

## Mandanten-Information für Freiberufler Nr. 4/2015

Sehr geehrte Damen und Herren,

wieder gibt es vielfältige interessante Themen. Zum Beispiel wird die Verpflegungspauschale bei Flugreisen nur gekürzt, wenn im Flugpreis eine Mahlzeit enthalten ist (Nr. 1). Krankengeld aus einer privaten Krankenversicherung unterliegt nicht dem Progressionsvorbehalt (Nr. 2). Für den, der die Fristen bei sogenannten Spekulationsgeschäften nicht beachtet, kann es teuer werden (Nr. 3). Die private Firmenwagennutzung darf nicht tageweise ermittelt werden (Nr. 4). Bilanzierende Freiberufler dürfen Rückstellungen bilden (Nr. 5). Eine Zahnaufhellung kann als Heilbehandlung umsatzsteuerfrei sein (Nr. 6). Bei einer gescheiterten Praxisveräußerung gehen die Steuervorteile verloren (Nr. 7).

Der Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs ist abhängig von den berichtigten Rechnungen (Nr. 8). Geschenke dürfen unter bestimmten Voraussetzungen pauschal versteuert werden (Nr. 9). Bei kurzfristigen Beschäftigungen wird im Rahmen der pauschalen Besteuerung die Lohngrenze rückwirkend erhöht (Nr. 10).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Verpflegungspauschale:** Kürzung der Pauschale bei Flugreisen
- 2 Krankengeld:** Kein Progressionsvorbehalt bei Zahlungen einer privaten Krankenversicherung
- 3 Private Veräußerungsgeschäfte:** Zeitpunkt der Veräußerung bei sogenannten Spekulationsgeschäften
- 4 Private Firmenwagennutzung:** Kein tageweise ermittelter geldwerter Vorteil
- 5 Honorar:** Rückstellungen für Honorarrückforderungen von Ärzten?
- 6 Heilbehandlung:** Zahnaufhellung (Bleaching) kann umsatzsteuerfrei sein
- 7 Praxisveräußerung:** Kein Veräußerungsfreibetrag nach gescheitertem Verkauf
- 8 Vorsteuerabzug:** Rechnungen dürfen keine Fehler enthalten
- 9 Geschenk:** Pauschale Besteuerung mit 30 Prozent

## 1 Verpflegungspauschale: Kürzung der Pauschale bei Flugreisen

Übernimmt der Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer die Kosten für eine Mahlzeit, ist dafür kein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn zu versteuern, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf eine Verpflegungspauschale hat. Allerdings werden die **Verpflegungspauschalen gekürzt**, wenn der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten) **eine Mahlzeit** erhält. Die Kürzung wird von der vollen Verpflegungspauschale berechnet und beträgt bei einer Inlandspauschale 20 Prozent für ein Frühstück = 24 Euro x 20 Prozent = 4,80 Euro und 40 Prozent für ein Mittag- oder Abendessen = 24 Euro x 40 Prozent = 9,60 Euro.

Zu den Mahlzeiten, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer kostenlos zur Verfügung stellt, gehören auch die Snacks, die unentgeltlich bei einer Beförderung mit dem Flugzeug, dem Schiff oder der Bahn angeboten werden, also im Flugpreis enthalten sind. Eine Kürzung der steuerlichen Verpflegungspauschale erfolgt aber nur, wenn es sich bei der Mahlzeit um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt.

**Bei einem Snack**, der als Mahlzeit einzustufen und zu allen Tageszeiten gleich ist, entscheidet nur der Zeitpunkt, zu dem das Essen verzehrt wird, darüber, ob es sich um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt, das mit 4,80 Euro oder mit 9,60 Euro angerechnet wird. Kaffee und Kuchen am Nachmittag gehören somit nicht dazu, sodass eine Kürzung der Verpflegungspauschale nicht erfolgt. Auch die kleinen Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel oder vergleichbare andere Knabberereien, die z.B. auf innerdeutschen Flügen oder Kurzstreckenflügen gereicht werden, erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit, sodass auch hier eine **Kürzung unterbleibt**.

Letztlich muss der Arbeitgeber beurteilen, ob und inwieweit die angebotenen Speisen nach ihrem jeweiligen Umfang und der Tageszeit tatsächlich an die Stelle einer Mahlzeit (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) treten. Die Kürzung bei Mahlzeiten im Zusammenhang mit der Beförderung mit dem Flugzeug, dem Schiff oder der Bahn erfolgt erst seit dem 1.1.2015.

