

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 6/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

Bundesfinanzhof und Gesetzgeber sorgen für andauernde Bewegung im Steuerrecht. So erzielen z.B. Ingenieure, die den überwiegenden Teil ihrer Tätigkeiten durch angestellte Ingenieure durchführen lassen und sie dabei nur stichprobenartig überwachen, nur dann freiberufliche Einkünfte, wenn sie leitend und eigenverantwortlich tätig sind (Nr. 1). Die beratende Tätigkeit eines Rentenberaters ist nicht freiberuflich, sondern gewerblich (Nr. 2). Der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent gilt ab dem Jahr 2020 auch für Bücher in elektronischer Form (Nr. 4). Das „Dritte Bürokratieentlastungsgesetz“ setzt einige Grenzwerte höher und führt damit zu Vereinfachungen (Nr. 11). Außerdem hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass es sich bei Brötchen mit einem Heißgetränk nicht um eine Mahlzeit handelt, sondern um Aufmerksamkeiten, die nicht als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln sind (Nr. 8).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Prüffingenieure:** Tätigkeit führt grundsätzlich zu nichtgewerblichen Einkünften
- 2 Rentenberater:** Beratung als gewerbliche Tätigkeit
- 3 Investitionsabzugsbetrag:** Rückgängigmachung wegen unterbliebener Investition
- 4 Bücher in elektronischer Form:** Ermäßigter Steuersatz von 7 Prozent ab 2020
- 5 Job-Tickets:** Wann sind Zuschüsse des Arbeitgebers steuerfrei?
- 6 Umsatzsteuer:** Gutachtertätigkeit im Auftrag des Medizinischen Diensts
- 7 Fahrschulunterricht als umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit**
- 8 Sachbezug als Arbeitslohn:** Unbelegte Brötchen mit Heißgetränk sind kein Frühstück
- 9 Umsatzsteuer bei vorzeitiger Auflösung eines langfristigen Mietvertrags**
- 10 Steuernummer:** Finanzamt darf die Vergabe nicht verweigern
- 11 Bürokratieentlastung:** Was die Regierung plant

## 1 Prüflingenieur: Tätigkeit führt grundsätzlich zu nichtgewerblichen Einkünften

Prüflingenieure, die Hauptuntersuchungen und Sicherheitsprüfungen durchführen, erzielen Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Voraussetzung ist allerdings, dass sie insoweit leitend und eigenverantwortlich tätig werden. Hieran fehlt es bei einer Personengesellschaft, deren Gesellschafter zwar Prüflingenieure sind, die jedoch den überwiegenden Teil der Prüftätigkeiten durch angestellte Prüflingenieure durchführen lassen und sie dabei nur stichprobenartig überwachen.

### Beispiel:

*Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) führte u.a. Haupt- und Abgasuntersuchungen durch. Ihre Gesellschafter waren selbst Prüflingenieure. Den überwiegenden Teil der durchgeführten Haupt- und Abgasuntersuchungen hatten allerdings die drei bei der GbR angestellten Prüflingenieure übernommen.*

*Das Finanzamt war der Meinung, die GbR habe gewerbliche Einkünfte erzielt, und setzte dementsprechend auch Gewerbesteuer fest. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einer aktuellen Entscheidung als zutreffend bestätigt.*

Der BFH (Urteil vom 14.5.2019) hat zwar die Tätigkeit der Gesellschafter als freiberuflich beurteilt, soweit sie selbst Hauptuntersuchungen durchgeführt hatten. Soweit die GbR den überwiegenden Teil der Prüftätigkeiten durch angestellte Prüflingenieure habe durchführen lassen, fehlte es jedoch an einer eigenverantwortlichen Tätigkeit der Gesellschafter. Die angestellten Prüflingenieure hätten die Hauptuntersuchungen eigenständig durchgeführt und wurden dabei lediglich stichprobenartig von den Gesellschaftern der GbR überwacht. Die GbR erzielte daher insgesamt gewerbliche Einkünfte.

