosten abziehbar.

Die private Nutzungsüberlassung wird nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung versteuert. Bei seinen Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit kann A für den Pkw keine Betriebsausgaben geltend machen. Mit der 1-Prozent-Regelung sind nur die privaten Fahrten (5.000 km) abgegolten. Es ist daher nicht möglich, den versteuerten Sachbezug im Verhältnis der eigenen betrieblichen Fahrten zu den privaten Fahrten aufzuteilen.

Der BFH hat entschieden, dass mit der 1-Prozent-Regelung (unabhängig vom Umfang der tatsächlichen Fahrten) **nur die privaten Fahrten abgegolten** sind. Konsequenz ist, dass beim Arbeitgeber kein Wertabfluss hinsichtlich der Fahrtkosten seines Arbeitnehmers für andere Einkünfte erfolgt ist. Das heißt, dass der Arbeitnehmer für seine Fahrten im Rahmen seiner eigenen freiberuflichen Tätigkeit keine Betriebsausgaben geltend machen darf.

Bei einer Abrechnung **mithilfe eines Fahrtenbuchs** werden dem Arbeitnehmer die tatsächlichen Kosten für alle Fahrten zugerechnet, die er nicht für seinen Arbeitgeber unternimmt (im Beispiel 18.000 km für die freiberufliche Tätigkeit und 5.000 km für private Fahrten = 23.000 km). Werden auch die freiberuflichen Fahrten bei der Wertabgabe erfasst, können diese Kosten als Betriebsausgaben abgezogen werden.

3 Firmenwagen (3): Nutzung für weitere Arbeitnehmertätigkeit

Was bei der Nutzungsüberlassung für eine zusätzliche freiberufliche Tätigkeit gilt, ist entsprechend anzuwenden, wenn das Fahrzeug für eine weitere Arbeitnehmertätigkeit verwendet wird. Nutzt der Arbeitnehmer den überlassenen Pkw auch für eine weitere Arbeitnehmertätigkeit, darf er dafür keine Werbungskosten geltend machen. Das gilt allerdings nur für Fahrten im Rahmen von auswärtigen Tätigkeiten (Reisekosten).

Beispiel 1:

Eine Unternehmensberatungs-GmbH überlässt ihrem Arbeitnehmer einen Firmenwagen, den der Arbeitnehmer für seine Angestelltentätigkeit sowie für seine privaten Fahrten und für Fahrten im Rahmen einer weiteren Arbeitnehmertätigkeit nutzen darf. Sämtliche Kosten des Pkws trägt die GmbH als Arbeitgeber. Fahrtkosten im Zusammenhang mit Reisekosten bei der zweiten Arbeitnehmertätigkeit sind nicht als Werbungskosten abziehbar.

Die Finanzverwaltung setzt für die Fahrten im Zusammenhang mit der weiteren Arbeitnehmertätigkeit keinen geldwerten Vorteil an. Der Arbeitnehmer darf in seiner Einkommensteuererklärung sogar die **Entfernungspauschale** geltend machen, wenn er den Firmenwagen für Fahrten

zur ersten Tätigkeitsstätte auch im Rahmen eines anderen Dienstverhältnisses einsetzt.

Beispiel 2:

Ein Freiberufler hat mit seiner Ehefrau einen Arbeitsvertrag geschlossen und ihr im Rahmen des Arbeitsverhältnisses einen Firmenwagen überlassen (Bruttolistenpreis 20.000 Euro). Die Ehefrau übt darüber hinaus bei einem anderen Arbeitgeber ein weiteres Beschäftigungsverhältnis aus. Die Entfernung von 14 km zu dieser Arbeitsstätte legt die Ehefrau mit dem Firmenwagen zurück.