**Wichtig:** Wenn sich der Freiberufler/Unternehmer selbst auf eine Geschäftsreise begibt, gilt für ihn dasselbe, allerdings mit dem Unterschied, dass er die Kosten der Verpflegung aus dem Flugpreis herausrechnen muss (4,80 Euro für ein Frühstück und 9,60 Euro für ein Mittag- oder Abendessen).

## 2 Krankengeld: Kein Progressionsvorbehalt bei Zahlungen einer privaten Krankenversicherung

Das Krankengeld aus den gesetzlichen Krankenversicherungen ist zwar steuerfrei, unterliegt aber dem Progressionsvorbehalt. Das gilt auch bei einer freiwilligen Versicherung in einer gesetzlichen Krankenkasse. Abweichend davon unterliegt das **Krankentagegeld aus einer priva-**

**ten Krankenversicherung nicht dem Progressionsvorbehalt.** Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass diese unterschiedliche Behandlung nicht (auch nicht unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten) zu beanstanden ist.

Der Progressionssteuersatz ist anzuwenden, wenn jemand **Ersatzleistungen** der **gesetzlichen** Kranken-, Unfall- und Rentenversicherung bezieht. Der Progressionsvorbehalt ist verfassungsgemäß, obwohl das Krankentagegeld aus einer privaten Krankenversicherung nicht dem Progressionsvorbehalt unterliegt.

Ausschlaggebend ist in erster Linie die unterschiedliche Ausgestaltung in öffentlich-rechtlicher bzw. privater Organisationsform. Es handelt sich um unterschiedliche Grundstrukturen. **Bei der gesetzlichen Krankenversicherung** gilt das **Solidarprinzip**, während sich bei der **privaten Krankenversicherung** die Beitragszahlungen nach dem **Kostendeckungsprinzip** richten. Diese Unterschiede rechtfertigen auch eine unterschiedliche steuerliche Behandlung.

## 3 Private Veräußerungsgeschäfte: Zeitpunkt der Veräußerung bei sogenannten Spekulationsgeschäften

Zu den privaten Veräußerungsgeschäften (Spekulationsgeschäften) gehört auch der Verkauf von nicht selbstbewohnten Grundstücken, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Werterhöhungen im Privatvermögen innerhalb der Veräußerungsfrist unterliegen dann der Einkommensteuer. Maßgebend dafür, **wann die zehn Jahre abgelaufen sind**, ist der Zeitpunkt des Rechtsgeschäfts (Notarvertrag), auch wenn der Verkauf unter einer **aufschiebenden Bedingung** abgeschlossen wurde.

### Beispiel:

*Der Kläger hatte am 3.3.1998 einen notariellen Kaufvertrag über den Erwerb eines bebauten Grundstücks (Betriebsanlage einer Eisenbahn) abgeschlossen. Dieses Grundstück veräußerte er mit einem notariell beurkundeten Kaufvertrag, der am 30.1.2008 abgeschlossen wurde. Die Zehnjahresfrist war zu diesem Termin noch nicht abgelaufen. Der Vertrag wurde unter der aufschiebenden Bedingung geschlossen, dass die zuständige Behörde dieses Grundstück von Bahnbetriebszwecken freistellt. Diese Freistellung erteilte die Behörde am 10.12.2008, also nach Ablauf der Zehnjahresfrist.*

*Unklar war, ob der Gewinn aus der Veräußerung des bebauten Grundstücks zu versteuern war, weil die Bedingung erst nach Ablauf der zehnjährigen Veräußerungsfrist eingetreten war. Der BFH hat entschieden, dass es allein auf den Abschluss des notariellen Vertrags ankommt.*

Es ist auf die beiderseitige zivilrechtliche Bindungswirkung des Rechtsgeschäfts abzustellen, in dem sich ein Vertragspartner zur Übertragung des Eigentums auf den anderen verpflichtet hat. Falls in dem Vertrag eine Bedingung vereinbart wird, ist nicht der Zeitpunkt entscheidend, zu dem die Bedingung eintritt. Nach Abschluss des nota-

riellen Kaufvertrags bestand für keinen der Vertragspartner die Möglichkeit, sich einseitig von der Vereinbarung zu lösen.