Der BFH betont, dass eine unschädliche Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte auch für technische Berufe wie den des Ingenieurs voraussetzt, dass die Leistung als solche des Berufsträgers erkennbar und ihm damit persönlich zurechenbar ist. Die gesetzliche Regelung ermächtigt weder dazu, Routineaufgaben vollständig auf einen angestellten Berufsträger zu delegieren, noch dem Berufsträger eine Tätigkeit als eigene zuzurechnen, die tatsächlich ein anderer angestellter Berufsträger eigenständig ausführt und zu verantworten habe. Dies gelte auch für Prüflingenieure, obwohl deren Tätigkeit weitgehend gesetzlich geregelt sei und daher umfassende Kontrollmaßnahmen ebenso ausgeschlossen seien wie die Festlegung von Untersuchungsmethoden oder Untersuchungsinhalten.

## 2 Rentenberater: Beratung als gewerbliche Tätigkeit

Rentenberater sind nicht freiberuflich tätig und erzielen auch keine Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit. Rentenberater üben keinen Beruf aus, der dem eines Rechtsanwalts oder Steuerberaters ähnlich ist. Konsequenz: Sie erzielen gewerbliche Einkünfte, die der Gewerbesteuer unterliegen.

### Beispiel:

*Die Steuerpflichtige war als Rentenberaterin tätig und als solche im Rechtsdienstleistungsregister eingetragen. Sie verfügte aber nicht über eine Zulassung als Rechtsanwältin oder Steuerberaterin. Das zuständige Finanzamt sah die Tätigkeit der Rentenberaterin als gewerblich an und setzte Gewerbesteuer fest. Die hiergegen gerichtete Klage blieb ohne Erfolg.*

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung des Finanzamts, da die Voraussetzungen für eine selbstständige Tätigkeit nicht vorlagen. Die Tätigkeit der Steuerpflichtigen ist keinem der im Gesetz genannten Katalogberufe ähnlich (insbesondere nicht dem des Rechtsanwalts oder Steuerberaters). Bei der Prüfung, ob eine Berufstätigkeit der eines Katalogberufs ähnlich ist, ist auf die Ähnlichkeit mit einem der genannten Katalogberufe, z.B. dem des Rechtsanwalts oder Steuerberaters, abzustellen. Ein Rentenberater übt sowohl von der Ausbildung als auch von der ausgeübten Tätigkeit her keine vergleichbare Tätigkeit aus. Auch wenn Rechtsanwälte und Steuerberater im Rahmen ihrer freiberuflichen Tätigkeit in Rentensachen beraten dürfen, begründet dies allein keine Ähnlichkeit zu diesem Beruf.

Darüber hinaus erzielte die Steuerpflichtige auch keine Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit, weil ihre Tätigkeiten im Schwerpunkt beratend waren. Sie übte keine selbstständige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis aus, wie es bei den gesetzlichen Regelbeispielen der Testamentsvollstrecker, Vermögensverwalter oder Aufsichtsratsmitglieder der Fall ist.

## 3 Investitionsabzugsbetrag: Rückgängigmachung wegen unterbliebener Investition

Mithilfe eines Investitionsabzugsbetrags (IAB) können 40 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Investitionen gewinnmindernd berücksichtigt werden, wenn die Anschaffung bzw. Herstellung für die nächsten drei Jahre geplant ist. Schafft der Unternehmer kein begünstigtes Wirtschaftsgut an, muss er den IAB **spätestens drei Jahre** nach der Bildung im Ursprungsjahr **wieder auflösen**. Hat der Unternehmer einen IAB geltend gemacht, den das Finanzamt ablehnt, muss das Finanzgericht nicht nur prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme vorliegen. Es muss gleichzeitig klären, ob die Rückgängigmachung des IAB aufgrund der fehlenden Investition dem entgegensteht.

### Beispiel:

*Der Steuerpflichtige erzielt als Wirtschaftsinformatiker gewerbliche Einkünfte. Im Rahmen seiner Gewinnermittlung machte er einen IAB in Höhe von insgesamt 70.000 Euro geltend. Gegenüber dem Finanzamt bezeichnete er die begünstigten Wirtschaftsgüter. Die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter bezifferte er mit 175.000 Euro. Nach einer Betriebsprüfung änderte das Finanzamt den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid zum Nachteil des Steuerpflichtigen ab. Das Finanzamt setzte die Ein-*

*kommensteuer u.a. deshalb höher fest, weil der gewährte IAB mangels Nachweises der beabsichtigten Investitionen zu versagen sei. Das Finanzgericht gab der Klage statt.*