Der Freiberufler erfasst für Privatfahrten der Ehefrau einen geldwerten Vorteil von (20.000 Euro x 1 Prozent =) 200 Euro. Pro Jahr sind damit (200 Euro x 12 =) 2.400 Euro zu versteuern. Die Entfernungspauschale beim 2. Arbeitsverhältnis beträgt 14 km x 220 Arbeitstage x 0,30 Euro = 924 Euro. Damit sind per Saldo insgesamt 1.476 Euro zu versteuern.

Freiberufler sind in diesem Punkt benachteiligt, weil sie die Kosten, die auf Fahrten zur Erzielung von Gewinneinkünften entfallen, **nicht zusätzlich** erfassen dürfen (siehe Beitrag Nr. 2).

4 Pkw-Leasing: Zeitanteilige Berücksichtigung einer Leasingsonderzahlung

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, wie der geldwerte Vorteil aus einer Pkw-Überlassung bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln ist, wenn der Arbeitgeber das Fahrzeug geleast und eine Sonderzahlung geleistet hat. Der Arbeitgeber ermittelte die Gesamtkosten (Leasingsonderzahlung) durch periodengerechte Abgrenzung. Der BFH bestätigte – abweichend von der Auffassung des Finanzamts – dass im Rahmen der Fahrtenbuchmethode eine **periodengerechte Abgrenzung zutreffend** ist.

Beispiel:

Eine Freiberufler-GmbH leaste einen Pkw und überließ ihn ihrem Geschäftsführer auch zur privaten Nutzung. Die Freiberufler-GmbH ermittelte den geldwerten Vorteil aus der Pkw-Überlassung nach der Fahrtenbuchmethode. Dabei verteilte sie die von ihr erbrachte Leasingsonderzahlung von 15.000 Euro auf 36 Monate (Gesamtlaufzeit des Leasingvertrags) und setzte im Streitjahr anteilig für acht Monate Kosten von (8 x 416,66 Euro =) 3.333 Euro an. Aufgrund der so ermittelten Gesamtkosten (25.401 Euro) ergab sich ein Kilometersatz von 1,08 Euro und dementsprechend ein sonstiger Bezug von 4.112 Euro.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass bei einem Leasingfahrzeug die monatlichen Leasingraten anstelle der Abschreibung stünden, aber die einmalige Leasingzahlung insgesamt (zur Ermittlung des geldwerten Vorteils) im Jahr der Zahlung den Gesamtkosten hinzuzurechnen sei. Dementsprechend ermittelte das Finanzamt einen Kilometersatz von 1,57 Euro, setzte die Privatfahrten mit 5.978,56 Euro an und gelangte zu einem nachzuversteuernden Betrag von 1.865 Euro.

Finanzgericht und BFH haben entschieden, dass die Leasingsonderzahlung nur zeitanteilig bei den gesamten Kfz-Aufwendungen zu berücksichtigen ist.

Der Arbeitnehmer muss für die Überlassung für Privatfahrten einen geldwerten Vorteil versteuern. Dieser geldwerte Vorteil kann mithilfe der 1-Prozent-Regelung oder mit der Fahrtenbuchmethode ermittelt werden. Bei der Fahrtenbuchmethode ist der Teil der **tatsächlichen Kosten** anzusetzen, der auf die private Nutzung und die Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfällt. Die durch das Kfz „insgesamt entstehenden Aufwendungen“ sind durch Belege nachzuweisen.

Die Aufwendungen werden dann nach dem Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu den übrigen Fahrten aufgeteilt. Es sind somit insbesondere die Kosten für Betriebsstoffe, Wartung und Reparaturen sowie die regelmäßig wiederkehrenden festen Kosten, etwa für die Haftpflichtversicherung, die Kfz-Steuer, Abschreibung oder Leasingraten und Leasingsonderzahlungen und Garagenmiete zu erfassen.

Der BFH hat entschieden, dass die in der Gewinnermittlung zu erfassenden Mietvorauszahlungen oder Leasingsonderzahlungen, die für einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erbracht werden, über den gesamten voraussichtlichen Nutzungszeitraum aufzuteilen sind. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Arbeitgeber die Kosten des von ihm überlassenen Fahrzeugs in seiner Gewinnermittlung periodengerecht erfassen muss.