**Wichtig:** Es macht Sinn, den Termin für den notariellen Vertrag zu verschieben, wenn im Zeitpunkt der Veröffentlichung die zehn Jahre fast abgelaufen sind (im Beispiel fehlten ein Monat und fünf Tage). Im Zweifel sollte vor Abschluss des notariellen Vertrags der steuerliche Berater konsultiert werden.

#### 4 Private Firmenwagennutzung: Kein tageweise ermittelter geldwerter Vorteil

Für die private Nutzung eines Firmenwagens sind 1 Prozent des Bruttolistenpreises (zuzüglich Sonderausstattung) für jeden Kalendermonat anzusetzen. Eine **tagenaue Berechnung** kommt nach der Rechtsprechung **nicht in Betracht**.

##### Beispiel:

*Ein Freiberufler stellte verschiedenen Arbeitnehmern Fahrzeuge auch zur privaten Nutzung zur Verfügung. Die Arbeitnehmer führten kein Fahrtenbuch. Die Überlassung der Fahrzeuge begann und endete zum Teil während eines Monats. Der Freiberufler ermittelte für Zwecke des Lohnsteuerabzugs den geldwerten Vorteil aus der Möglichkeit zur Privatnutzung nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung. Für Monate, in denen das Fahrzeug dem jeweiligen Arbeitnehmer nur teilweise zur Verfügung stand, berücksichtigte er den Sachbezug nur zeitanteilig.*

**Ergebnis:** Der Arbeitgeber darf den monatlichen geldwerten Vorteil nach der 1-Prozent-Regelung nicht tageweise kürzen, wenn er dem Arbeitnehmer ein Fahrzeug nur während eines Teils des Monats zur privaten Nutzung überlassen hat.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat jüngst entschieden, dass der geldwerte Vorteil für die private Fahrzeugnutzung für jeden angefangenen Monat nach der 1-Prozent-Regelung ermittelt werden muss, wenn kein Fahrtenbuch geführt wird. Hat der Arbeitgeber infolge einer tageweisen Berechnung den Lohnsteuerabzug nicht zutreffend vorgenommen, haftet er für die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer. Das Finanzamt ist berechtigt, einen **Lohnsteuerhaftungsbescheid** zu erlassen.

#### 5 Honorar: Rückstellungen für Honorarrückforderungen gegenüber Ärzten?

Ermitteln Ärzte ihren Gewinn mithilfe der Einnahmen-Überschuss-Rechnung, kommt es auf das Zu- und Abflussprinzip an, sodass keine Rückstellungen gebildet werden dürfen. Ärzte sind Freiberufler und daher nicht verpflichtet, ihren Gewinn durch Bilanzierung zu ermitteln. Sie können aber freiwillig ihren Gewinn mithilfe einer doppelten Buchführung/Bilanzierung ermitteln und haben dann die Möglichkeit, gewinnmindernde Rückstellungen zu bilden.

Wenn den Ärzten **Regressforderungen der Krankenkassen** wegen unwirtschaftlicher Verordnungsweise drohen, dürfen sie in ihrer Bilanz Rückstellungen bilden. Werden die Richtgrößen zu den Verordnungskosten für Arznei-, Verband- und Heilmittel überschritten, muss mit Rückzahlungen an die Kassenärztliche Vereinigung (KÄV) gerechnet werden.

##### Beispiel:

*Eine Ärzte-GbR hatte die Verschreibungsrichtgrößen pro Quartal um 169 Prozent bis 216 Prozent überschritten und deswegen in ihrem Jahresabschluss Rückstellungen für Regressrisiken aus einem Zeitraum von zwei Jahren in Höhe von 135.000 Euro ausgewiesen. Das Finanzamt ging davon aus, dass die ungewissen Verbindlichkeiten nicht hinreichend konkretisiert seien und löste die Rückstellungen wieder auf.*

*Der Bundesfinanzhof gab den Ärzten im Grunde Recht und ließ eine Bildung von Rückstellungen zu.*

Die Rückforderungsansprüche der KÄV gegenüber Ärzten wegen unwirtschaftlicher Verordnungsweise in der vertragsärztlichen Versorgung sind **öffentlich-rechtlicher** Natur. Die **Rückstellungsbildung** für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen setzt voraus, dass die Verpflichtung **bereits konkretisiert** ist. Das heißt, die Verpflichtung muss inhaltlich hinreichend bestimmt, in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen sowie sanktionsbewehrt sein. Bereits eine Verpflichtung, die sich allein aus gesetzlichen Bestimmungen ergibt, kann eine Rückstellung rechtfertigen. Dies setzt allerdings einen **konkreten Gesetzesbe-fehl** voraus.

Die Verpflichtung, Honorarrückzahlungen an die KÄV zu leisten, ist konkret genug, weil bei einer Überschreitung des Richtgrößenvolumens um mehr als 25 Prozent nach Feststellung durch den Prüfungsausschuss eine Rückforderung gesetzlich vorgegeben ist. Angesichts fehlender Rechtfertigungsgründe für die Überschreitung mussten die Ärzte mit der Einleitung eines Prüfverfahrens und einer Erstattungspflicht rechnen.

Dem steht nicht entgegen, dass der Inanspruchnahme ein strukturiertes Verfahren vorgeschaltet ist (Feststellung des Verstoßes gegen das Wirtschaftlichkeitsgebot durch den Prüfungsausschuss, Gelegenheit zur Stellungnahme, Hinwirken auf eine Vereinbarung).

#### 6 Heilbehandlung: Zahnaufhellung (Bleaching) kann umsatzsteuerfrei sein

Zahnaufhellungen, die ein Zahnarzt zur Beseitigung behandlungsbedingter Zahnverdunklungen vornimmt, sind umsatzsteuerfreie Heilbehandlungen.

##### Beispiel:

*Eine Zahnarztpraxis (GbR) führte im Anschluss an bestimmte medizinisch indizierte Behandlungen (z.B. Wurzelkanalbehandlungen) bei einigen Patienten eine Zahnaufhellung (Bleaching) an Zähnen durch, die zuvor behandelt worden waren. Dafür stellte die GbR jeweils ein*

Entgelt von 226 Euro bis 286 Euro ohne Umsatzsteuer in Rechnung.

Das Finanzamt ging davon aus, dass es sich um umsatzsteuerpflichtige Leistungen handle. Das Finanzgericht und der BFH vertraten demgegenüber eine andere Auffassung.

Umsätze eines Zahnarztes sind steuerfrei. Die Steuerfreiheit setzt eine **Heilbehandlung** voraus. Heilbehandlungen müssen einen therapeutischen Zweck haben. Hierzu gehören auch Leistungen zum Zweck der Vorbeugung und zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit. Auch **ästhetische Behandlungen** sind Heilbehandlungen, wenn diese Leistungen dazu dienen, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln oder zu heilen oder die Gesundheit zu schützen, aufrechtzuerhalten oder wiederherzustellen.

Die Steuerfreiheit ist aber nicht auf Leistungen beschränkt, die **unmittelbar** der Diagnose, Behandlung oder Heilung einer Krankheit oder Verletzung dienen. Sie erfasst auch Leistungen, die erst als Folge solcher Behandlungen erforderlich werden, und zwar auch dann, wenn sie ästhetischer Natur sind. Das ist der Fall, wenn die medizinische Maßnahme dazu dient, die negativen Folgen der Vorbehandlung zu beseitigen (**Folgebehandlung**).

Aus diesem Grund waren die von der GbR durchgeführten Zahnaufhellungen umsatzsteuerfreie Leistungen. Denn die zuvor durchgeführten Zahnbehandlungen waren medizinisch indiziert. Diese Zahnbehandlungen (Wurzelfüllungen) hatten jeweils eine Verdunkelung des behandelten Zahns zur Folge. Die als Folge dieser Behandlungen notwendig gewordenen Zahnaufhellungsbehandlungen sind daher ebenfalls steuerfrei.

## 7 Praxisveräußerung: Kein Veräußerungsfreibetrag nach gescheitertem Verkauf

Verkauft ein Freiberufler seine Praxis, kann er den Veräußerungsfreibetrag und den ermäßigten Steuersatz auf den Veräußerungsgewinn nicht in Anspruch nehmen, wenn er nach fehlgeschlagener Überleitung seine freiberufliche Tätigkeit in derselben Stadt wieder aufnimmt.

### Beispiel:

Ein Freiberufler (Steuerberater) veräußerte seine Kanzlei einschließlich Mandantenstamm zum 1.4.2008. Gleichzeitig wurde eine Vereinbarung über eine überleitende freiberufliche Tätigkeit für die Zeit bis Dezember 2010 abgeschlossen. Während dieser Zeit sollte der Verkäufer darauf hinwirken, dass die Mandanten dem Beraterwechsel zustimmen und an der Mandatsüberleitung mitwirken. Nachdem es auf Seiten des Erwerbers zu Zahlungsschwierigkeiten kam, kündigte der Freiberufler die Tätigkeitsvereinbarung fristlos und nahm seine selbstständige Tätigkeit wieder auf, indem er überwiegend seine bisherigen Mandanten betreute. Teilweise stellte er auch sein ehemaliges Personal wieder ein.

In der Einkommensteuerveranlagung wurde der Veräußerungsgewinn zunächst ermäßigt besteuert. Das Finanzamt änderte den Steuerbescheid, weil nach seiner Auffassung die Voraussetzungen für eine ermäßigte Besteuerung nicht mehr vorlagen, da die Beratungstätigkeit wegen der Neueröffnung einer Beratungspraxis nicht eingestellt worden war.

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass der Veräußerungsgewinn zutreffend der Regelbesteuerung zu unterwerfen ist. Der Freiberufler hat zwar die wesentlichen Grundlagen seiner Praxis, insbesondere den Mandantenstamm, übertragen. Diese Übertragung war aber nicht endgültig. Die Tatsache, dass der Freiberufler nach kurzer Zeit in derselben Stadt für seine früheren Mandanten tätig wurde und sein bisheriges Personal wieder einstellte, ist **steuerlich als rückwirkendes Ereignis** zu werten. Das bedeutet, dass die **Voraussetzungen, die für eine tarifbegünstigte Praxisübertragung** vorliegen müssen, **nachträglich weggefallen** sind.

**Wichtig:** Eine steuerbegünstigte Veräußerung liegt vor, wenn die wesentlichen wirtschaftlichen Grundlagen (bei Freiberuflern insbesondere der Patienten- oder Mandantenstamm) übertragen werden und die eigene freiberufliche Tätigkeit darüber hinaus **in dem bisherigen Wirkungskreis** zumindest für eine gewisse Zeit eingestellt wird. Eine überleitende Tätigkeit für Rechnung des Erwerbers gegenüber den bisher eigenen Patienten/Mandanten ist unschädlich.

## 8 Vorsteuerabzug: Rechnungen dürfen keine Fehler enthalten

Der Vorsteuerabzug bringt jedem Unternehmer bares Geld, das verloren geht, wenn die Rechnungen nicht alle gesetzlich geforderten Angaben enthalten. Bereits bei einer nicht ordnungsgemäßen Kleinbetragsrechnung von 145 Euro verliert der Unternehmer einen Vorsteuerabzug von 23,15 Euro. Eine fehlerhafte Rechnung kann zwar jederzeit berichtigt werden. Das nutzt jedoch nichts, wenn der Unternehmer, der die Rechnung ausgestellt hat, nicht mehr existiert.

Es ist daher wichtig, **alle Rechnungen** (auch die elektronisch übermittelten Rechnungen) **zeitnah zu kontrollieren**. Ist die Rechnung fehlerhaft, sollte sofort eine berichtigte Fassung angefordert werden. Falls die Fehler erst bei einer Betriebsprüfung auffallen, wird der Betriebsprüfer eine Rückzahlung der Vorsteuer verlangen. Spätestens zu diesem Zeitpunkt sollten dem Betriebsprüfer **berichtigte ordnungsgemäße Rechnungen** vorgelegt werden, weil dann eine **Aussetzung der Vollziehung** erreicht werden kann, sodass der Freiberufler/Unternehmer keine Nachzahlungen leisten muss.

Das Problem der Verzinsung ist damit nicht beseitigt, die für die Zeit nach Ablauf von 15 Monaten nach dem Ursprungsjahr gefordert wird. Wegen des Verfahrens, das beim Europäischen Gerichtshof anhängig ist, sollte gegen die Verzinsung immer Einspruch eingelegt werden.