Es ist nicht zu beanstanden, wenn das Finanzgericht das Vorliegen der Voraussetzungen für die Bildung eines IAB bejaht. Der Bundesfinanzhof hat das Urteil dennoch aufgehoben, weil das Finanzgericht nicht geprüft hat, ob bzw. in welcher Höhe dem gewinnmindernden IAB seine zwingende Rückgängigmachung entgegensteht, weil im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung der dreijährige Investitionszeitraum ohne Anschaffung der begünstigten Wirtschaftsgüter bereits abgelaufen war. Die beiden Regelungen heben sich gegenseitig auf, sodass auch bei Vorliegen der Voraussetzungen kein IAB gebildet werden konnte.

#### 4 Bücher in elektronischer Form: Ermäßigter Steuersatz von 7 Prozent ab 2020

Umsätze mit Büchern, Zeitungen, Zeitschriften und vergleichbaren Erzeugnissen unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von sieben Prozent, wenn es sich um „körperliche“ (Print-)Erzeugnisse handelt. Ab dem 1.1.2020 gilt der ermäßigte Steuersatz **unabhängig von der äußeren Form der Publikation**. Künftig werden also körperliche und elektronische Erzeugnisse gleich behandelt. Nicht begünstigt sind allerdings Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen, sowie Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen.

**Veröffentlichungen** in elektronischer Form **sind begünstigt**, wenn sie funktional herkömmlichen Bücher, Zeitungen, Zeitschriften oder vergleichbaren Erzeugnissen entsprechen. Hierzu zählen insbesondere reine Online-Publikationen (in der Form von Webseiten, Apps oder anderen Anwendungen, mit oder ohne Downloadmöglichkeiten). Begünstigt werden auch Hörbücher, wenn sie auf elektronischem Wege überlassen werden.

**Nicht begünstigt** werden elektronische Leistungen, die über die Funktion herkömmlicher Bücher, Zeitungen, Zeitschriften usw. deutlich hinausgehen. Das sind insbesondere Erzeugnisse, für die es keine entsprechende gegenständliche Erscheinungsform gibt, wie insbesondere die Bereitstellung eines **Zugangs zu Datenbanken** mit Sammlungen einer Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften. Diese Produkte bieten dem Nutzer mehr als die bloße Sammlung der Inhalte dieser Publikationen, nämlich weit darüber hinausgehende Funktionen. Dazu gehören die einfache Durchsuchbarkeit und Filtermöglichkeiten, die Verlinkung der Inhalte mit weiterführenden externen Texten oder Datensammlungen, die Erstellung von Exzerpten, die Verwendung von Zusatzprogrammen usw., die in ihrer Gesamtheit der Zurverfügungstellung einer Bibliothek entsprechen und dem Nutzer einen deutlichen Mehrwert im Vergleich zu einem Buch oder einer Zeitschrift vermitteln.

**Nicht begünstigt sind auch** Publikationen, die von einer permanenten Aktualisierung und Veränderung geprägt sind, wie beispielsweise die laufende Darstellung der Entwicklung von Börsenkursen, der Verkehrslage, von Wetterdaten oder Spielergebnissen im Sport usw.

**Fazit:** Die gesetzliche Neuregelung schränkt die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für elektronische Medien stark ein, weil sie z.B. nicht für die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken, den Zugriff auf eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften gilt. Die Abgrenzung wird zumindest teilweise schwierig werden, sodass Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt nicht zu vermeiden sind.

#### 5 Job-Tickets: Wann sind Zuschüsse des Arbeitgebers steuerfrei?

Zuschüsse, die ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr bzw. zur Nutzung des Personenfernverkehrs zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zahlt, sind seit dem 1.1.2019 steuerfrei, soweit sie auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet entfallen. Privatfahrten sind nicht begünstigt. Nach einem aktuellen Schreiben des Bundesfinanzministeriums ist hierbei Folgendes zu beachten:

- Es muss sich um öffentlichen Personennahverkehr oder um öffentliche Verkehrsmittel im Linienverkehr handeln.
- Der Arbeitgeber kann die Kosten für die Fahrten unmittelbar übernehmen oder dem Arbeitnehmer erstatten.
- Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer eine Bahn-card, also auch eine Bahncard 100, kostenfrei überlassen, die der Arbeitnehmer sowohl für auswärtige Tätigkeiten (Geschäftsreisen), Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Privatfahrten verwenden kann.
- Die Kosten für eine Bahncard sind von vornherein in vollem Umfang steuerfrei, wenn der Arbeitgeber eine **Nutzungsprognose** vornimmt, nach der sich eine **Vollamortisation** ergibt. Übersteigen demnach die Kosten für steuerfreie Einzelfahrten die Kosten von 4.395 Euro für eine Bahncard 100, kann der Arbeitnehmer die Bahncard 100 auch für Privatfahrten nutzen, ohne einen geldwerten Vorteil versteuern zu müssen. Die Steuerfreiheit bleibt auch dann bestehen, wenn die prognostizierte begünstigte Nutzung tatsächlich geringer ist als geplant.
- Übersteigen nach der **Nutzungsprognose** des Arbeitgebers die Aufwendungen nicht den Kaufpreis von 4.395 Euro, ist der Differenzbetrag sofort als Arbeitslohn zu erfassen. Eine spätere Korrektur ist möglich.
- Stellt der Arbeitgeber **keine Nutzungsprognose** auf, muss der Gesamtbetrag (also 4.395 Euro bei einer Bahncard 100) sofort als Arbeitslohn erfasst werden. Die Steuerfreistellung erfolgt dann später entsprechend der Nutzung für auswärtige Tätigkeiten, für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sowie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

- Erfolgt der Erwerb einer Bahncard 100 im Laufe eines Jahres müssen die Kosten dem jeweiligen Jahr zugeordnet werden.

Sowohl für Arbeitgeber als auch für Arbeitnehmer ist die Handhabung einfacher und vorteilhafter, wenn der Arbeitgeber von vornherein eine Nutzungsprognose aufstellt – auch wenn diese mit einem gewissen Aufwand verbunden ist.

## 6 Umsatzsteuer: Gutachtertätigkeit im Auftrag des Medizinischen Diensts

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat Zweifel, ob die nach nationalem Recht bestehende Umsatzsteuerpflicht für Gutachten, die eine Krankenschwester zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit im Auftrag des Medizinischen Diensts der Krankenversicherung (MDK) erbringt, mit dem EU-Recht vereinbar ist. Der BFH hat daher den Europäischen Gerichtshof (EuGH) um Klärung gebeten.

### Beispiel:

*Die Steuerpflichtige ist eine Krankenschwester mit medizinischer Grundausbildung und akademischer Ausbildung im Bereich der Pflegewissenschaft. Sie hat außerdem eine Weiterbildung im Pflege-Qualitätsmanagement absolviert und erstellt für den MDK Gutachten zur Pflegebedürftigkeit von Patienten.*

*Nach Auffassung des Finanzamts ist diese Tätigkeit weder nach nationalem Recht noch nach EU-Recht umsatzsteuerfrei.*

Nach der EU-Richtlinie sind

- eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und
- die Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannte Einrichtungen mit sozialem Charakter bewirkt werden, umsatzsteuerfrei.

Die Leistungsgewährung der Pflegekasse gehört zur Sozialfürsorge und zur sozialen Sicherheit. Für die Leistung der Steuerpflichtigen, die der Vorbereitung dieser Leistungsgewährung dient, will der BFH durch den EuGH zunächst klären lassen, ob die Gutachtertätigkeit ein eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundener Umsatz ist.

Zutreffend ist zwar, dass die Leistung nicht gegenüber dem Hilfsbedürftigen, sondern an eine Person erbracht wird, die sie benötigt, um ihre eigene Leistung an den Patienten oder Hilfsbedürftigen zu erbringen. Ist dies zu bejahen, wird weiter zu klären sein, welche Anforderungen an die unternehmerbezogene Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter zu stellen sind. Diese könnte aus der Stellung als Subunternehmer, aus einer pauschalen Übernahme der Kosten durch Kranken- und Pflegekassen oder aus Vertragsbeziehungen abzuleiten sein.

## 7 Fahrschulunterricht als umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit

Fahrunterricht in einer Fahrschule zum Erwerb der Fahrerlaubnisklassen B und C1 (Kraftfahrzeuge mit zulässiger Gesamtmasse von nicht mehr als 3.500 Kilogramm) ist nicht umsatzsteuerfrei. Es handelt sich um sogenannten spezialisierten Unterricht, nicht aber um die Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Inhalten wie es für den umsatzsteuerfreien Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnend ist.

