

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 3/2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

Schwerpunkte dieses Rundschreibens sind das häusliche Arbeitszimmer und die dafür bestimmten Einrichtungsgegenstände sowie die Umsatzsteuer.

Von der Umsatzsteuer sind nicht nur Ärzte, sondern neuerdings auch Laborärzte befreit (Nr. 2). Dafür erhebt der Fiskus für E-Books (Nr. 7) und für die verbilligte Überlassung von Parkplätzen an Arbeitnehmer 19 Prozent Umsatzsteuer (Nr. 9).

Wer bei doppelter Haushaltsführung in beiden Wohnungen ein häusliches Arbeitszimmer nutzt, kann die dafür gesetzlich vorgesehene steuerliche Entlastung gleichwohl nur einmal in Anspruch nehmen (Nr. 11). Dafür stehen für den beruflich genutzten PC verschiedene Abschreibungsmöglichkeiten zum Zweck der Steuergestaltung zur Verfügung (Nr. 3).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Künstler:** Beurteilung und Nachweis der Künstlereigenschaft
- 2 Laborärzte:** Leistungen sind umsatzsteuerfrei
- 3 Computer** als geringwertiges Wirtschaftsgut sofort abschreibbar
- 4 Aufmerksamkeiten** bis 60 Euro an Geschäftsfreunde abzugsfähig
- 5 Ingenieure/Architekten:** Gewinnrealisierung bei Planungsleistungen
- 6 Umsatzsteuer-Vorauszahlung:** Zum Betriebsausgabenabzug bei Erteilung einer Einzugsermächtigung
- 7 E-Books:** Kein ermäßigter Umsatzsteuersatz
- 8 Esstischgruppe** nicht als Büromöbel absetzbar
- 9 Parkplatzüberlassung an Arbeitnehmer:** Bei (teil-)entgeltlicher Überlassung fällt Umsatzsteuer an

## 1 Künstler: Beurteilung und Nachweis der Künstlereigenschaft

Das Einkommensteuergesetz stuft eine künstlerische Tätigkeit ausdrücklich als freiberuflich ein. Ob eine Tätigkeit ertragsteuerlich als künstlerisch oder gewerblich (und damit gewerbsteuerpflichtig) einzustufen ist, muss das Finanzamt nach den Grundsätzen entscheiden, die von der Rechtsprechung für die Beurteilung künstlerischer Tätigkeiten entwickelt wurden.

Eine **künstlerische Tätigkeit liegt** vor, wenn die Arbeiten nach ihrem Gesamtbild **eigenschöpferisch** sind und über eine hinreichende Beherrschung der Technik hinaus eine bestimmte **künstlerische Gestaltungshöhe** erreichen. Eine künstlerische Tätigkeit ist in einem besonderen Maße **persönlichkeitsbezogen**. Der Künstler muss somit auf sämtliche zur Herstellung eines Kunstwerks erforderlichen Tätigkeiten den entscheidenden gestaltenden Einfluss ausüben. Es ist also auf die tatsächlich ausgeübte Gesamttätigkeit abzustellen. Bei der Beurteilung spielen **folgende Faktoren** eine Rolle:

- Die Vorbildung (z.B. ein Hochschulstudium der entsprechenden Kunstrichtung),
- Presseveröffentlichungen und Kritiken in Kunstzeitschriften,
- Beteiligungen an Kunstausstellungen und
- die Mitgliedschaft in bestimmten Berufsverbänden.

Die Mitgliedschaft in einem Verband allein reicht aber für die Anerkennung einer künstlerischen Tätigkeit nicht aus. Bestehen Zweifel an der künstlerischen Qualität der Tätigkeit, kann das Finanzamt ein **Sachverständigengutachten** einholen. Lehnt das Finanzamt die Künstlereigenschaft ab, kann der Betroffene darauf bestehen, einen Sachverständigen hinzuzuziehen. In den meisten Bundesländern gibt es Gutachterkommissionen, die auch von der Finanzverwaltung anerkannt werden. Anträge auf Begutachtung sind unmittelbar an diese Kommissionen zu richten. Ob Gutachterkommissionen im jeweiligen Bundesland vorhanden sind, kann bei den Oberfinanzdirektionen bzw. den vergleichbaren Behörden nachgefragt werden.

Im Übrigen kann der Nachweis der Künstlereigenschaft auch durch Gutachten anderer Personen oder Stellen geführt werden. Die Finanzämter sind an die Gutachten zwar nicht gebunden, werden sie aber im Allgemeinen ihren steuerrechtlichen Entscheidungen zugrunde legen können, insbesondere dann, wenn der Begriff „Künstlereigenschaft“ im Gutachten ausreichend abgehandelt wird.

## 2 Laborärzte: Leistungen sind umsatzsteuerfrei

Ärztliche Leistungen sind umsatzsteuerfrei, wenn es sich um konkrete Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin handelt. Das ist auch der Fall bei der Befunderhebung mit dem Ziel konkreter laborärztlicher Diagnosen sowie bei ärztlichen Hilfestellungen zu transfusionsmedizinischen Maßnahmen für konkrete Behandlungsverhältnisse.

Ein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patient ist nicht Voraussetzung. **Leistungen** eines Laborarztes sind **somit umsatzsteuerfrei**, auch wenn kein Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patient besteht.

### Beispiel:

*Ein Facharzt für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik war für ein Laborunternehmen tätig und erstellte konkrete laborärztliche Diagnosen, die in erster Linie der ärztlichen Hilfestellung bei transfusionsmedizinischen Maßnahmen dienten. Das Finanzamt unterwarf diese Umsätze der Umsatzsteuer mit dem Steuersatz von 19 Prozent. Es war der Auffassung, dass die Umsatzsteuerfreiheit für Heilbehandlungen nur dann gelte, wenn zwischen Laborarzt und Patienten ein persönliches Vertrauensverhältnis bestehe. Das Finanzgericht lehnte die Auffassung des Finanzamts ab.*

Nach Ansicht des Finanzgerichts sind die Leistungen des Facharztes sehr wohl umsatzsteuerfrei. Die Leistungen eines Facharztes sind (auch unter Berücksichtigung des EU-Rechts) **begünstigte Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin**. Die Organisations- und Beratungsleistungen, die vom Arzt zusätzlich erbracht wurden, sind als Nebenleistungen einzustufen, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung (= Heilbehandlung) teilen.

Die Befreiung von der Umsatzsteuer setzt nach dem Wortlaut des Gesetzes kein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patienten voraus. Soweit das Finanzamt seine Ablehnung hierauf stützt, gibt es dafür keine gesetzliche Grundlage.

Eine konkrete Entscheidung des Bundesfinanzhofs zu diesem Thema gibt es derzeit nicht. Da aber das Urteil des Finanzgerichts plausibel ist, sollten die entsprechenden Umsätze als steuerfreie Umsätze behandelt werden.

## 3 Computer als geringwertiges Wirtschaftsgut sofort abschreibbar

Computer können nur dann als geringwertiges Wirtschaftsgut behandelt werden, wenn sie **selbstständig nutzbar** sind. Das ist regelmäßig nur bei einem Display-PC, Notebook, Netbook oder Tablet der Fall. Eine Sofortabschreibung zu 100 Prozent im Jahr der Anschaffung kommt nur infrage, wenn die **Anschaffungskosten** entweder

- **nicht mehr als 150 Euro** netto ohne Umsatzsteuer betragen (Computer und andere Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mehr als 150 Euro und nicht mehr als 1.000 Euro müssen dann in einen Sammelposten eingestellt werden) oder
- **nicht mehr als 410 Euro** netto ohne Umsatzsteuer betragen (bei dieser Variante darf kein Sammelposten – auch nicht für andere Wirtschaftsgüter – gebildet werden).

Die Nettoanschaffungskosten für einen Display-PC oder für ein Notebook liegen regelmäßig über 150 Euro, sodass eine Sofortabschreibung ohnehin nur bei der Variante mit dem Grenzwert von 410 Euro infrage kommen kann. Al-

ternativ können die geringwertigen Wirtschaftsgüter auch über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Dieses Wahlrecht darf aber nur bei der 410-Euro-Variante für **jedes einzelne Wirtschaftsgut** individuell in Anspruch genommen werden.