5 Fahrten zur Arbeit: Berechnung des Betriebsausgabenabzugs bei Umwegfahrten

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte dürfen nicht in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten abgezogen werden. Abziehbar ist nur die Entfernungspauschale (0,30 Euro pro Entfernungskilometer). Besucht ein Freiberufler auf seiner Fahrt zur oder von der ersten Betriebsstätte einen Mandanten, stellt sich die Frage, ob die gesamte Fahrt nach Reisekostengrundsätzen abzurechnen ist oder nur die Umwegstrecke.

Beispiel:

Ein selbstständiger Unternehmensberater (ein beratender Betriebswirt) fährt an 200 Tagen im Jahr zu seiner ersten Betriebsstätte, die 15 km von seiner Wohnung entfernt ist. Er nutzt ausschließlich seinen privaten Pkw. Die betrieblichen Fahrten ermittelt er aus Vereinfachungsgründen mit der Kilometerpauschale von 0,30 Euro pro gefahrenen Kilometer.

Der Freiberufler hat an allen Tagen auf dem Weg von der ersten Betriebsstätte zur Wohnung Mandanten aufgesucht. Der durchschnittliche Umweg hat 10 km (insgesamt 25 km Büro – Mandant – Wohnung) betragen. Nach der Auffassung des Finanzamts ist für die Entfernung von 15 km die Entfernungspauschale anzusetzen. Nur die Umwegfahrt ist mit 10 km x 0,30 Euro = 3 Euro anzusetzen.

Für die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist für jede Fahrt eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro für jeden vollen Kilometer der Entfernung anzusetzen. Es handelt sich um eine auswärtige Tätigkeit (Geschäftsreise), wenn der Freiberufler einen Mandanten besucht. Die Fahrten für eine betriebliche Strecke können in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden (0,30 Euro pro Kilometer).

Verbindet der Freiberufler die Fahrt von der ersten Betriebsstätte zu seiner Wohnung mit dem Besuch eines Mandanten, stellt sich die Frage, in welcher Höhe diese Fahrt steuerlich zu berücksichtigen ist. Der BFH hat entschieden, dass **für Hin- und Rückfahrt die volle Entfernungspauschale** anzusetzen ist. Nach seiner Auffassung handelt es sich trotz der Unterbrechung um eine Fahrt zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte. Zweck und Ziel der Fahrt ist das Erreichen der Wohnung oder der ersten Tätigkeitsstätte. Die Aufwendungen für diese Fahrt sind mit der Entfernungspauschale abgegolten. Lediglich die **Umwegfahrt ist mit den tatsächlichen Kosten** abzurechnen.

Konsequenz: In dieser Situation sind nur die Mehrkosten beruflich veranlasst. Anders sieht es aus, wenn ein Termin beim Mandanten ansteht, dieser sich nicht auf der Strecke zur Wohnung befindet und der Arbeitnehmer unmittelbar nach diesem Termin nach Hause fährt. Hier sind die tatsächlichen Kosten für die gesamte Strecke als Betriebsausgaben abziehbar.

6 Ist-Besteuerung: Konkludenter Antrag ausreichend

Freiberufler erfassen die Umsatzsteuer in dem Voranmeldungszeitraum, in dem sie ihre Leistungen erbracht bzw. abgerechnet haben (= **Soll-Besteuerung**). Konsequenz ist, dass sie in der Regel die Umsatzsteuer zahlen müssen, bevor die Kunden ihre Rechnungen bezahlt haben. Im Gegensatz dazu zahlen Unternehmer bei der **Ist-Besteuerung** die Umsatzsteuer erst, nachdem der Kunde seine Rechnung bezahlt hat. Die Ist-Besteuerung ist also eine **liquiditätsschonende Ausnahmeregelung**. Diese Ausnahmeregelung kann aber nur in Anspruch genommen werden, wenn das Finanzamt den Antrag auf Ist-Besteuerung genehmigt hat. Antrag und Genehmigung sind an keine bestimmte Form gebunden.

