

Themen dieser Ausgabe

- Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie
- Anpassung von Gewerbesteuervorauszahlungen
- Vorsteueraufteilung: gemischt genutzte Gebäude
- Dienstwagenüberlassung an Arbeitnehmer
- Werbung des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber
- Steuerfreie Inflationsausgleichsprämie
- Midijob-Grenze steigt erneut
- Fristverlängerung bei der Grundsteuererklärung
- Steuerliche Entlastungen und Kindergelderhöhung
- Wohnungsbesichtigung durch Steuerfahnder

Ausgabe Nr. 1/2023 (Januar/Februar)

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt. Diese Mandanten-Information beruht auf dem **Rechtsstand 25.11.2022**.

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie

Mit der Zustimmung des Bundesrates ist es amtlich: Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen wird bis Ende 2023 verlängert. Darüber hinaus wird die Vorsteuerpauschale für Landwirte ab dem 1.1.2023 von 9,5 % auf 9 % abgesenkt (weitere Einzelheiten hierzu können Sie in der Mandanten-Information 6/2022 nachlesen).

Anpassung von Gewerbesteuervorauszahlungen

Die Finanzbehörden der Bundesländer erleichtern die Anpassung von Gewerbesteuervorauszahlungen wegen der wirtschaftlichen Folgen des Kriegs in der Ukraine und der gegen Russland verhängten Sanktionen. So sollen die Finanzämter bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für die Anpassung bei bis zum 31.3.2023 eingehenden Anträgen keine strengen Anforderungen stellen.

Hintergrund: Grundsätzlich wird im Gewerbesteuerrecht zunächst vom Finanzamt der Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt und anschließend von der Gemeinde die Gewerbesteuer auf der Grundlage des von der Gemeinde verabschiedeten Hebesatzes festgesetzt und erhoben. Die Festsetzung von Vorauszahlungen ist zulässig. Das Finanzamt kann bis zum Ende des 15. auf den Erhebungszeitraum folgenden Kalendermonats (z. B. bis zum 31.3.2023 für

2021) für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen den Steuermessbetrag festsetzen, der sich aufgrund des voraussichtlichen Gewerbeertrags ergeben wird. Die Gemeinde ist an diese Festsetzung bei der Anpassung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen gebunden.

Wesentlicher Inhalt der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Bundesländer:

- Eine Anpassung der Gewerbesteuervorauszahlungen ist insbesondere bei einer Anpassung von Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuervorauszahlungen möglich, wenn von einem geringeren Gewerbeertrag auszugehen ist. Ein geringerer Gewerbesteuermessbetrag kann sich aktuell aufgrund der wirtschaftlichen Folgen des Ukraine-Kriegs und der Sanktionen ergeben.
- Geht ein Antrag auf Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Gewerbesteuervorauszahlungen bis zum 31.3.2023 beim Finanzamt ein, sind an die Nachprüfung der Voraussetzungen keine strengen Anforderungen zu stellen. Außerdem soll über den Anpassungsantrag zeitnah entschieden werden.
- Eine rückwirkende Anpassung für 2022 ist möglich.
- Passt das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag für Zwecke der Vorauszahlungen an, ist die Gemeinde hieran gebunden und muss die eigentlichen Gewerbesteuervorauszahlungen ebenfalls anpassen, d. h. mindern.

Hinweise: Für Stundungs- und Erlassanträge ist grundsätzlich die Gemeinde zuständig und nicht das Finanzamt. Die Gemeinde prüft dann die für die Stundung oder den Erlass erforderliche Unbilligkeit. Anders ist dies nur in Stadtstaaten, in denen die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer nicht den Gemeinden übertragen worden ist.

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden Stellung genommen. Dies betrifft Gebäude, die sowohl umsatzsteuerfrei als auch umsatzsteuerpflichtig vermietet werden.