Um **andere Computer** überhaupt nutzen zu können, wird zumindest ein Tower (Zentraleinheit), ein Monitor, eine Tastatur und eine Maus benötigt. Keiner dieser Bestandteile ist für sich selbstständig nutzbar. Es stellt sich daher die Frage, ob alle diese Teile zu einem selbstständigen Wirtschaftsgut „**Computeranlage**“ zusammengefasst werden können. Würden Tower (Zentraleinheit), Monitor, Tastatur und Maus als ein einheitliches Wirtschaftsgut „Computeranlage“ zusammenfasst, müsste z.B. der Neukauf eines PC-Monitors als Erhaltungsaufwand gebucht werden können. Aber gerade dies lehnt der Bundesfinanzhof ab.

Mehrere Gegenstände können nur dann zu einem **einheitlichen Wirtschaftsgut** zusammengefasst werden, wenn die einzelnen Teile nach der Verbindung ihre Eigenständigkeit verlieren würden. Das ist gerade bei einem Computer nicht der Fall, auch wenn er zusammen mit Peripheriegeräten gekauft wird. Ein Monitor und ein Drucker sind zwar nicht selbstständig nutzbar, verlieren aber nicht ihre Eigenständigkeit, sodass sie nicht als Bestandteil eines Wirtschaftsguts „Computeranlage“ behandelt werden können.

Bei Computern wirkt sich die Einstellung in den Sammelposten regelmäßig negativ aus, weil sich die Abschreibung von drei auf fünf Jahre verlängert. Außerdem ist es bei einer Einstellung in den Sammelposten nicht möglich, die 20-prozentige Sonderabschreibung (§ 7g Abs. 5 EStG) in Anspruch zu nehmen. Wer einen Display-PC oder ein Notebook erwirbt, bei dem die Nettoanschaffungskosten 1.000 Euro nicht übersteigen, sollte dann die Variante mit dem **Sammelposten möglichst nicht wählen**.

#### 4 Aufmerksamkeiten bis 60 Euro an Geschäftsfreunde abzugsfähig

Bei Zuwendungen an Arbeitnehmer und Geschäftspartner ist zwischen Geschenken und Aufmerksamkeiten zu unterscheiden. Sachleistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung der Arbeitnehmer führen, gehören nach den Lohnsteuer-Richtlinien als bloße **Aufmerksamkeiten** nicht zum Arbeitslohn. Aufmerksamkeiten sind Sachzuwendungen bis zu einem Wert von 60 Euro, z.B. Blumen, Genussmittel, ein Buch oder ein Tonträger, die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines **besonderen persönlichen Ereignisses** zugewendet werden.

**Geschenke an Geschäftsfreunde** (Nicht-Arbeitnehmer) darf der Unternehmer nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn ihr Wert **pro Person und Jahr** nicht mehr als 35 Euro beträgt. Bei Zuwendungen an Dritte handelt es sich regelmäßig um Geschenke oder Incentives (z.B. Reise oder Sachpreise aufgrund eines ausgeschriebenen

Verkaufs- oder Außendienstwettbewerbs). Geschenke in diesem Sinne sind auch Nutzungsüberlassungen. **Aber:** Laut Bundesfinanzministerium sind Aufmerksamkeiten im Sinne des Lohnsteuerrechts, die dem Empfänger (Arbeitnehmer und Nicht-Arbeitnehmer) aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden, **keine Geschenke** und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage.

#### Beispiel:

*Der Geschäftspartner des Unternehmers A feiert seinen Geburtstag. A schenkt ihm anlässlich des Geburtstags ein Buch für 55 Euro (brutto).*

*A kann seine Aufwendungen als Betriebsausgaben (Aufmerksamkeiten) abziehen, ohne dass der Empfänger die Zuwendung versteuern muss.*

Die 35-Euro-Grenze gilt ebenfalls **nicht für Geschenke, die nur betrieblich verwendet** werden können. Maßgebend ist aber nicht die tatsächliche Nutzung, sondern vielmehr, dass der Gegenstand nur betrieblich und nicht privat genutzt werden kann. Unternehmer können z.B. von einer ausschließlich betrieblichen Verwendung ausgehen, wenn sie

- einem anderen Unternehmer, z.B. anlässlich einer Geschäftseröffnung, eine **Rechenmaschine** schenken,
- einem Gastwirt eine **Gläserausstattung** (ggf. mit Werbeaufdruck) schenken,
- jemandem **Werbematerial** schenken, das nur betrieblich nutzbar ist (z.B. Chips mit Werbeaufdruck für die Einkaufswagen von Supermärkten),
- einem Arzt **medizinische Fachbücher**, Rezeptblocks oder Ärztemuster überlassen,
- einem Arzt, einem Pflege- oder Altenheim usw. **Blutdruckmessgeräte, Erste-Hilfe-Koffer** oder Ähnliches schenken.

**Fazit: Aufwendungen** an Geschäftspartner sind **als Betriebsausgaben abziehbar, wenn**

- der Wert des Geschenks pro Person und Jahr 35 Euro nicht überschreitet,
- es sich um Geschenke handelt, die nur betrieblich verwendet werden können,
- es sich um Aufmerksamkeiten bis 60 Euro (brutto) handelt, die anlässlich besonderer persönlicher Ereignisses zugewendet werden (je Anlass).

In den beiden letzten Fällen entfällt die pauschale Besteuerung auch dann, wenn der Unternehmer im Übrigen Geschenke an Geschäftsfreunde pauschal versteuert.

#### 5 Ingenieure/Architekten: Gewinnrealisierung bei Planungsleistungen

Der BFH hatte im Jahr 2014 entschieden, dass eine Gewinnrealisierung bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Erteilung der Honorarschlussrechnung eintritt, sondern bereits in dem Zeitpunkt,

in dem ein Anspruch auf Abschlagszahlung nach § 8 Abs. 2 HOAI a.F. entsteht (HOAI = Honorarordnung für Architekten und Ingenieure). Grundlage der BFH-Entscheidung war nicht die neue Fassung in § 15 Abs. 2 HOAI.

Bei Werkverträgen tritt die **Gewinnrealisierung mit der Abnahme des Werks** ein. Das war und ist unzweifelhaft. Die Gewinnrealisierung ist aber dann vorzuziehen, wenn die Entstehung des Entgeltanspruchs durch Sonderregelungen einer Gebührenordnung modifiziert wird. Bei einer Bilanzierung sind Einnahmen dann zu erfassen, wenn die Leistung erbracht worden ist. Bei Planungsleistungen eines Ingenieurs bzw. Architekten wird der Gewinn somit nicht erst mit der Abnahme einer Leistung oder der Honorarschlussrechnung realisiert, sondern bereits dann, wenn ein Anspruch auf Abschlagszahlung entstanden ist.

**Konsequenz:** Ingenieure und Architekten haben grundsätzlich die Möglichkeit, ihren Gewinn mithilfe einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung zu ermitteln. Bei dieser Form der Gewinnermittlung erfasst der Ingenieur bzw. Architekt die Einnahmen in dem Zeitpunkt, in dem er Zahlungen von seinem Auftraggeber erhalten hat. Anders sieht es aus, wenn Ingenieure bzw. Architekten ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) ermitteln.

Das Bundesfinanzministerium hatte im Jahr 2015 die Finanzverwaltung aufgrund der BFH-Rechtsprechung angewiesen, dass derartige Abschlagszahlungen gewinnwirksam als Erlöse erfasst werden müssen. Diese Anweisung hat das BMF jetzt zurückgenommen und die Anwendung des BFH-Urteils auf die alte Vorschrift begrenzt, nicht aber auf die Nachfolgeregelung des § 15 Abs. 2 HOAI.

**Auswirkung:** Die Aufhebung des BMF-Schreibens aus 2015 führt indirekt zu einer Nichtanwendung des BFH-Urteils. Bei Planungsleistungen eines Ingenieurs bzw. Architekten wird der Gewinn **nach der jetzt geltenden HOAI** mit der Abnahme einer Leistung oder der Honorarschlussrechnung realisiert und nicht schon dann, wenn ein Anspruch auf Abschlagszahlung nach der HOAI entstanden ist.

## 6 Umsatzsteuer-Vorauszahlung: Zum Betriebsausgabenabzug bei Erteilung einer Einzugsermächtigung

Bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung sind Ausgaben in dem Kalenderjahr abzuziehen, in dem sie geleistet worden sind. Eine Ausnahme gilt für **regelmäßig wiederkehrende Ausgaben**. Das sind Ausgaben, die kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, regelmäßig anfallen. Sie sind dann diesem Kalenderjahr zuzurechnen. Als kurze Zeit gilt nach der Rechtsprechung des BFH ein Zeitraum von **höchstens zehn Tagen**. Innerhalb dieses Zeitraums muss die Zahlung geleistet worden sein. **Wiederkehrend** bedeutet, dass aufgrund rechtlicher Verpflichtungen die Wiederholung in bestimmten Zeitabständen von Anfang an feststeht, z. B. bei Zinsen, Mietzahlungen, Versicherungsbeiträgen, Telefonrechnungen, Bausparbeiträgen und laufenden Umsatzsteuerzahlungen.

Voraussetzung ist also, dass die Zahlungen innerhalb des Zehntageszeitraums **fällig wurden und geleistet** worden sind. Liegen diese Voraussetzungen vor, sind die Aufwendungen, die bis zum 10.1. gezahlt worden sind, im Vorjahr als Betriebsausgaben zu erfassen.

Bei **Umsatzsteuer-Vorauszahlungen** und -Erstattungen handelt es sich grundsätzlich um regelmäßig wiederkehrende Ausgaben bzw. Einnahmen, sodass auch die **Zehntageregelung anzuwenden ist**. Das gilt auch für die Umsatzsteuer-Voranmeldung für das IV. Quartal, die bis zum 10.1. des Folgejahres abzugeben ist (also innerhalb der Zehntagefrist).

Bei einer **Dauerfristverlängerung** liegt die Abgabefrist außerhalb des Zehntageszeitraums. Wer seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich abgibt, muss die Voranmeldung für den Monat Dezember bis zum 10.1. des Folgejahres abgeben. Bei einer Dauerfristverlängerung ist die Voranmeldung für den Monat November bis zum 10.1. des Folgejahres abzugeben.

Wenn der 10.1. auf einen Samstag oder Sonntag fällt, **verschiebt sich der Abgabetermin auf den nächsten Werktag** (11.1. oder 12.1.). Da der Zeitraum von zehn Tagen nicht (auch nicht in besonderen Einzelfällen) erweitert werden kann, ist bei einer Verschiebung auf den nächsten Werktag (11.1. oder 12.1.) immer auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung bzw. Erstattung abzustellen. Verschiebt sich mithin der Abgabetermin für die Umsatzsteuer-Voranmeldung auf den 11.1. oder 12.1., können die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen nicht im zurückliegenden Jahr als Betriebsausgabe behandelt werden. In solchen Fällen kann die Zahlung **erst im Jahr der tatsächlichen Zahlung** als Betriebsausgabe erfasst werden, da die Fälligkeit nicht mehr innerhalb des Zehntageszeitraums liegt.

Erteilt der Unternehmer dem Finanzamt eine **Einzugsermächtigung**, hat er keinen Einfluss darauf, wann das Finanzamt die Umsatzsteuerzahllast von seinem Konto abbucht. Darauf kommt es nach Auffassung der Finanzverwaltung auch nicht an. Entscheidend ist, dass das Finanzamt berechtigt ist, bis zum 10.1. abzubuchen. Bei einer Lastschrifteinzugsermächtigung wird deshalb unterstellt, dass die **Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Fälligkeit abgeflossen** ist. Voraussetzung ist, dass die Umsatzsteuer-Voranmeldung **fristgerecht abgegeben** wurde und das betroffene Konto zum Fälligkeitszeitpunkt eine hinreichende Deckung aufweist.

Es spielt dann keine Rolle, wenn das Konto durch das Finanzamt tatsächlich erst später in Anspruch genommen wurde oder die Möglichkeit besteht, den Lastschrifteinzug im Anschluss an die Abbuchung zu widerrufen.

## 7 E-Books: Kein ermäßigter Umsatzsteuersatz

Der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent gilt nicht für Umsätze mit digitalen oder elektronischen Sprachwerken (wie z.B. E-Books). Ausdrücklich begünstigt sind nur gedruckte Bücher. Handelt es sich – wie bei E-Books – um elektro-

nisch erbrachte Dienstleistungen, ist der Steuersatz von 19 Prozent anzuwenden. Das gilt für alle digitalisierten Sprachwerke und auch für die sogenannte „Online-Ausleihe“.

#### **Beispiel:**

*Ein Urheber räumte Bibliotheken die Nutzungsrechte an seinen digitalisierten Sprachwerken ein. Dies ermöglichte den Nutzern der Bibliotheken, die Sprachwerke über das Internet abzurufen. Finanzamt und Finanzgericht unterwarfen die Leistungen des Urhebers an die Bibliotheken mit dem Regelsteuersatz. Der BFH bestätigte diese Auffassung.*

Nach Anlage 2 zum Umsatzsteuergesetz unterliegen der Verkauf und die „Vermietung“ von Büchern dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent. Digitale Sprachwerke sind allerdings keine Bücher im Sinne dieser Anlage 2. EU-rechtlich ist eine Ermäßigung des Steuersatzes für elektronische Dienstleistungen, wie z.B. das Überlassen oder Vermieten digitalisierter Bücher, ausdrücklich ausgeschlossen. Der ermäßigte Steuersatz kommt auch nicht wegen einer Einräumung von Urheberrechten infrage.

Nach diesem BFH-Urteil ist davon auszugehen, dass die Lieferung von E-Books dem Steuersatz von 19 Prozent unterliegt. Es war geplant, den ermäßigten Steuersatz für Bücher von 7 Prozent auch auf E-Books, E-Paper und andere elektronische Informationsmedien auszuweiten. Die erforderlichen gesetzlichen Änderungen, u.a. auch im europäischen Mehrwertsteuerrecht, sind bisher nicht realisiert worden. Die elektronisch erbrachten Dienstleistungen sind aufgrund der bestehenden Rechtslage mit 19 Prozent zu versteuern, auch wenn es für diese Leistungen keine einleuchtenden sachlichen Gründe gibt.

### **8 Esstischgruppe nicht als Büromöbel absetzbar**

Wie ein Freiberufler seine betrieblichen Räume einrichtet, bleibt ihm im Wesentlichen überlassen. Maßgeblich ist die Nutzung. Kauft der Freiberufler für sein Büro, z.B. zur Einrichtung seines Besprechungszimmers, einen Esszimmertisch mit sechs Stühlen, handelt es sich um eine betriebliche Investition, weil eine ausschließliche betriebliche Nutzung vorliegt.

Kauft ein Freiberufler aber einen Esszimmertisch mit sechs Stühlen, den er in seiner Wohnung privat und betrieblich nutzt, entfällt die betriebliche Zuordnung insgesamt. Er kann also den Esszimmertisch auch dann nicht als „Büroeinrichtung“ steuerlich absetzen, wenn er den Tisch auch für betriebliche Arbeiten und vereinzelte Besprechungen mit Kunden nutzt.

#### **Beispiel:**

*Ein Freiberufler erwarb einen Esszimmertisch (Nussbaum) mit sechs weißen Lederstühlen zum Preis von 9.927 Euro. Tisch und Stühle wurden in dem zum Wohnzimmer hin offenen Esszimmer aufgestellt. Er machte geltend, dass er auf den Tisch und die Stühle angewiesen sei, denn nur*

*dort könne er die umfangreichen Akten bearbeiten und Besprechungen abhalten. Sein Büro und sein Schreibtisch seien dafür zu klein. Die Essgruppe werde zu mindestens 3/7 beruflich und nur am Wochenende auch privat genutzt.*

Das Finanzamt lehnte es ab, die Anschaffungskosten als Betriebsausgaben anzuerkennen und den Vorsteuerabzug zu gewähren. Dem stimmte das Finanzgericht zu.

Das **Finanzgericht** hielt die Rechtsauffassung des Finanzamts für zutreffend und **wies die Klage des Freiberuflers ab**. Das Finanzgericht führte aus, dass die Möbel der Einrichtung eines privaten Raumes dienen und daher nicht wie Gegenstände behandelt werden können, die ihrer Art nach sowohl für eine unternehmerische als auch eine private Nutzung geeignet und bestimmt seien (wie z.B. ein Kraftfahrzeug). Bei Berechnung der privaten und betrieblichen Nutzungsanteile müssten auch die Zeiten der „Nicht-Nutzung“ berücksichtigt werden, denn auch während dieser Zeit diene der Tisch nebst Stühlen der Einrichtung des Esszimmers und damit einem privaten (= nicht unternehmerischen) Zweck. Die unternehmerische Nutzung betrage daher nur 2,9 Prozent und nicht – wie für eine steuerliche Berücksichtigung erforderlich – mindestens 10 Prozent.

Für vier der sechs Stühle sei übrigens ohnehin keine unternehmerische Nutzung ersichtlich, weil nach den Aufzeichnungen des Freiberuflers nur Einzelgespräche geführt worden sind. Auch die Höhe der Kosten lasse darauf schließen, dass der Kläger den privaten Essbereich nach seinem Geschmack möbliert habe und dass nicht nur Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte maßgeblich gewesen seien.

### **9 Parkplatzüberlassung an Arbeitnehmer: Bei (teil-)entgeltlicher Überlassung fällt Umsatzsteuer an**

Leistungen, die ein Arbeitgeber gegenüber seinem Arbeitnehmer erbringt, sind bei der Umsatzsteuer **nicht steuerbar**, wenn sie überwiegend durch das **betriebliche Interesse des Arbeitgebers** veranlasst sind. Das gilt selbst dann, wenn die Leistungen **auch** den privaten Interessen des Arbeitnehmers dienen. Das private Interesse wird durch den angestrebten betrieblichen Zweck überlagert. Von einem betrieblichen Interesse des Arbeitgebers ist regelmäßig auszugehen, wenn die Maßnahme die Dienstausübung betrifft, die dem Arbeitnehmer obliegt. Hierzu gehört auch das Zurverfügungstellen von Parkplätzen. Eine **unentgeltliche Überlassung von Parkplätzen** unterliegt daher **nicht der Umsatzsteuer**.

Andererseits ist die **entgeltliche** Überlassung von Parkraum – auch bei einer entgeltlichen Überlassung an das eigene Personal – unzweifelhaft eine Leistung, die als verbrauchsfähiger Vorteil der Umsatzsteuer unterliegt. Die Ausführungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass betreffen **ausschließlich unentgeltliche** Leistungen, nicht aber Sachleistungen, die der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer gegen **verbilligtes Entgelt** erbringt.

**Beispiel:**

Eine Anwaltssozietät mietete für ihre Mitarbeiter Parkplätze im nahegelegenen Parkhaus, weil es vor allem bei der Rückkehr von Außenterminen (Gerichtsterminen oder Mandantengesprächen) nur sehr schwer möglich war, einen Parkplatz in Büronähe zu finden. Außerdem unterbrachen die Arbeitnehmer mehrfach am Tag ihre Tätigkeit, um sich um neue Parkberechtigungen zu kümmern.

Die Miete pro Parkplatz kostete 55 Euro im Monat. Der Arbeitnehmer durfte einen Parkplatz im nahegelegenen Parkhaus nutzen, wenn er bereit war, dafür einen Betrag von 27 Euro im Monat zu zahlen (als Abzug vom Arbeitslohn).

Die Sozietät vertrat die Auffassung, dass der gesamte Vorgang umsatzsteuerfrei sei. Das Finanzgericht und der BFH gingen in Höhe der tatsächlichen Zahlung von einem umsatzsteuerpflichtigen Vorgang aus.

**Fazit:** Bei einer **teilentgeltlichen** Überlassung unterliegt das gezahlte Entgelt der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer lässt sich insoweit **nicht vermeiden**. Eine **unentgeltliche** Parkplatzüberlassung könnte unter steuerlichen Gesichtspunkten ggf. sinnvoll sein. Letztlich entscheidet der Arbeitgeber, ob seine Arbeitnehmer zuzahlen sollen oder nicht.

## 10 Studienkosten für die eigenen Kinder sind keine Betriebsausgaben

Kosten des Studiums der eigenen Kinder können selbst dann nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn sich die Kinder verpflichten, nach Abschluss des Studiums für eine gewisse Zeit im elterlichen Unternehmen zu arbeiten.

**Beispiel:**

Die beiden Kinder eines selbstständigen Unternehmensberaters studierten BWL bzw. „Business and Management“ und waren daneben im väterlichen Unternehmen geringfügig beschäftigt. Der Unternehmensberater schloss mit beiden Kindern Vereinbarungen ab, wonach er die Studienkosten übernahm. Die Kinder verpflichteten sich im Gegenzug, nach Abschluss des Studiums für drei Jahre im Unternehmen tätig zu bleiben oder die Ausbildungskosten anteilig zurückzuzahlen.

Das Finanzamt erkannte die als Betriebsausgaben geltend gemachten Ausbildungskosten nicht an, da es sich um nicht abziehbare Lebenshaltungskosten handele.

Das Finanzgericht führte aus, dass Ausbildungskosten der eigenen Kinder keine Betriebsausgaben darstellen können. Der Unternehmensberater ist unterhaltsrechtlich zur Übernahme der Kosten einer angemessenen Berufsausbildung seiner Kinder verpflichtet, sodass eine **private Motivation vorgelegen** hat. Die daneben bestehenden betrieblichen Erwägungen können allenfalls zu einer gemischten Veranlassung der Aufwendungen führen.

Eine Trennung nach objektiven und eindeutigen Maßstäben ist nicht möglich, sodass die Aufwendungen insge-

samt nicht abgezogen werden können. Vor dem Hintergrund der unterhaltsrechtlichen Verpflichtung kann nicht davon ausgegangen werden, dass den Vereinbarungen nahezu ausschließlich betriebliche Erwägungen zugrunde gelegen haben. Vielmehr ist die private Sphäre derart intensiv berührt, dass keine lediglich unbedeutende private Mitveranlassung vorliegt. Außerdem ist es fraglich, ob der vertraglich vereinbarte Rückzahlungsanspruch zivilrechtlich überhaupt durchsetzbar gewesen wäre.

Eltern haben verschiedene Möglichkeiten, mit ihren studierenden Kindern steuerlich günstige Gestaltungen zu vereinbaren. Sie können z.B. eine Eigentumswohnung am Studienort erwerben, um dann einen steuerlich wirksamen Mietvertrag abzuschließen. Das ist auch möglich, wenn das Kind die vereinbarte Miete nur aus den laufenden Unterhaltszahlungen leisten kann, die die Eltern zuvor an ihr Kind gezahlt haben.

## 11 Häusliches Arbeitszimmer: Berücksichtigung von zwei Arbeitszimmern an verschiedenen Wohnsitzen?

Bildet ein häusliches Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, können die Kosten bis maximal 1.250 Euro im Jahr als Betriebsausgaben abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass dem Betroffenen für die Tätigkeit, die er im Arbeitszimmer ausübt, kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz soll der **Höchstbetrag von 1.250 Euro nur einmal** gelten, auch wenn der Betroffene parallel zwei häusliche Arbeitszimmer nutzt.

**Beispiel:**

Ein Anwalt führt seine Praxis 80 km vom Wohnort entfernt. Zu diesem Zweck führt er einen doppelten Haushalt. Für seine umfangreiche Autorentätigkeit für verschiedene Fachzeitschriften nutzt der Anwalt sowohl in seiner Wohnung am Ort der Praxis als auch am Familienwohnsitz ein häusliches Arbeitszimmer. Da die Aufwendungen für beide Räume jeweils über 1.250 Euro liegen, macht er den doppelten Höchstbetrag als Betriebsausgaben im Rahmen seiner selbstständigen Einkünfte als Autor geltend.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass das Vorhandensein jeweils eines Arbeitszimmers in zwei Haushalten nicht zur Verdopplung des Abzugsbetrags von 1.250 Euro führt. Der **Höchstbetrag ist personenbezogen** und stehe deshalb **jedem Steuerpflichtigen nur einmal** zu.

Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, da die Frage, ob für zwei parallel genutzte Arbeitszimmer in verschiedenen Hausständen jeweils Aufwendungen von 1.250 Euro als Werbungskosten anzuerkennen sind, bisher noch nicht höchstrichterlich geklärt ist. In einer vergleichbaren Situation macht es daher Sinn, den Steuerbescheid offenzuhalten.