Beispiel:

Ein Freiberufler versteuerte seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten, obwohl er keinen ausdrücklichen Antrag auf Genehmigung gestellt hatte. Der Freiberufler hatte über viele Jahre hinweg seinen Gewinn mit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt und seine Umsätze gemäß § 20 UStG nach vereinnahmten Entgelten versteuert.

Die Einnahmen in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung stimmten mit den Einnahmen überein, die der Freiberufler in seiner Einnahmen-Überschuss-Rechnung erklärt hatte. Diese Übereinstimmung ist regelmäßig nur plausibel, wenn die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten

vorgenommen wurde. Da aus der Steuerakte hervorging, dass der Finanzbeamte diese Übereinstimmung erkannt und akzeptiert hatte, gingen Finanzgericht und BFH davon aus, dass das Finanzamt die Ist-Besteuerung konkludent genehmigt hatte.

Es reicht aus, wenn der Unternehmer seinen Antrag auf Genehmigung der Ist-Besteuerung konkludent stellt. Ein konkludenter Antrag liegt z.B. vor, wenn die Einnahmen in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung mit den Einnahmen, die der Unternehmer in der Einnahmen-Überschuss-Rechnung erklärt hat, übereinstimmen. Eine derartige Übereinstimmung ist regelmäßig nur möglich, wenn die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten ermittelt wird. Ohne Einwendungen der Finanzverwaltung kann dann von einer konkludenten Genehmigung ausgegangen werden.

Wenn kein ausdrücklicher Antrag in den Steuerakten vorhanden ist, gehen Außenprüfer und Umsatzsteuer-Sonderprüfer des Finanzamts gerne davon aus, dass die Genehmigung fehlt. Um ein Mehrergebnis erzielen zu können, gehen sie dann davon aus, dass die Soll-Besteuerung anzuwenden ist.

Wer die vorteilhafte Ist-Besteuerung anwenden will, muss beim Finanzamt einen Antrag auf Genehmigung stellen. **Von einer konkludenten Genehmigung auszugehen, kann riskant sein.** Ein schriftlicher Antrag ist sinnvoll. Wenn kein schriftlicher Antrag gestellt wurde, sollte man sich darauf berufen, dass das Finanzamt die Ist-Besteuerung konkludent genehmigt hat.

7 Steuerbescheid: Kein Einspruch nach Teil-Einspruchsentscheidung

Gegen Steuerbescheide kann Einspruch eingelegt werden. Soweit das Einspruchsverfahren durch eine wirksame Einspruchsentscheidung abgeschlossen wird, können Steuerbescheide nur noch mit einer Klage angefochten werden. Ein erneuter Einspruch gegen die Steuerfestsetzung ist nicht zulässig.

Der ursprüngliche Verwaltungsakt und die Einspruchsentscheidung bilden eine Einheit. Denn der ursprüngliche Verwaltungsakt ist mit dem Inhalt zu beurteilen, den er durch die Einspruchsentscheidung gefunden hat. Diese verfahrensrechtliche Einheit hat zum einen zur Folge, dass die Einspruchsentscheidung – obwohl Verwaltungsakt – nicht nochmals mit dem Einspruch (und in der Regel auch nicht „isoliert“) angefochten werden kann. Zum anderen kann auch gegen den Ausgangsbescheid – in seiner ursprünglichen Gestalt – nach dem Ergehen einer Einspruchsentscheidung nicht nochmals Einspruch eingelegt werden.

Wenn unklar ist, ob Einspruch oder Klage der richtige Weg ist, sollte man frühzeitig beim Finanzamt Einspruch einlegen und darauf hinweisen, dass das vorliegende Schreiben als Klage gewertet werden soll, falls der Einspruch nicht zulässig ist.