Hintergrund: Vorsteuer, die auf umsatzsteuerfreie Umsätze entfällt, kann grundsätzlich nicht abgezogen werden. Wird ein Gebäude sowohl umsatzsteuerpflichtig als auch umsatzsteuerfrei genutzt, muss die Vorsteuer aufgeteilt werden, da nur der auf die umsatzsteuerpflichtige Vermietung entfallende Teil der Vorsteuer abgezogen werden kann. Der Gesetzgeber hält eine Aufteilung nach Umsätzen nur dann für zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist. Die Frage, welcher Aufteilungsschlüssel gilt, z. B. ein Umsatzschlüssel oder Flächenschlüssel, ist in der Praxis relevant und hat in den letzten Jahren zu zahlreichen Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) und des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) geführt.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

Geht es um die Vorsteuer aus Eingangsleistungen für die Nutzung, Erhaltung und Unterhaltung des Gebäudes, z. B. aus einer Reparatur, kommt es auf eine Zuordnung zu den umsatzsteuerpflichtigen und umsatzsteuerfreien Ausgangsumsätzen an. Ist die Eingangsleistung den umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen zuzuordnen, kann die Vorsteuer abgezogen werden.

Beispiel: Der Wasserhahn einer umsatzsteuerpflichtig vermieteten Gewerbeeinheit wird repariert. Die Vorsteuer ist in vollem Umfang abziehbar.

Betrifft die Eingangsleistung hingegen die Anschaffung oder Herstellung des Gebäudes, ist ein sachgerechter Aufteilungsschlüssel zu verwenden.

- Grundsätzlich ist der Gesamtumsatzschlüssel sachgerecht. Es kommt auf das Verhältnis aller umsatzsteuerpflichtigen Umsätze des Unternehmers zu dem Gesamtumsatz an; es werden also nicht nur die Vermietungsumsätze der gemischt genutzten Immobilie zugrunde gelegt.
- Statt des Gesamtumsatzschlüssels kann aber auch ein anderer Aufteilungsschlüssel verwendet werden, wenn er zu einem präziseren Ergebnis führt. Zu den anderen Aufteilungsschlüsseln gehören ein objektbezogener Umsatzschlüssel, bei dem nur auf die steuerpflichtigen und -freien Umsätze aus der betreffenden Immobilie abgestellt wird, ein Flächenschlüssel, bei dem die umsatzsteuerpflichtig vermieteten Flächen in das Verhältnis zur Gesamtfläche gesetzt werden, oder auch ein Nutzungszeitenschlüssel, der etwa bei einer zeitlich abwechselnden Nutzung wie bei einem Sportplatz in Betracht kommt.

Hinweis: Sollte es neben dem Gesamtumsatzschlüssel mehrere andere Aufteilungsschlüssel geben, die zu einem präziseren Ergebnis führen, muss nicht zwingend die präziseste Aufteilungsmethode gewählt werden. Vielmehr hat der Unternehmer dann ein Aufteilungswahlrecht.

Hinweise: Im Wesentlichen übernimmt das BMF die Rechtsprechung des BFH und des EuGH der letzten Jahre. Die Einzelheiten der Aufteilung werden wahrscheinlich auch weiterhin häufig umstritten sein.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Dienstwagenüberlassung an Arbeitnehmer umsatzsteuerbar

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

Hintergrund: Zu den umsatzsteuerbaren Umsätzen gehört auch der **tauschähnliche Umsatz**, bei dem der Empfänger einer Dienstleistung kein Geld zahlt, sondern eine Lieferung oder Dienstleistung erbringt.

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

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

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

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

DIE MANDANTEN-INFORMATION

Entgeltliche Werbung des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber Geld dafür, dass er an seinem privaten Kfz einen Kennzeichenhalter mit einem Werbeschriftzug des Arbeitgebers anbringt, stellt die Zahlung steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn dem Werbemietvertrag, den der Arbeitnehmer mit dem Arbeitgeber abgeschlossen hat, kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zukommt. Der wirtschaftliche Gehalt kann insbesondere dann fehlen, wenn sich das Entgelt nicht am Werbeeffekt, sondern an einer steuerlichen Freigrenze orientiert.