### Beispiel:

*Eine GmbH, die eine Fahrschule betrieb, hat in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, weil sie der Auffassung war, dass ihre Leistungen umsatzsteuerfrei seien. Im Revisionsverfahren hatte der Bundesfinanzhof (BFH) ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Auslegung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MWStSystRL) gerichtet.*

Nach der Entscheidung des BFH ist der Fahrunterricht einer Fahrschule nach deutschem Recht nicht umsatzsteuerfrei, weil die geforderte Bescheinigung, dass es sich um eine dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung handelt, nicht vorliegt. Die Fahrschule kann sich auch nicht unmittelbar auf die MWStSystRL berufen, wonach „Schul- und Hochschulunterricht“ von der Umsatzsteuer befreit sind. Beim Fahrunterricht in einer Fahrschule handelt es sich nach Auffassung des EuGH um einen spezialisierten Unterricht. Dieser Unterricht ist nicht vergleichbar mit dem Schul- und Hochschulunterricht, bei dem es um die Vermittlung, Vertiefung und die Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen geht. Der Fahrunterricht einer Fahrschule fällt deshalb nicht unter den Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts.

## 8 Sachbezug als Arbeitslohn: Unbelegte Brötchen mit Heißgetränk sind kein Frühstück

Unbelegte Backwaren mit einem Heißgetränk sind **kein Frühstück im lohnsteuerrechtlichen Sinne**. Es handelt sich vielmehr um **nicht steuerbare Aufmerksamkeiten**, die nicht als Arbeitslohn zu erfassen sind.

### Beispiel:

*Der Arbeitgeber hat seinen Arbeitnehmern unbelegte Backwaren wie Brötchen und Rosinenbrot nebst Heißgetränken zum sofortigen Verzehr im Betrieb kostenlos bereitgestellt. Das Finanzamt sah dies als ein Frühstück an, das mit den amtlichen Sachbezugswerten als Arbeitslohn zu versteuern sei.*

Die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Speisen und Getränken durch den Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer kann zu Arbeitslohn führen. Arbeitslohn liege grundsätzlich vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine **Mahlzeit** (Frühstück, Mittagessen oder Abendessen) unentgeltlich oder verbilligt zukommen lässt. Davon abzugrenzen

sind nicht steuerbare Aufmerksamkeiten, die lediglich der Ausgestaltung des Arbeitsplatzes und der Schaffung günstiger betrieblicher Arbeitsbedingungen dienen und denen daher keine Entlohnungsfunktion zukommt.

**Bei unentgeltlich zugewandten Lebensmitteln** handelt es sich **nicht um Arbeitslohn** in Form kostenloser Mahlzeiten, sondern um nicht steuerbare Aufmerksamkeiten. Unbelegte Brötchen sind auch in Kombination mit einem Heißgetränk kein Frühstück im Sinne der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Selbst ein einfaches Frühstück muss noch einen Aufstrich oder einen Belag beinhalten. Die Überlassung der Backwaren nebst Heißgetränken hat daher lediglich der Ausgestaltung des Arbeitsplatzes und der Schaffung günstiger betrieblicher Arbeitsbedingungen gedient.

## 9 Umsatzsteuer bei vorzeitiger Auflösung eines langfristigen Mietvertrags

Abfindungszahlungen können echter Schadenersatz sein oder im Rahmen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschs erbracht werden. Bei einer Vermietung stellt sich die Frage, ob Abfindungszahlungen umsatzsteuerpflichtig sind, nur dann, wenn bei der Vermietung zur Umsatzsteuer optiert wurde. In diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof nunmehr entschieden, dass ein **entgeltlicher Leistungsaustausch** und kein Schadenersatz vorliegt, wenn ein Vermieter bei vorzeitiger Auflösung eines langfristigen Mietvertrags im Interesse des Mieters auf seine ihm zustehende vertragliche Rechtsposition gegen Zahlung einer Abfindung verzichtet.

### Beispiel:

Ein Unternehmen vermietete Teile einer Liegenschaft unter Verzicht auf die Steuerbefreiung gegen Zahlung eines jährlichen Gesamtmietzinses zuzüglich Umsatzsteuer. Der Mietvertrag war bis zum 31.12.2015 befristet. Der Vermieter hatte die Option, einseitig die Laufzeit des Mietvertrags bis zum 31.12.2017 zu verlängern, sofern für die gesamte Liegenschaft bis zum 31.12.2010 kein neuer verbindlicher Bebauungsplan bestimmten Inhalts zustande gekommen sein sollte. Eine vorzeitige Kündigung war nur aus wichtigem Grund möglich, wozu betriebliche Veränderungen ausdrücklich nicht zählten.

Aufgrund betrieblicher Belange des Mieters wurde mit Vertrag vom 16.10.2008 (Änderungsvertrag) die Laufzeit des Mietvertrags auf den 31.12.2010 verkürzt. Der Mieter zahlte dafür einen vereinbarten Abfindungsbetrag. Der Vermieter behandelte die Abfindungszahlung des Mieters in seiner Umsatzsteueranmeldung als nicht steuerbar, weil es sich nach seiner Auffassung um echten Schadenersatz handelte.

Bei Leistungen aufgrund eines gegenseitigen Vertrags, durch den sich eine Vertragspartei zu einem Tun, Dulden oder Unterlassen und die andere sich hierfür zur Zahlung einer Gegenleistung verpflichtet, sind die Voraussetzungen für einen **steuerbaren Leistungsaustausch** regelmäßig erfüllt, falls der leistende Vertragspartner Unternehmer ist. **Schadenersatz** liegt nur vor, wenn kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Zahlung und Leistung besteht.

Es kommt also in erster Linie darauf an, welches Rechtsverhältnis einer Leistung zugrunde liegt. Eine Leistung des Unternehmers liegt somit dann vor, wenn sie derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet.

Ob die Voraussetzungen für einen Leistungsaustausch vorliegen, ist dabei nicht nach zivilrechtlichen, sondern ausschließlich nach den vom Unionsrecht geprägten umsatzsteuerrechtlichen Maßstäben zu beurteilen. Die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch liegen insbesondere dann vor, wenn ein Steuerpflichtiger auf eine ihm zustehende Rechtsposition (auf gesetzlicher oder vertraglicher Grundlage) gegen Entgelt verzichtet.

## 10 Steuernummer: Finanzamt darf die Vergabe nicht verweigern

Unternehmern im Sinne des Umsatzsteuergesetzes steht ein öffentlich-rechtlicher Anspruch auf Erteilung einer Steuernummer für umsatzsteuerliche Zwecke zu. Die Versagung einer Steuernummer zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen ist nur dann verhältnismäßig, wenn ernsthafte Anzeichen dafür vorliegen, dass es wahrscheinlich ist, dass die dem Steuerpflichtigen zugeteilte Steuernummer in betrügerischer Weise verwendet werden wird. Für die Versagung der Steuernummer reicht es daher nicht aus, dass der Unternehmer in der Vergangenheit steuerlich unzuverlässig gewesen ist.

### Beispiel:

Z war als Softwareentwickler tätig. Er hatte für 2013 keine Umsatzsteuererklärung abgegeben und die ihm gegenüber gleichwohl festgesetzte Umsatzsteuer 2013 nicht beglichen. Z schuldete der Finanzverwaltung Abgaben in Höhe von ca. 36.000 Euro. Ein Insolvenzverfahren, das vom Finanzamt beantragt wurde, wurde mangels Masse nicht eröffnet.

Am 3.7.2018 reichte Z einen Fragebogen zur steuerlichen Erfassung wegen der Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit beim Finanzamt ein. Darin erklärte er, dass er als Unternehmensberater zwei Unternehmen beraten wolle, wofür er in 2018 Entgelte in Höhe von 10.000 Euro erwarte. Er beantragte eine Steuernummer und auch eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Mit Bescheid vom 31.10.2018 versagte das Finanzamt dem Z die Steuernummer für umsatzsteuerliche Zwecke.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Z einen Anspruch darauf hat, dass ihm für umsatzsteuerliche Zwecke eine Steuernummer zugeteilt wird. Die Steuernummer dient nicht nur der verwaltungstechnischen Erfassung von Steuerpflichtigen und der Durchführung des Besteuerungsverfahrens. Sie ist vielmehr regelmäßig Voraussetzung für ein selbstständiges, gewerbliches oder berufliches Tätigwerden. Aus der Verpflichtung des Unternehmers zur Ausstellung von Rechnungen, unter Angabe der Steuernummer, entsteht ein öffentlich-rechtlicher Anspruch des Unternehmers auf Erteilung einer Steuernummer.

Lehnt das Finanzamt die Erteilung einer Steuernummer an einen Unternehmer ab, der Umsätze ausführen will,

die zur Ausstellung von Rechnungen verpflichtet, hat dies die **Wirkung eines Tätigkeitsverbots** und greift somit unmittelbar in den Schutzbereich des Grundrechts auf Berufsfreiheit ein. Das Grundrecht schützt sowohl das Recht, einen Beruf frei zu wählen, als auch die freie Berufsausübung. Unter Beruf ist dabei jede auf Erwerb gerichtete Tätigkeit zu verstehen, die auf Dauer angelegt ist und der Schaffung und Aufrechterhaltung einer Lebensgrundlage dient.

Ein Fehlverhalten in der Vergangenheit ist nicht generell geeignet, die Versagung einer Steuernummer zu rechtfertigen. Ein Unternehmer muss in der Lage sein, seine Umsätze versteuern zu können, was ohne Steuernummer verwaltungstechnisch zumindest unzumutbare Schwierigkeiten bereitet. Sind die Leistungen des Unternehmers zudem steuerpflichtig, muss er seine Entgelte um die Umsatzsteuer erhöhen, was Leistungsempfänger nur bei Vorliegen ordnungsgemäßer Rechnungen akzeptieren werden. Vergangenes Verhalten kann daher nur Berücksichtigung finden, wenn hieraus auf die konkrete Möglichkeit einer geplanten Steuerhinterziehung zu schließen ist. Dies dürfte im Allgemeinen nur in Betracht kommen, wenn der Unternehmer bereits für die Vergangenheit wegen Steuerhinterziehung verurteilt worden ist und es sich konkret abzeichnet, dass er eine derartige Tat erneut plant.

## 11 Bürokratieentlastung: Was die Regierung plant

Der Entwurf eines Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes (BEG III) sieht neben vielen anderen Regelungen im steuerlichen Bereich folgende Änderungen vor:

- Umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer ist derjenige, dessen Umsatz im Vorjahr nicht mehr als 17.500 Euro betragen hat und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 Euro nicht übersteigen wird. Die untere Kleinunternehmergrenze von 17.500 Euro wird nunmehr auf 22.000 Euro erhöht.
- Die Lohnsteuer für eine Gruppenunfallversicherung kann pauschal ermittelt werden, wenn der Beitrag pro Arbeitnehmer nicht mehr als 62 Euro im Jahr beträgt. Die lohnsteuerliche Pauschalierungsgrenze wird ab 2020 von 62 Euro auf 100 Euro erhöht.
- Aufwendungen des Arbeitgebers für betriebliche Gesundheitsförderung eines Arbeitnehmers sind bis zu 500 Euro im Jahr lohnsteuerfrei. Der Höchstbetrag für die Steuerbefreiung wird ab 2020 von 500 Euro auf 600 Euro erhöht.
- Bei einer kurzfristigen Beschäftigung kann der Arbeitslohn pauschal mit 25 Prozent versteuert werden, wenn der durchschnittliche Arbeitslohn je Arbeitstag 72 Euro nicht übersteigt. Dieser Höchstbetrag wird ab 2020 auf 120 Euro angehoben.
- Die Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte kann unter Verzicht auf den Abruf der Lohnsteuermerkmale pauschal mit 30 Prozent vom Arbeitslohn erhoben werden.

- Die Bescheinigungs- und Informationspflichten des Anbieters von Altersvorsorgeverträgen gegenüber dem Steuerpflichtigen sollen vereinfacht werden.
- Die Erteilung von Auskünften über die für die Besteuerung erheblichen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse wird neu geregelt und eine elektronische Übermittlungspflicht eingeführt.

## 12 Künstlersozialabgabe bleibt bei 4,2 Prozent

Der Abgabesatz für die Künstlersozialkasse gilt bundesweit und wird jährlich neu festgelegt. Nach der Künstlersozialabgabe-Verordnung 2020 beträgt die Abgabe im Jahr 2020 unverändert 4,2 Prozent. Berechnet wird die Künstlersozialabgabe von den Entgelten, die ein Unternehmen an selbstständige Künstler oder Publizisten (einschließlich der berechneten Auslagen) zahlt, um eine Leistung zu erhalten.

Die Künstlersozialabgabe dient der Finanzierung der Künstlersozialversicherung. Selbstständige Künstler und Publizisten, die in der Künstlersozialkasse versichert sind, genießen einen Versicherungsschutz in der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung. Wie Arbeitnehmer tragen die Selbstständigen nur die Hälfte der Beiträge selbst. Die andere Beitragshälfte („Arbeitgeberanteil“) wird durch einen Zuschuss des Bundes und durch die Künstlersozialabgaben finanziert. Die Abgabepflicht ist jedoch unabhängig davon zu leisten, ob der beauftragte Künstler oder Publizist tatsächlich in der Künstlersozialversicherung versichert ist.

Unternehmen, die regelmäßig selbstständige Künstler oder Publizisten beauftragen, sind zur Abgabe verpflichtet. Für **Zahlungen an eine Kapitalgesellschaft** (z.B. GmbH) fällt **keine Künstlersozialabgabe** an. Abgabepflichtig sind vor allem Unternehmen, die typischerweise künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen nutzen und vermarkten. Dazu gehören insbesondere

- Buch-, Presse- und sonstige Verlage und Presseagenturen;
- Theater, Orchester, Chöre und vergleichbare Unternehmen;
- Film- und Musikproduzenten;
- Galerien und Kunsthandel sowie
- Werbeagenturen.

Abgabepflichtig sind aber auch Unternehmen, die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben und dabei nicht nur gelegentlich Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen. Es kann jedes Unternehmen abgabepflichtig werden, wenn es nicht nur gelegentlich künstlerische oder publizistische Leistungen selbstständiger Künstler und Publizisten für jegliche Zwecke des Unternehmens in Anspruch nimmt und damit Einnahmen erzielt.

Bei nur gelegentlicher Auftragserteilung gilt eine **Geringfügigkeitsgrenze**. Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten gelten dann als gelegentlich, wenn die Summe der Entgelte aus den in einem Kalenderjahr erteilten Aufträgen 450 Euro nicht übersteigt.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 6/2019

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Prüfingenieure</b>	BFH, Urteil vom 14.5.2019, Az. VIII R 35/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 18 Abs. 1 EStG
2 <b>Rentenberater</b>	BFH, Urteil vom 7.5.2019, Az. VIII R 2/16, Az. VIII R 26/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 18 EStG
3 <b>Investitionsabzugsbetrag</b>	BFH, Urteil vom 20.3.2019, Az. X R 13/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 7g EStG
4 <b>Umsatzsteuer: elektronische Bücher</b>	Artikel 8 des Entwurfs eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 12 Abs. 2 UStG
5 <b>Jobticket</b>	BMF-Schreiben vom 15.8.2019, Az. IV C 5 - S 2342/19/10007 :001 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 3 Nr. 15 EStG
6 <b>Gutachten im medizinischen Dienst</b>	BFH, Beschluss vom 10.4.2019, Az. XI R 11/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	Art. 132 Abs. 1 der EU-Richtlinie (2006/112/EG)
7 <b>Fahrschulunterricht</b>	BFH, Urteil vom 23.5.2019, Az. V R 7/19; Az. V R 38/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 4 Nr. 21 UStG, EuGH-Urteil vom 14.3.2019, Az. C 449/17
8 <b>Sachbezug als Arbeitslohn</b>	BFH, Urteil vom 3.7.2019, Az. VI R 36/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
9 <b>Umsatzsteuer: vorzeitige Beendigung des Mietvertrags</b>	BFH, Beschluss vom 22.5.2019, Az. XI R 20/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG, § 9 Abs. 1, Abs. 2 UStG
10 <b>Steuernummer</b>	BFH-Beschluss vom 17.7.2019, Az. V B 28/19 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 2 UStG, Art. 12 Abs. 1 GG
11 <b>Bürokratieentlastung</b>	Entwurf eines Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes <a href="http://www.bmwi.de">www.bmwi.de</a>	–
12 <b>Künstlersozialabgabe</b>	Künstlersozialabgabe-Verordnung 2020 vom 5.9.2019 <a href="http://www.bmas.de">www.bmas.de</a>	–