## 9 Geschenke: Pauschale Besteuerung mit 30 Prozent

Sind betrieblich veranlasste Sachzuwendungen (Geschenke) beim Empfänger zu versteuern, kann der Schenker die Steuer gemäß § 37b EStG pauschal mit 30 Prozent für den Empfänger übernehmen. Es handelt sich um ein **Wahlrecht**, das der Schenker jedes Jahr einheitlich ausüben muss. Er gibt zwei Empfängerkreise, die unterschiedlich behandelt werden dürfen. Zum **1. Empfängerkreis** gehören Arbeitnehmer des Schenkers und zum **2. Empfängerkreis** gehören die Nichtarbeitnehmer (z.B. Geschäftsfreunde und deren Arbeitnehmer). Es besteht somit die **Wahl**, die Zuwendungen insgesamt pauschal zu versteuern oder nur die an einen der genannten Empfängerkreise.

Die Steuer für Geschenke und Zugaben kann der Freiberufler/Unternehmer nur dann **pauschal** erheben, wenn der Zufluss beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegt. Die pauschale Besteuerung ist also nur dann möglich, wenn die Zuwendungen (Geschenke) dem Empfänger im Rahmen einer Einkunftsart zufließen. Die pauschale Besteuerung nach § 37b EStG begründet keine eigenständige Einkunftsart, sondern stellt lediglich eine **besondere Erhebungsform** der Einkommensteuer zur Wahl. Zuwendungen, die im eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen, werden nicht – auch nicht pauschal – versteuert.

### Beispiel:

*Betreut ein Arbeitnehmer (Außendienstmitarbeiter) auf Anweisung seines Arbeitgebers Kunden im Rahmen einer Kundenveranstaltung (z.B. auf einem Regattabegleitschiff), liegt dies im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Unternehmers. Der Arbeitgeber wendet seinem Arbeitnehmer durch die Teilnahme an der Kundenveranstaltung dann keinen geldwerten lohnsteuerpflichtigen Vorteil zu. Da kein Arbeitslohn vorliegt, scheidet auch eine pauschale Besteuerung gemäß § 37b EStG aus.*

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, die als Arbeitslohn zu erfassen sind, dürfen nur dann pauschal besteuert werden, wenn sie **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbracht werden. Eine Gehaltsumwandlung von Bar- in Sachbezüge ist grundsätzlich nicht zulässig. Aus Vereinfachungsgründen brauchen Bewirtungsaufwendungen bei Personen, die an einer geschäftlichen Bewirtung teilnehmen, nicht als geldwerter Vorteil erfasst zu werden (R 4.7 Abs. 3 EStR).

**Aufmerksamkeiten** werden **nicht als Arbeitslohn** erfasst. Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern z.B. Getränke und Genussmittel zum Verzehr im Büro unentgeltlich zur Verfügung, handelt es sich um eine unentgeltliche Verpflegung, die als Aufmerksamkeit einzustufen ist. Das gilt auch für kostenlose Mahlzeiten, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, z.B. während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung oder Sitzung, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs überlässt.

Der Wert pro Person und Mahlzeit (einschließlich der Getränke) darf brutto **nicht mehr als 60 Euro** betragen (vor 2015: 40 Euro).

## 10 Kurzfristige Beschäftigung: Rückwirkende Erhöhung der Lohngrenze im Rahmen der pauschalen Besteuerung

Um bei einem kurzfristigen Beschäftigungsverhältnis die Lohnsteuer pauschalieren zu können, darf bisher der Arbeitslohn durchschnittlich **62 Euro je Arbeitstag** nicht übersteigen. Wegen der Einführung des **Mindestlohns** wird diese Verdienstgrenze **rückwirkend ab dem 1.1.2015 auf** (8,50 Euro x 8 Arbeitsstunden =) **68 Euro erhöht**.

Bei einer **kurzfristigen Beschäftigung** hat der Unternehmer die **Wahl**. Er darf die Lohnsteuer

- nach den **individuellen** Besteuerungsmerkmalen seines Arbeitnehmers abrechnen oder
- **pauschal** mit 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer (die pauschale Lohnversteuerung mit 2 Prozent oder – für einen zweiten Minijob – mit 20 Prozent gilt nur für Mini-Jobs, nicht aber für kurzfristig Beschäftigte).

Um die **Lohnsteuer pauschal mit 25 Prozent** ermitteln zu können, müssen **drei Voraussetzungen** erfüllt sein:

1. **Gelegentliche Beschäftigung:** Steuerlich ist nur eine Tätigkeit, die ein Arbeitnehmer gelegentlich ausübt, eine kurzfristige Tätigkeit. Das heißt, die Tätigkeit darf sich wiederholen, aber nicht regelmäßig wiederkehren bzw. der wiederholte Einsatz darf nicht bereits von vornherein vereinbart sein. Steuerlich kommt es somit nicht darauf an, wie oft der Unternehmer eine Aushilfskraft im Laufe eines Jahres tatsächlich beschäftigt.
2. **Maximale Dauer von 18 zusammenhängenden Arbeitstagen:** Arbeitsfreie Sonn- und Feiertage, Samstage und unbezahlte Krankheits- und Urlaubstage werden bei der Berechnung nicht einbezogen.
3. **Neue Verdienstgrenze von 68 Euro pro Arbeitstag:** Die 68-Euro-Grenze kann überschritten werden, wenn die Beschäftigung zu einem unvorhergesehenen Zeitpunkt erforderlich geworden ist. Der Einsatz von Aushilfskräften ist als **unvorhersehbar** anzusehen, wenn er entgegen dem vorhersehbaren Bedarf sofort erforderlich wird, z.B. wegen eines starken Besucherandrangs bei schönem Wetter in einem Biergarten. Der Stundenlohn muss mindestens 8,50 Euro betragen (Mindestlohn) und darf nicht höher als 12 Euro sein.

Kurzfristige Beschäftigungen gibt es als **abgabenfreie Teilzeitbeschäftigung** im Sozialversicherungsrecht und als Teilzeitbeschäftigung im Sinne des Steuerrechts, bei der die Lohnsteuer **pauschal mit 25 Prozent** ermittelt werden kann. Die Voraussetzungen bei der Sozialversicherung und der Lohnsteuer sind allerdings **nicht deckungsgleich**. Liegt sozialversicherungsrechtlich eine kurzfristige Beschäftigung vor, steuerlich jedoch nicht, dann kann die

Lohnsteuer nur individuell und nicht pauschal abgerechnet werden.

### 11 Pkw-Nutzung: Kein geldwerter Vorteil, wenn der Arbeitnehmer über seinen Arbeitgeber einen Leasingvertrag abschließt

Ein Arbeitgeber, der seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen überlässt, muss den geldwerten Vorteil der privaten Nutzung durch den Arbeitnehmer als Arbeitslohn versteuern. In der Regel wird hierbei die 1-Prozent-Regelung angewendet. **Aber:** Eine Nutzungsüberlassung an den Arbeitnehmer liegt nicht vor, wenn das Fahrzeug **dem Arbeitnehmer zuzurechnen** ist. Konsequenz ist, dass kein geldwerter Vorteil für die Nutzungsüberlassung anzusetzen ist.

Das Fahrzeug ist dem Arbeitnehmer zuzurechnen, wenn es ihm gehört oder wenn er wie ein wirtschaftlicher Eigentümer oder als Leasingnehmer über das Fahrzeug verfügen kann. Es spielt keine Rolle, ob der Arbeitnehmer, das Fahrzeug von einem fremden Dritten oder von seinem Arbeitgeber gekauft oder geleast hat. Das Fahrzeug ist also auch dann dem Arbeitnehmer zuzurechnen, wenn der Arbeitgeber ein Fahrzeug least, das er seinem Arbeitnehmer im Rahmen eines **Unterleasingverhältnisses** überlässt. Das Unterleasingverhältnis muss nicht zwingend in schriftlicher Form vorliegen. Mündliche Vereinbarungen reichen aus. Entscheidend ist, dass der Arbeitnehmer im Innenverhältnis zu seinem Arbeitgeber **die wesentlichen Rechte und Pflichten eines Leasingnehmers hat**. Das ist der Fall, wenn er

- die Leasingraten entrichtet und
- ihn allein die Gefahr und Haftung für Instandhaltung, Sachmängel, Untergang und Beschädigung der Sache treffen.

#### Beispiel:

*Ein freiberuflicher Schriftsteller hat die Möglichkeit, ein Neufahrzeug im Direktvertrieb mit einem Rabatt von 15 Prozent auf den Grundpreis und 30 Prozent auf alle Zusatzausstattungen (Sonderwünsche) zu erwerben. Dieser Rabatt wirkt sich auch dann aus, wenn er einen Leasingvertrag abschließt.*

*Der Schriftsteller schließt einen entsprechend rabattierten Leasingvertrag ab. Die bei ihm angestellte Ehefrau vereinbart mit ihrem Ehemann, dass das Fahrzeug von ihr genutzt wird und sie die Leasingraten übernimmt, das Fahrzeug versichert und im Übrigen für die Gefahr und Haftung für Instandhaltung, Sachmängel, Untergang und Beschädigung aufkommt.*

**Lösung:** Es liegt ein Unterleasingverhältnis vor, sodass kein geldwerter Vorteil für die private Kfz-Nutzung der Ehefrau zu versteuern ist.

Ob der Rabatt bzw. die rabattbedingt niedrige Leasingrate zu einem steuerpflichtigem Arbeitslohn (= geldwerten Vorteil) führt, hängt davon ab, ob der Rabatt über das hinausgeht, was fremde Dritte für das gleiche Produkt am Markt

als Rabatt erhalten. Im Rahmen eines Direktvertriebs erhalten nur bestimmte Personengruppen (wie z.B. Behörden, Verlage und Journalisten) günstige Rabatte, die der normale Händler nicht gewähren kann. Werden die Vergünstigungen (hohen Rabatte) dem Endverbraucher eingeräumt, weil er z.B. einen bestimmten Beruf ausübt, dann geht der Rabatt nicht über das hinaus, was auch fremde Dritte für das gleiche Produkt am Markt als Rabatt erhalten können.

### 12 Besprechungen im Büro: Sind alkoholische Getränke Aufmerksamkeiten oder Bewirtungskosten?

Das Finanzgericht Münster beurteilt das **Ausschenken von Wein** bei einer Besprechung **im Büro** des Freiberuflers/Unternehmers nicht als bloße Aufmerksamkeit, sondern **als Bewirtungsaufwand**. Nach Auffassung des Finanzgerichts liegt eine Bewirtung nicht nur dann vor, wenn die Darreichung von Speisen und/oder Getränken eindeutig im Vordergrund steht. Bewirtung ist jede unentgeltliche Überlassung oder Verschaffung von Speisen, Getränken oder sonstigen Genussmitteln zum sofortigen Verzehr.

Die Richter des Finanzgerichts Münster haben entschieden, dass bei Besprechungen in den Büroräumen des Freiberuflers/Unternehmers

- nur Aufwendungen wie Kaffee, Wasser und Kekse als übliche Gesten der Höflichkeit **in voller Höhe als Betriebsausgaben (Aufmerksamkeiten)** verbucht werden dürfen,
- das Ausschenken von Wein und anderen alkoholischen Getränken (unabhängig vom Preis) nicht zu diesen Aufmerksamkeiten gehört. Es greifen dann die Grundsätze, die für Bewirtungsaufwendungen gelten.

Die **Kosten für den Wein**, der anlässlich einer Besprechung in einem Büro des Unternehmers getrunken wird, darf der Unternehmer **nur zu 70 Prozent als Betriebsausgaben** geltend machen. Damit 70 Prozent der Bewirtungsaufwendungen den Gewinn mindern dürfen, muss der Freiberufler/Unternehmer **Aufzeichnungen** zum Datum der Bewirtung, zum Anlass und zu den Teilnehmern führen und aufbewahren. Zudem müssen die Kosten für den Wein getrennt von den übrigen Betriebsausgaben gebucht werden.

**Hinweis:** Die Differenzierung zwischen Kaffee und Wasser einerseits und alkoholischen Getränken andererseits, wie sie vom Finanzgericht Münster vorgenommen wird, ist sachlich kaum nachvollziehbar. Wenn man nach langen Verhandlungen mit einem Glas Champagner auf den abgeschlossenen hochwertigen Vertrag anstößt, dürfte das kaum als Bewirtung einzustufen sein.

Um aber jegliches Risiko zu vermeiden, ist es **sinnvoll**, bei alkoholischen Getränken, alle Aufzeichnungspflichten zu erfüllen, die für Bewirtungen gelten. Dann bleibt selbst dann, wenn sich die Beurteilung des Finanzgerichts Münster durchsetzen sollte, der **Betriebsausgabenabzug zu 70 Prozent** und der **Vorsteuerabzug zu 100 Prozent** erhalten.