Hintergrund: Arbeitnehmer können mit ihrem Arbeitgeber zusätzlich zum Arbeitsvertrag noch weitere Rechtsbeziehungen unterhalten, z. B. Darlehen gewähren, Räume vermieten oder einen Werbevertrag abschließen und insoweit Zahlungen vom Arbeitgeber erhalten (Werbeentgelt, Miete oder Zinsen). Steuerlich ist dann zu prüfen, welcher Einkunftsart diese Zahlungen zuzuordnen sind und ob sie überhaupt einkommensteuerbar sind.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und schloss mit einer Vielzahl von Arbeitnehmern einen „Mietvertrag Werbefläche“ ab. Sie stellte ihren Arbeitnehmern jeweils einen mit ihrem Werbeschriftzug versehenen Kennzeichenhalter zur Verfügung, den die Arbeitnehmer auf ihrem eigenen Kfz anbringen sollten. Hierfür zahlte die Klägerin jährlich 255 €. Das Finanzamt behandelte die Zahlung als Arbeitslohn und nahm die Klägerin für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer durch einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid in Anspruch.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) ging ebenfalls von Arbeitslohn aus und wies die Klage ab:

- Arbeitslohn liegt vor, wenn die Zahlung des Arbeitgebers durch das Dienstverhältnis veranlasst ist, also als Gegenleistung für die Arbeitsleistung erbracht wird. Hingegen liegt kein Arbeitslohn vor, wenn die Zahlung auf einer anderen Rechtsbeziehung beruht. Welche der beiden Fallgruppen greift, kann nur aufgrund einer Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalls entschieden werden.
- Nach dieser Würdigung war im Streitfall von Arbeitslohn auszugehen, da die Einnahmen durch das Dienstverhältnis veranlasst waren und nicht durch den Werbemietvertrag. So war nach dem Werbemietvertrag die Erzielung einer Werbewirkung nicht sichergestellt. Außerdem orientierte sich das vereinbarte Jahresentgelt von 255 € an der steuerlichen Freigrenze für sonstige Einkünfte, die 256 € betrug. Schließlich wurden sämtliche Werbemietverträge mit Arbeitnehmern abgeschlossen und nicht mit Dritten.
- Für eine Zuordnung zu den sonstigen Einkünften genügte es nicht, dass die Klägerin nicht mit jedem Arbeitnehmer einen Werbemietvertrag abgeschlossen hatte. Für eine Zuordnung zu den sonstigen Einkünften genügte es ebenfalls nicht, dass gesonderte Werbemietverträge abgeschlossen worden waren.

Hinweis: Aus Sicht der Klägerin und ihrer Arbeitnehmer wäre eine Zuordnung zu den sonstigen Einkünften vorteilhaft gewesen. Hier hätte eine steuerfreie Freigrenze von 256 € gegolten, die vorliegend nicht überschritten worden war.

Steuerfreie Inflationsausgleichsprämie

Im Oktober 2022 wurde eine steuer- und sozialabgabenfreie Inflationsausgleichsprämie beschlossen. Danach werden **zusätzlich zum Arbeitslohn** geleistete **Geld- oder Sachzuwendungen** des Arbeitgebers zum Ausgleich der Inflation bis zu einer Höhe von 3.000 € von der Steuer- und Sozialabgabepflicht befreit. Hierbei handelt es sich um einen **Freibetrag**, so dass lediglich die diesen Freibetrag übersteigenden Leistungen versteuert werden müssen. Gehaltsumwandlungen werden von der Regelung jedoch nicht erfasst.

Hinweis: Der Begünstigungszeitraum ist befristet und gilt für Zuschüsse, die **vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 geleistet** werden. Ebenfalls verabschiedet wurde die befristete Absenkung der Umsatzsteuer auf Gaslieferungen und Fernwärme auf sieben statt 19 % – rückwirkend ab dem 1.10.2022 bis Ende März 2024.

Midijob-Grenze steigt erneut

Zum 1.10.2022 wurde der Mindestlohn per Gesetz auf 12 € pro Stunde angehoben, die Entgeltgrenze für Minijobs stieg auf 520 €. Ebenfalls angehoben wurde die daran anschließende sog. Midijob-Grenze, bei der verminderte Arbeitnehmer-Beiträge zur Sozialversicherung gelten, und zwar von 1.300 € auf 1.600 €/Monat (s. hierzu unsere Mandanten-Information 5/2022).

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

Alle Steuerzahler

Grundsteuererklärung – Frist verlängert

Bund und Länder haben sich auf eine einmalige Verlängerung der Frist für die Abgabe der Grundsteuererklärung geeinigt. Statt am 31.10.2022 läuft die Frist nunmehr drei Monate später am **31.1.2023** ab. Ausnahme Bayern: Hier wird die Frist um weitere drei Monate verlängert, auf den 30.4.23.