8 Gemischte Feier: Betrieblicher Kostenanteil abziehbar

Aufwendungen für eine Feier aus beruflichem und privatem Anlass sind insoweit als Betriebsausgaben abziehbar, als sie auf die Gäste entfallen, die aus beruflichen Gründen eingeladen wurden.

Beispiel:

Ein Freiberufler wurde im Februar zum Steuerberater bestellt. Im April desselben Jahres war sein 30. Geburtstag. Zur Feier beider Ereignisse lud er Kollegen, Verwandte und Bekannte in die Stadthalle seines Wohnorts ein. Er teilte die für Hallenmiete und Bewirtung entstandenen Aufwendungen nach Köpfen auf und beantragte den Abzug als Betriebsausgaben, soweit sie auf die dem beruflichen Bereich zugeordneten Gäste entfielen.

Es ist möglich, die entstandenen Kosten anhand der Herkunft der Gäste aufzuteilen. Ob die Gäste aus dem beruflichen oder privaten Umfeld stammen, lässt sich in der Regel problemlos feststellen. Die Einladung der Gäste aus dem beruflichen Umfeld ist (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst. Hiervon ist insbesondere dann auszugehen, wenn nicht nur ausgesuchte Gäste aus dem beruflichen Umfeld eingeladen werden, sondern die Einladungen nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien ausgesprochen werden. Nehmen an der Feier 30 private Gäste und 30 Gäste aus dem beruflichen Umfeld teil, sind die Kosten zu 50 Prozent abziehbar.

Wurden in der Vergangenheit bei einer gemischten Feier keine Aufwendungen geltend gemacht, kann dies ggf. noch nachgeholt werden. Das heißt, dass die anteiligen betrieblichen Kosten jetzt geltend gemacht werden können, soweit für das entsprechende Jahr noch kein Steuerbescheid vorliegt, der Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig ist oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht.

9 Solidaritätszuschlag: Gericht gewährt vorläufigen Rechtsschutz

Das Niedersächsische Finanzgericht hat die Vollziehung eines Bescheids über die Festsetzung des Solidaritätszuschlags für das Jahr 2012 aufgehoben. Nach Auffassung des Finanzgerichts bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Steuerbescheids, weil die Festsetzung des Solidaritätszuschlags verfassungswidrig sein könnte.

Bei Bestehen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsakts ist dessen Vollziehung im Regelfall auszusetzen oder im Fall eines bereits vollzogenen Verwaltungsakts die Vollziehung wieder aufzuheben. Nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen könne trotz Vorliegens solcher Zweifel die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes abgelehnt werden.

Allein der Umstand, dass dem Fiskus durch die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung von Bescheiden über die Festsetzung des Solidaritätszuschlags Einnahmeausfälle in Milliardenhöhe drohen, lässt nach Auffas-

sung des Senats das Interesse der Antragsteller an einem effektiven Rechtsschutz nicht hinter das öffentliche Interesse des Staats an einer geordneten Haushaltsführung zurücktreten. Die Wahrnehmung und Erfüllung der öffentlichen Aufgaben sei durch den drohenden Einnahmeausfall nicht gefährdet. Der Staat verfüge auch für den Fall, dass der Solidaritätszuschlag bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über den Vorlagebeschluss nicht vollzogen werden könne, über ausreichende Steuereinnahmen. Er könne sich im Zweifel am Kapitalmarkt zu historisch niedrigen Zinsen refinanzieren.

Dem öffentlichen Interesse an einer geordneten Haushaltsführung sei erst dann der Vorrang vor dem Individualinteresse an der Aussetzung bzw. Aufhebung des fraglichen Steuerbescheids einzuräumen, wenn durch die damit drohenden Einnahmeausfälle die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben konkret gefährdet sei.

Der Solidaritätszuschlag wird in den Einkommensteuerbescheiden festgesetzt. Eine Festsetzung kann derzeit nicht vermieden werden. Wer den Soli nicht zahlen will, muss neben dem Einspruch auch die Aussetzung des Verfahrens beantragen. Geschieht dies in großer Zahl, wird der Druck auf den BFH zunehmen, in dieser Sache endlich zu entscheiden.

10 Steueränderungsgesetz 2015: Fälligkeit von Dividendenzahlungen

Nach einer Änderung des Aktiengesetzes wird der Dividendenanspruch frühestens am dritten Geschäftstag fällig, der dem Tag des Beschlusses der Hauptversammlung folgt. Um zu vermeiden, dass steuerlich ein Zufluss der Dividendenzahlung vor der Fälligkeit des Auszahlungsanspruchs angenommen wird, wird das Einkommensteuergesetz entsprechend geändert.

Damit wird vermieden, dass die Kapitalertragsteuer bereits vor dem Zufluss der Dividende erhoben werden muss. Das heißt, dass in solchen Fällen künftig der Tag der Fälligkeit als Zeitpunkt des steuerlich relevanten Zuflusses bestimmt wird.

11 Umsatzsteuer (1): Fitnessstudio-Kosten für Arbeitnehmer

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten dafür, dass sich seine Arbeitnehmer in einem Fitnessstudio fit halten, fällt nach Auffassung des Finanzgerichts Münster Umsatzsteuer an.

Beispiel:

Ein Freiberufler hatte für seine Arbeitnehmer dauerhaft die Kosten für ein Fitnessstudio übernommen. Das Finanzamt sah in der dauerhaften Kostenübernahme einen umsatzsteuerpflichtigen Sachbezug. Der Arbeitgeber war der Auffassung, dass es sich um einen nicht umsatzsteuerbaren Vorgang handele.

Das Finanzgericht verneinte eine entgeltliche Leistung in Form eines tauschähnlichen Umsatzes, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Arbeitnehmer einen Teil ihrer Arbeitsleistung als Gegenleistung für die Nutzung der Sportanlagen aufgewendet haben. Der Umfang der auszuführenden Arbeitsleistungen ist auch in der Höhe unabhängig vom Barlohn und somit von der Inanspruchnahme der Sachzuwendungen.

Hierin liege eine **unentgeltliche Wertabgabe** an die Arbeitnehmer für deren privaten Bedarf. Der Arbeitgeber stellt das Fitnessstudio und die Kursangebote den Arbeitnehmern **nicht überwiegend aus betrieblichem Interesse** zur Verfügung. Dies ist bei einem gesundheitsfördernden Trainingsprogramm nur dann der Fall, wenn hiermit einer spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigung der Gesundheit vorgebeugt oder ihr entgegengewirkt werden soll.

Dagegen liegen die allgemein gesundheitsfördernden Maßnahmen in erster Linie im persönlichen Interesse der Arbeitnehmer. Dieses Interesse ist daraus abzuleiten, dass die Teilnahme am Sportangebot freiwillig ist und außerhalb der Dienstzeit erfolgt. Als Bemessungsgrundlage kommt daher nicht der lohnsteuerliche Wert des Sachbezugs in Betracht, sondern die vom Arbeitgeber übernommenen Kosten.

Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands seiner Mitarbeiter sind pro Kalenderjahr bis 500 Euro steuerfrei, wenn es sich um Maßnahmen handelt, die nach §§ 20, 20a SGB V begünstigt sind, wie zum Beispiel die Reduzierung von Bewegungsmangel, den Abbau von Übergewicht, Stressbewältigung usw. Alternativ können Sachzuwendungen auch bis zu 44 Euro im Monat als lohnsteuerfreie Zuwendungen behandelt werden.

12 Umsatzsteuer (2): Umgekehrte Steuerschuldnerschaft auch bei Lieferung von Betriebsvorrichtungen

Im Regelfall zahlt der Unternehmer die Umsatzsteuer, der eine Lieferung oder Leistung ausführt (Auftragnehmer). In einigen Ausnahmefällen kommt es zu einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft (sogenannte Reverse-Charge-Verfahren) – dann muss der Auftraggeber die Umsatzsteuer abführen. Der Auftragnehmer erhält dann nur den Nettobetrag überwiesen. So z.B. bei Werklieferungen und sonstigen Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG).

Der BFH hatte mir Urteil vom 28.8.2014 entschieden, dass Betriebsvorrichtungen keine Bauwerke im Sinne dieser Vorschrift sind. Eine Betriebsvorrichtung und kein Gebäudeteil ist nach Auffassung des BFH anzunehmen, wenn in ein Bauwerk eine Anlage eingebaut wird, die nicht für die Konstruktion oder den Bestand des Gebäudes benötigt wird, sondern einen eigenständigen Zweck verfolgt.

Beispiele:

Einbau eines Transformators für die Stromerzeugung des

Betriebs, eines Lastenfahrstuhls oder einer Klima- und Belüftungsanlage.

Somit kommt nach diesem Urteil eine Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger nicht in Betracht. Das BMF hielt dieses Urteil für falsch und reagierte mit einem Nichtanwendungserlass.

Sowohl für Auftraggeber also auch Auftragnehmer kam es dadurch zu einer misslichen Situation. Der Gesetzgeber hat daher im Steueränderungsgesetz 2015 eine eindeutige Rechtsgrundlage geschaffen und die bisherige Verwaltungsauffassung in das Gesetz aufgenommen. Für alle Unternehmer gilt nun die eindeutige Regelung, dass Lieferungen von und Leistungen an Betriebsvorrichtungen unter § 13b UStG fallen.

13 Vorsteuerabzug: Tanken im EU-Ausland

In einigen EU-Nachbarländern, z.B. in Österreich, liegen die Benzinpreise deutlich niedriger als in Deutschland. Ob es tatsächlich vorteilhaft ist, in Österreich zu tanken, hängt davon ab, ob eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht. Freiberufler dürfen nur die inländische Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen.

Unter bestimmten Voraussetzungen haben Freiberufler die Möglichkeit, sich die im Ausland gezahlte ausländische Umsatzsteuer über das Bundeszentralamt für Steuern erstatten zu lassen. Dies hängt von den Regelungen des jeweiligen Landes ab, in dem die Kosten angefallen sind. Für Österreich gilt etwa: Wenn der Freiberufler in Deutschland für einen Liter Benzin 1,40 Euro zahlt, kann er daraus einen Vorsteuerabzug von 0,22 Euro geltend machen. Der Preisvorteil gegenüber Österreich muss somit mehr als 0,22 Euro betragen. Bei einer geringeren Preisdifferenz lohnt sich das Tanken dort nicht.

14 Ermäßigte Umsatzsteuer: Vereinbarung eines Schutzrechts

Der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent gilt u.a. für Leistungen, die unter das Urheberrechtsgesetz fallen. Insofern ist auf die Rechtsprechung des BGH abzustellen, der mit Urteil vom 13.11.2013 entschieden hat, dass beim Urheberrechtsschutz an die Gestaltungshöhe keine besonderen Anforderungen zu stellen sind. Bei Werken der zweckfreien bildenden Kunst oder des literarischen und musikalischen Schaffens genügt es, eine Gestaltungshöhe zu erreichen, bei denen Personen, die für Kunst empfänglich sind, von einer künstlerischen Leistung sprechen. Es ist also nicht erforderlich, dass sie die Durchschnittsgestaltung deutlich überragen.

Das BMF hat Abschnitt 12.7 Absatz 17 UStAE geändert, sodass nunmehr bei Leistungen von Gebrauchsgraphikern und Graphik-Designern nur noch auf die zivilrechtliche Vereinbarung abzustellen ist, die dem jeweiligen Auftrag zugrunde liegt. Wird zwischen den Vertragsparteien einvernehmlich eine Einräumung urheberrechtlicher Nutzungsrechte an einem Muster oder einem Entwurf vereinbart, dann ist die Umsatzsteuer mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent zu berechnen.