Gleichzeitig appellieren die Länder an Grundstückseigentümer und Steuerberater, die Erklärungen weiterhin zügig und kontinuierlich abzugeben, damit die Grundsteuerreform erfolgreich umgesetzt werden kann.

Steuerliche Entlastungen und Kindergelderhöhung

Der Bundesrat hat den steuerlichen Entlastungen beim Steuertarif sowie beim Kindergeld zugestimmt. Die gute Nachricht: Die in dem ursprünglichen Gesetzesentwurf (s. hierzu unsere Mandanten-Information 6/2022) vorgesehenen Beträge wurden teilweise noch erhöht.

Endgültig beschlossen wurden die folgenden Werte:

- Anhebung des **Grundfreibetrags** von derzeit 10.347 € auf 10.908 € ab 2023 und auf 11.604 € ab 2024. Der hieran angelegte **Unterhaltshöchstbetrag** steigt ebenfalls entsprechend an.

DIE MANDANTEN-INFORMATION

- Anhebung des **Kinderfreibetrags** für das Jahr 2022 von 2.730 € auf 2.810 €, für 2023 auf 3.012 € und für 2024 auf 3.192 €.
- Anhebung des monatlichen **Kindergelds** ab dem 1.1.2023 auf 250 € für jedes Kind.

Hinweis: Der Spitzensteuersatz von 42 % wird im Jahr 2023 ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.810 € (bislang 58.597 €) erhoben und im Jahr 2024 ab 66.761 €. Bei der sog. Reichensteuer ändert sich dagegen nichts.

Unangekündigte Wohnungsbesichtigung durch Prüfer der Steuerfahndung

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

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

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

- Eine Sachverhaltsaufklärung muss **verhältnismäßig** sein. Die Maßnahme muss also zur Ermittlung des Sachverhalts

geeignet und erforderlich sein, um den gewünschten Zweck zu erreichen. Sie darf nicht angewandt werden, wenn die sich aufgrund der Ermittlungsmaßnahme ergebenden Grundrechtsbeeinträchtigungen schwerer wiegen als das Ermittlungsinteresse.

- Die unangekündigte Wohnungsbesichtigung war unverhältnismäßig. So war es nicht erforderlich, sogleich die Wohnung zu betreten, anstatt die Klägerin zunächst schriftlich um Auskunft zu bitten, wo sich ihr Schlafbereich befindet. Denn bislang hatte die Klägerin im Besteuerungsverfahren mitgewirkt. Es bestanden daher keine Zweifel an ihrer Auskunftsbereitschaft.
- Das Finanzamt hätte auch beachten müssen, dass die **Wohnung durch das Grundgesetz besonders geschützt** ist und dass eine Wohnungsbesichtigung in die persönliche Lebenssphäre der Klägerin eingreift. Eine unangekündigte Wohnungsbesichtigung ist **ohne konkreten Verdacht** auf eine Steuerhinterziehung daher nicht gerechtfertigt.
- Weiterhin hätte das Finanzamt vor der Besichtigung rechtliches Gehör gewähren müssen.
- Unverhältnismäßig war es auch, dass das Finanzamt einen Steuerfahnder mit der Besichtigung beauftragt hat. Die Besichtigung durch einen Mitarbeiter der Steuerfahndung ist belastender als die Besichtigung durch einen Beamten des Innendienstes. So kann es z. B. sein, dass die Wohnungsbesichtigung durch den Steuerfahnder von Nachbarn der Klägerin bemerkt wird und so der Eindruck entsteht, dass gegen die Klägerin strafrechtlich ermittelt wird.

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

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

Der Inhalt des Mandantenrundschriftens ist nicht als Rechtsrat zu verstehen und ohne vorherige Beratung auch nicht als Entscheidungsgrundlage geeignet. Eine Haftung für den Inhalt der Beiträge kann trotz gewissenhafter Bearbeitung nicht übernommen werden.

München, im Januar 2023

THOMAS R. KRETZSCHMAR

Dipl. Kfm. (Univ.) . Dipl. Jur. (Univ.)
Wirtschaftsprüfer . Steuerberater . Fachberater für internationales Steuerrecht

Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT)

OLIVER HENRY

Dipl. Jur. (Univ.)
Rechtsanwalt

 KRETZSCHMAR & PARTNER mbB
STEUERN . RECHT . WIRTSCHAFT . PRÜFUNG

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT . STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT