

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 3/2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

in den vergangenen Wochen gab es zahlreiche für Steuerzahler meist erfreuliche BFH-Urteile, so zum Beispiel zum Höchstbetrag beim häuslichen Arbeitszimmer (Nr. 1 und 2), zur Berücksichtigung von Zuzahlungen bei der Privatnutzung von Firmenwagen (Nr. 3) und zur Abzugsfähigkeit von Geburtstagskosten (Nr. 4). Auf wichtige Urteile, die der BFH in den nächsten Monaten fällen wird, weisen wir unter Nr. 7 hin.

Fragen rund um eine Betriebsprüfung sind folgende: Welche Konsequenzen hat eine tatsächliche Verständigung nach einer Prüfung (Nr. 9)? Rechtfertigen formelle Buchhaltungsfehler Hinzuschätzungen zum Gewinn (Nr. 10)?

Noch eine gute Nachricht: Die Anhebung der Grenze für sofort abschreibbare geringwertige Wirtschaftsgüter auf 800 Euro wurde mit Wirkung ab 1.1.2018 beschlossen (Nr. 5).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Arbeitszimmer (1):** BFH kippt alte Rechtsprechung
- 2 Arbeitszimmer (2):** Zweifacher Höchstbetrag bei zweifacher Nutzung
- 3 Firmenwagen:** Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern geldwerten Vorteil
- 4 Geburtstagsfeier:** Wann sind die Kosten abzugsfähig?
- 5 Geringwertige Wirtschaftsgüter:** Künftig bis 800 Euro netto sofort abzugsfähig
- 6 Abgeltungsteuer:** Finanzausschuss im Bundesrat befürwortet Abschaffung
- 7 BFH:** Besonders wichtige Entscheidungen für Einzelunternehmer in 2017
- 8 Gestaltungsmodell:** Doppelte Abschreibung bei Baumaßnahmen auf Ehegatten-Grundstück
- 9 Betriebsprüfung (1):** Tatsächliche Verständigung ist bindend
- 10 Betriebsprüfung (2):** Hinzuschätzungen aufgrund formeller Buchhaltungsfehler?

1 Arbeitszimmer (1): BFH kippt alte Rechtsprechung

Wer ein steuerlich anerkanntes häusliches Arbeitszimmer nutzt, weiß, dass im Regelfall nur 1.250 Euro (Höchstbetrag) anerkannt werden. Wenn der Partner das Arbeitszimmer ebenfalls für seine beruflichen oder betrieblichen Zwecke nutzt, waren die abziehbaren Aufwendungen unabhängig von der Zahl der nutzenden Personen auf 1.250 Euro begrenzt (vgl. Mandanten-Rundschreiben Nr. 3/2016, Nr. 3).

Der BFH ist bislang von einem **objektbezogenen Abzug** der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ausgegangen. Dies hat sich mit zwei neuen Urteilen des BFH **nunmehr geändert**. Für Unternehmer, deren Partner den gleichen Raum als Arbeitszimmer nutzen, gibt es einen Grund zur doppelten Freude, denn ab sofort kann der Höchstbetrag von 1.250 Euro von jedem Partner in voller Höhe in Anspruch genommen werden, sofern die steuerlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

2 Arbeitszimmer (2): Zweifacher Höchstbetrag bei zweifacher Nutzung

Der BFH hat in Abweichung von seiner bisherigen Rechtsprechung mit Urteilen vom 15.12.2016 entschieden: Nutzen mehrere Steuerpflichtige ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam, so ist die **Höchstbetragsgrenze von 1.250 Euro personenbezogen anzuwenden**, sodass jeder von ihnen seine Aufwendungen hierfür bis zu dieser Obergrenze einkünftermindernd geltend machen kann.

Beispiel:

A und B waren beide hälftige Miteigentümer eines Einfamilienhauses. A war als Einzelunternehmer, B als Lehrerin tätig. Sie nutzten gemeinsam ein 36 qm großes Arbeitszimmer. Die Aufwendungen für das in der Einkommensteuererklärung bzw. Gewinnermittlung geltend gemachte Arbeitszimmer beliefen sich auf rund 2.800 Euro im Jahr.

Das Finanzamt und auch das Finanzgericht erkannten die Aufwendungen von 2.800 Euro nur insgesamt in Höhe von 1.250 Euro an und ordneten diesen Betrag den beiden Ehepartnern je zur Hälfte zu.

Der BFH hat die FG-Entscheidung aufgehoben und entschieden: Der Abzugshöchstbetrag von 1.250 Euro ist jedem Steuerpflichtigen zu gewähren, dem für seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, wenn er in dem Arbeitszimmer über einen Arbeitsplatz verfügt und die geltend gemachten Aufwendungen getragen hat. A kann damit ebenso wie B 1.400 Euro steuermindernd geltend machen.

Der BFH hat zudem klargestellt, dass die Kosten bei Ehegatten jedem Ehepartner grundsätzlich zur Hälfte zuzuordnen sind, wenn sie bei hälftigem Miteigentum ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam nutzen.

3 Firmenwagen: Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern geldwerten Vorteil

Wenn Unternehmen einem Mitarbeiter einen Firmenwagen überlassen und ihm auch die Privatnutzung des Pkw erlauben, so muss der Mitarbeiter für die Privatnutzung einen geldwerten Vorteil der Lohnsteuer unterwerfen. Die Höhe dieses geldwerten Vorteils kann er entweder durch Führung eines Fahrtenbuchs ermitteln oder das Unternehmen setzt für den Lohnsteuerabzug 1 Prozent des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs monatlich an.

Es bleibt dem Arbeitgeber überlassen, ob er für die private Nutzung des Fahrzeugs zusätzlich ein Nutzungsentgelt verlangt. Möglich wäre auch eine Vereinbarung, dass der Arbeitnehmer die Benzinkosten trägt. Machte der Arbeitnehmer von der 1-Prozent-Regelung Gebrauch, so wurde eine pauschale Nutzungsgebühr bisher vom Finanzamt bei der Berechnung des geldwerten Vorteils gegengerechnet, jedoch keine individuellen Kosten, die der Arbeitnehmer trug.

Beispiel:

Unternehmer U überlässt dem Mitarbeiter C einen Firmenwagen (Bruttoanschaffungskosten 45.000 Euro), da er häufig im Außendienst tätig ist. Der geldwerte Vorteil wird nach der 1-Prozent-Methode monatlich in Höhe von 450 Euro der Lohnsteuer unterworfen.

U und C vereinbaren ein pauschales Nutzungsentgelt für das Fahrzeug in Höhe von 200 Euro monatlich. U muss das Nutzungsentgelt als Betriebseinnahme ansetzen, C braucht monatlich keine 450 Euro geldwerten Vorteil zu versteuern, sondern nur 250 Euro, da er das von ihm gezahlte Nutzungsentgelt gegenrechnen bzw. als Werbungskosten ansetzen kann.

Hätten U und C eine Vereinbarung getroffen, wonach C statt des Nutzungsentgelts die monatlichen Benzinkosten und die Kosten der Wagenpflege trägt (zum Beispiel 200 Euro), so wäre bisher dadurch der zu versteuernde geldwerte Vorteil nicht reduziert worden.

Beispiel (Az. VI R 2/15):

Im Streitfall hatten sich der Kläger K und sein Arbeitgeber A die Kosten des Dienstwagens, den K auch für private Zwecke nutzen durfte, geteilt. K trug sämtliche Kraftstoffkosten (ca. 5.600 Euro); die übrigen Pkw-Kosten übernahm A. Der geldwerte Vorteil aus der Kfz-Überlassung wurde nach der 1-Prozent-Regelung berechnet und betrug 6.300 Euro.

K begehrte, die von ihm im Streitjahr getragenen Kraftstoffkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen. Das Finanzamt lehnte dies ab, das Finanzgericht gab der Klage statt und setzte den Vorteil aus der Privatnutzung lediglich in Höhe von 700 Euro fest.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzgerichts.

Demnach gilt nunmehr: Leistet der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die private Nutzung eines Firmenfahrzeugs ein Nutzungsentgelt, so mindert dies den Wert des geld-

werten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung. Ebenso ist es, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne Kosten (z.B. Benzinkosten) selbst trägt. Es ist dabei unerheblich, ob der geldwerte Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode oder nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung ermittelt wird.

Durch die Zuzahlungen des Arbeitnehmers kann der **Wert des geldwerten Vorteils** jedoch lediglich bis zur Höhe von 0 Euro gemindert werden; er kann **nicht negativ** werden. Zahlt der Arbeitnehmer mehr als den Wert des geldwerten Vorteils, so verbleibt der Restbetrag ohne steuerliche Auswirkungen.

4 Geburtstagsfeier: Wann sind die Kosten abzugsfähig?

Wer wissen möchte, wann die Kosten einer Geburtstagsfeier mit den Mitarbeitern als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, findet in dem neuen BFH-Urteil vom 10.11.2016 genügend Anschauungsmaterial. **Grundsätzlich** gelten Geburtstagsfeiern als **privat veranlasste Ereignisse**; die Kosten der Geburtstagsfeier gelten daher als durch die gesellschaftliche Stellung veranlasst und sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgabe abziehbar.

Der BFH hat das Urteil unter folgendem Leitsatz zusammengefasst: Die Aufwendungen sind als betrieblich veranlasst anzuerkennen, wenn die Feier in erster Linie nicht der gesellschaftlichen Repräsentation, sondern der Pflege des Betriebsklimas und dem Dank an die Belegschaft dient.

Beispiel:

Der Unternehmer A lädt sämtliche Mitarbeiter (ca. 70 Personen) in eine Werkstatthalle zu seiner Geburtstagsfeier ein. Das Unternehmen war an der Durchführung mit der Tätigkeit einer Sekretärin und der Zurverfügungstellung der Halle mit Mobiliar (Bierzeltgarnituren) beteiligt. Die Aufwendungen für die Feier beliefen sich auf 2.470 Euro, was einem Kostenbetrag von ca. 70 Euro pro Person entsprach.

Das Finanzamt ließ diese Kosten nicht zum Abzug zu. Das Finanzgericht sah es dagegen als entscheidend an, dass nur Mitarbeiter teilgenommen hatten und die Kosten sich in einem angemessenen Rahmen bewegten. Es ließ steuerlich die Kosten zum Abzug zu.

Der BFH hat in seinem Urteil klargestellt: Eine Geburtstagsfeier ist grundsätzlich privat veranlasst, das gilt selbst dann, wenn nur Personen aus dem geschäftlichen Umfeld eingeladen werden. Die Kosten einer Geburtstagsfeier können aber **ausnahmsweise** dann als betrieblich veranlasst gelten, wenn die Feier nicht in erster Linie der Ehrung des Jubilars und damit nicht der repräsentativen Erfüllung gesellschaftlicher Konventionen, sondern dem kollegialen Miteinander und daher der Pflege des Betriebsklimas dient, der Jubilar mit seiner Einladung der Belegschaft Dank und Anerkennung zollt oder gefestigten betrieblichen Gepflogenheiten Rechnung trägt.

5 Geringwertige Wirtschaftsgüter: Künftig bis 800 Euro netto sofort abzugsfähig

Geringwertige Wirtschaftsgüter müssen beweglich und abnutzbar sowie selbstständig nutzbar sein und dürfen folgende Wertgrenzen nicht überschreiten:

- bis Ende 2001: 800 DM;
- ab 2002: 410 Euro;
- ab 2008: 150 bzw. 1.000 Euro bei Bildung von Sammelposten;
- ab 2010: wieder 410 Euro oder wahlweise 150 bzw. 1.000 Euro bei Bildung von Sammelposten.

Am 6.3.2017 hat sich die Koalition auf die Anhebung der Schwelle für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter geeinigt. Statt bislang 410 Euro sollen künftig Anschaffungen wie beispielsweise kleinere Büromöbel bis zu einem Wert von 800 Euro sofort abgeschrieben werden können. Die neue Schwelle soll **ab dem 1.1.2018** gelten.

Der Höchstbetrag von 410 Euro bisher (künftig 800 Euro) ist **ohne Mehrwertsteuer** zu betrachten, unabhängig davon, ob das Unternehmen zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Dieser Betrag beinhaltet allerdings alle Anschaffungskosten d.h. laut § 255 Abs. 1 HGB auch die Anschaffungsnebenkosten. Anschaffungspreisminderungen und ein in Anspruch genommener Investitionsabzugsbetrag sind abzuziehen. Ferner muss das Wirtschaftsgut **selbstständig nutzbar** sein, d.h., dass es nicht nur im Zusammenhang mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden kann, sondern auch allein.

Nach Berichten des Handelsblatts hatten die SPD und der Wirtschaftsflügel der Union eine Erhöhung auf 1.000 Euro gefordert. Die Maßnahme soll dem Bürokratieabbau und der Schaffung von Arbeitsplätzen dienen. Immerhin entfielen damit auch weitreichende Aufzeichnungspflichten. Ob es weiterhin auch eine Sammelposten-Regelung geben wird, ist noch ungewiss. Wahrscheinlich ist aber, dass diese aus Vereinfachungsgründen abgeschafft werden wird.

6 Abgeltungsteuer: Finanzausschuss im Bundesrat befürwortet Abschaffung

Die gestartete Bundesrats-Initiative zur Abschaffung der Abgeltungsteuer hat am 23.2.2017 die erste Hürde genommen. Der Finanzausschuss im Bundesrat stimmte dem Vorschlag mit der Mehrheit von elf Ländern zu.

Ziel der Initiative ist es, Kapitaleinkünfte wieder dem persönlichen Einkommensteuersatz zu unterwerfen. Derzeit werden Einkünfte aus Kapitalvermögen anonym und abgeltend mit 25 Prozent besteuert, es sei denn, der persönliche Steuersatz ist niedriger. Der normale tarifliche Steuersatz für alle anderen Einkünfte steigt bis zu 42 Prozent bzw. 45 Prozent bei sehr hohen Einkommen an. Nach der Zustimmung des Finanzausschusses beschäftigt sich das Plenum im Bundesrat mit dem Antrag. Sollte auch dort die Mehrheit zustimmen, ist anschließend die Bundesregierung aufgefordert, Stellung zu nehmen.

7 BFH: Besonders wichtige Entscheidungen für Einzelunternehmer in 2017

Der BFH hat eine Vorschau auf wichtige in diesem Jahr noch ergehende Entscheidungen veröffentlicht. Für Einzelunternehmer dürften dabei die folgenden Urteile von besonderem Interesse sein:

Pauschale Einkommensteuer für Geschenke als Betriebsausgabe (Az. IV R 13/14): Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Schenkers sind, dürfen dessen Gewinn nicht mindern, wenn sie 35 Euro pro Empfänger übersteigen. Gleichwohl hat der Empfänger den Vorteil zu versteuern, sofern die Geschenke zu steuerpflichtigen Einnahmen führen. Hierfür ist eine Pauschalierung der Einkommensteuer vorgesehen. In dem beim IV. Senat anhängigen Verfahren ist streitig, ob der Schenker, der die pauschale Einkommensteuer für den Empfänger übernimmt, diese als Betriebsausgabe abziehen kann.

Kostendeckelung bei Firmen-PKW ab 2006 (Az. X R 28/15): Die Höhe des pauschalen Nutzungswerts für die Privatnutzung eines Firmen-Pkw wird auf die Gesamtkosten beschränkt. Im Revisionsverfahren ist zu klären, ob durch den Ausschluss der 1-Prozent-Regelung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG für Pkw im gewillkürten Betriebsvermögen ab dem Veranlagungszeitraum 2006 nunmehr auch eine solche Deckelung zwingend auf 50 Prozent der tatsächlich angefallenen Kosten für diese Pkw geboten ist – insbesondere bei Gebrauchtwagen.

Steuerermäßigung für gewerbliche Einkünfte (Az. X R 62/14 und Az. X R 12/15): Nach § 35 EStG wird die Gewerbesteuer pauschaliert auf die tarifliche Einkommensteuer angerechnet. Hierdurch wird insbesondere die Doppelbelastung gewerblicher Einkünfte mit Einkommensteuer und Gewerbesteuer gemindert. Die Anrechnung der Gewerbesteuer ist nach § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt. In den Revisionsverfahren wird zu entscheiden sein, ob diese Begrenzung der Steuerermäßigung bei Beteiligungen an mehreren Mitunternehmerschaften und bei mehrstöckigen Mitunternehmerschaften für jede Beteiligung getrennt (betriebsbezogen) oder zusammengefasst (unternehmerbezogen) zu ermitteln ist.

8 Gestaltungsmodell: Doppelte Abschreibung bei Baumaßnahmen auf Ehegatten-Grundstück

Wenn ein Einzelunternehmer mit eigenen Mitteln ein Betriebsgebäude auf einem Grundstück errichtet, das im hälftigen Miteigentum seines Ehegatten (Nichtunternehmer) steht, so kann der Unternehmer-Ehegatte die **gesamten** Gebäude-Herstellungskosten absetzen. Der Nichtunternehmer-Ehegatte hat für die Grundstücksüberlassung nichts zu versteuern. Geht seine Grundstückshälfte später durch Schenkung oder Erbfall auf den Betriebsinhaber über, erfolgt eine Einlage in das Betriebsvermögen zum Teilwert. Der Einlagewert für das (halbe) Betriebsgebäude kann sodann erneut abgeschrieben werden. So entschied

der BFH mit Urteil vom 9.3.2016 (vgl. Mandanten-Rundschreiben Nr. 4/2016, Nr. 5).

Das BMF hat nunmehr mit Schreiben vom 16.12.2016 zur Anwendung dieses BFH-Urteils Stellung genommen und die Grundsätze zur Anwendung klargestellt. Die Anwendung der Entscheidung wird grundsätzlich bestätigt, so dass sich in vergleichbaren Fällen durchaus Gestaltungsspielräume eröffnen.

- Von zentraler Bedeutung sind die Ausführungen, wie zu verfahren ist, wenn in der Vergangenheit eine Auflösung des Aufwandsverteilungspostens nach betrieblichen Regelungen erfolgt ist. Dann hat grundsätzlich eine **Bilanzberichtigung** zu erfolgen; es gibt aber Möglichkeiten, den **Gewinn über fünf Jahre zu verteilen**.
- Tz. 8 des BMF-Schreibens bestätigt sodann die Aussage des BFH-Urteils, dass **nach einer Einlage des zunächst privat gehaltenen Anteils der Teilwert die neue Abschreibungs-Bemessungsgrundlage bildet**.

Die Entscheidung des BFH gilt auch bei einer **Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG** und bei einem Grundstück, das im Alleineigentum des Nichtunternehmer-Ehegatten gestanden hat.

9 Betriebsprüfung (1): Tatsächliche Verständigung ist bindend

Nach einer durchgeführten Betriebsprüfung findet im Regelfall eine Schlussbesprechung statt. Dabei nehmen auf der einen Seite der Betriebsprüfer und der Sachgebietsleiter des Finanzamts, auf der anderen Seite der Unternehmer und sein Steuerberater teil. Sofern es noch Streitpunkte gibt, die im Rahmen der Betriebsprüfung durch Feststellungen des Betriebsprüfers nicht endgültig geklärt werden konnten, versucht man eine einvernehmliche Lösung zu finden. Man spricht auch von einer **tatsächlichen Verständigung**.

Beispiel:

In einem Restaurant wird eine Betriebsprüfung durchgeführt. Im Verlauf der Prüfung stellt der Prüfer fest, dass der Restaurantbetreiber seine Registrierkasse manipuliert hatte. Die Höhe der Hinzuschätzung bleibt zunächst offen – erst im Rahmen der Schlussbesprechung einigt man sich auf eine Hinzuschätzung der Betriebseinnahmen in Höhe von 24.000 Euro. Im Protokoll der Verständigung wurde der Satz aufgenommen, dass sowohl im Bereich der Betriebseinnahmen als auch der Betriebsausgaben Buchführungsmängel vorlagen; dies wurde summarisch bei der Findung der Größenordnung der Hinzuschätzung der Betriebseinnahmen berücksichtigt.

Als der geänderte Steuerbescheid eintrifft, legt der Steuerberater Einspruch ein mit der Begründung, es läge eine Übermaßbesteuerung vor, da eine unzulässige Strafschätzung vorgenommen worden sei, die aufgrund der begrenzten Kapazität bei seinem Mandanten nicht erzielbar sei.

Nachdem der Einspruch erfolglos blieb, wies auch das Finanzgericht die Klage ab und entschied, dass die **Beteiligten** nach Treu und Glauben **an die getroffene Verständigung gebunden** sind. Denn auch im Rahmen einer Außenprüfung ist eine Verständigung über die Höhe der Besteuerungsunterlagen möglich, wenn ein zur Entscheidung über die Steuerfestsetzung befugter Amtsträger (z.B. der Sachgebietsleiter des für die Veranlagung zuständigen Steuerbezirks) beteiligt ist.

Wer im Rahmen der Schlussbesprechung einer einvernehmlichen Lösung bei Schätzungen zustimmen will, sollte sich zuvor Klarheit verschaffen, welche Folgen und finanzielle Belastungen damit verbunden sind.

10 Betriebsprüfung (2): Hinzuschätzungen aufgrund formeller Buchhaltungsfehler?

Bei Betriebsprüfungen werden in der Praxis formelle Fehler in der Buchhaltung häufig dazu genutzt, um Hinzuschätzungen zu begründen. Vor dem BFH ist das Urteil des Finanzgerichts Thüringen vom 20.5.2015 anhängig. Damit wird der BFH demnächst Stellung beziehen und klären müssen, ob eine Schätzung dem Grunde nach ausschließlich mit formellen Fehlern begründet werden kann oder ob es Sache der Steuerbehörden ist, dem Steuerpflichtigen materielle Steuerfehler in der Buchhaltung nachzuweisen, um deren Ordnungswidrigkeit zu widerlegen und Zuschätzungen zu rechtfertigen.

Mit Spannung wird in dem gleichen Verfahren auch die Antwort auf die Frage erwartet, ob es sich bei Geldspeichern von Automaten um „Kassen“ im Sinne des § 146 Abs. 1 Satz 2 AO handelt und damit die Grundsätze, die von der Rechtsprechung zu „Kassen“ für die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung entwickelt wurden, auch auf die Geldspeicher von Automaten angewandt werden müssen.

11 Elektronische Kassen: Anforderungen ab 2017

Geschäfte mit hohem Bargeldverkehr nutzen Registrierkassen oder PC-Kassensysteme. Welche Anforderungen sind zu erfüllen? Kann die Umstellung wegen zu hoher Kosten verschoben werden? Sind offene Kassensysteme weiterhin erlaubt? Das Bayerische Landesamt für Steuern hat mit Schreiben vom 7.2.2017 zu den wichtigsten Anforderungen Stellung genommen, die erfüllt sein müssen, damit Kassensysteme als ordnungsgemäß gelten können.

Eine Verpflichtung zum Einsatz elektronischer Kassen besteht nicht. Auch sogenannte „offene Ladenkassen“ sind ordnungsgemäß, wenn sie bestimmte Anforderungen erfüllen und die Aufzeichnungspflichten beachtet werden.

Wird eine **elektronische Kasse** geführt, müssen alle Einzeldaten (spätestens seit dem 1.1.2017), die durch die Nutzung der Kasse entstehen, während der Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren (1) jederzeit verfügbar, (2) unverzüglich lesbar und (3) maschinell auswertbar aufbewahrt werden. Zudem müssen alle zum Verständnis der Einzeldaten erforderlichen Organisationsunterlagen (z.B.

Handbücher, Bedienungs- und Programmieranleitung etc.) vorgehalten werden. Die Finanzverwaltung verlangt, dass originär digitale Daten (wie die Kasseneinzeldaten) auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (z.B. CD, DVD, USB-Stick) zur Verfügung gestellt werden. Der Grundsatz der Unveränderbarkeit im Sinne der Abgabenordnung gilt für sämtliche digitale Daten und damit auch für Daten elektronischer Kassen.

Ältere Kassensysteme (z.B. elektronische Registrierkassen mit Papierjournal oder elektronischem Journal ohne Möglichkeit zur Einzeldatenspeicherung) können die oben genannten Vorgaben nicht erfüllen und **dürfen damit nicht mehr eingesetzt werden**. Organisationsunterlagen und Daten der „Alt-Kassen“ sind weiterhin für steuerliche Zwecke während der Dauer der Aufbewahrungsfrist vorzuhalten. Grundsätzlich wird empfohlen, neben dem Vorgenannten auch die „Alt-Kasse“ weiterhin aufzubewahren.

Der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit rechtfertigt nicht, dass Grundprinzipien der Ordnungsmäßigkeit verletzt und die Zwecke der Buchführung erheblich gefährdet werden. Die zur Vermeidung einer solchen Gefährdung erforderlichen Kosten muss der Steuerpflichtige genauso in Kauf nehmen wie alle anderen Aufwendungen, die die Art seines Betriebs mit sich bringt. Insoweit können von den o.g. Vorgaben **keine Ausnahmen** anerkannt werden.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass die Anforderungen an Registrierkassen bereits im Jahr 2010 durch **BMF-Schreiben vom 26.11.2010** „Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften“ **sowie vom 14.11.2014** „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“ bekannt gegeben wurden. Um die Wirtschaft nicht zu stark zu belasten, wurde allerdings unter bestimmten Voraussetzungen eine **Übergangsfrist von sechs Jahren** gewährt, die der Nutzungsdauer von Kassen nach den Abschreibungstabellen entspricht. Diese Übergangsfrist ist **Ende des Jahres 2016 abgelaufen**.

12 Firmen-Pkw: Kein geldwerter Vorteil in Zeiten der Fahruntüchtigkeit

Der Vorteil aus der privaten Nutzung des Firmenwagens ist in Zeiten der Fahruntüchtigkeit nicht zu erfassen – so lautet das Urteil des FG Düsseldorf vom 24.1.2017. Wer also längere Zeit krank und fahruntüchtig ist, versteuert für diesen Zeitraum keinen geldwerten Vorteil.

Beispiel:

Dem Unternehmer M stand ein Firmenwagen zur Verfügung, den er auch privat nutzte. Der geldwerte Vorteil wurde 2014 mit 533 Euro/Monat (1-Prozent-Regelung) versteuert. M machte geltend, dass seine Einnahmen um 5 x 533 Euro zu kürzen seien, da er aufgrund einer Erkrankung (ein Hirnschlag) den Firmenwagen fünf Monate lang nicht nutzen konnte.

Das ärztliche Fahrverbot wurde erst Ende Juli 2014 aufgehoben. Für die Zeit des Fahrverbots sei ihm kein Vorteil

entstanden. Auch sei das Fahrzeug nicht von Dritten genutzt worden.

Die Richter des FG Düsseldorf gaben in einem ähnlichen Fall dem Steuerpflichtigen Recht. Hierzu führten sie aus:

Für die Monate März bis Juni 2014 ist wegen der Erkrankung kein Nutzungsvorteil des Klägers zu erfassen, weil M den Firmenwagen offensichtlich nicht nutzen konnte, und zwar weder für berufliche noch für private Zwecke.

Für die Monate Februar und Juli war dagegen nach Auffassung der Richter ein Nutzungsvorteil zu erfassen, weil M den Firmenwagen bis zu seinem Hirnschlag am 23.2.2014 und ab Bestehen der Fahrprüfung am 29.7.2014 uneingeschränkt nutzen konnte. Eine zeitanteilige Aufteilung innerhalb eines Monats kommt nach der herrschenden Meinung nicht in Betracht.

13 Vorsteuerabzug: Eigenhändige Rechnungsberichtigung zulässig?

Im letzten Mandanten-Rundschreiben haben wir über die neue Rechtsentwicklung berichtet, dass eine **rückwirkende Rechnungsberichtigung** bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben in der Rechnung **zulässig** ist und eine Vorsteuererstattung nicht erst Jahre später – im Anschluss an eine Rechnungskorrektur – geltend gemacht werden kann. Damit stellt sich mitunter in der Praxis die Frage, ob ein Unternehmer als Rechnungsempfänger nicht einfach selbst die fehlenden oder fehlerhaften Angaben in der Originalrechnung ergänzen oder berichtigen kann. Wenn in einer Eingangsrechnung die Steuernummer fehlt, das Datum der Leistungserbringung nicht enthalten oder der Steuerbetrag falsch berechnet ist, ließe sich dann die Korrektur/Ergänzung nicht viel schneller durchführen, wenn man eine handschriftliche Ergänzung oder Korrektur vornimmt?

Erweckt die Ergänzung den Eindruck, dass der Rechnungsempfänger die Originalrechnung korrigiert hat, so kann schnell der Vorwurf der Urkundenfälschung, evtl. gar der Steuerhinterziehung im Raum stehen (so das Bayerische Oberlandesgericht vom 26.10.1987). Selbst wenn die Korrektur formal korrekt ist, muss sie dem Rechnungsersteller angezeigt werden. Auch der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat mit seiner Rechtsprechung nicht generell eine Rechnungskorrektur durch den Empfänger abgelehnt.

Im Falle des EuGH ging es um Gutschriften, die der Leistungsempfänger als Abrechnender ohne Weiteres berichtigen darf. Aufgrund einer aktuellen Entscheidung des FG Münster ist dann bei kleineren Korrekturen sogar die erneute Übermittlung an den Leistenden entbehrlich. **Grundsätzlich ist aber zu empfehlen**, bei fehlerhaften oder lückenhaften Rechnungen den Rechnungsaussteller zu bitten, eine korrigierte Rechnung zu erstellen.

14 Elektronische Kontoauszüge: Aufbewahrung und Archivierung

Als Alternative zum Papierauszug gewinnt der elektronische Kontoauszug immer stärker an Bedeutung. Kontoauszüge werden zunehmend in digitaler Form von den Banken an ihre Kunden übermittelt. Da an elektronische Kontoauszüge keine höheren Anforderungen als an elektronische Rechnungen zu stellen sind, werden diese grundsätzlich steuerlich anerkannt. Das Bayerische Landesamt für Steuern hat in einer Verfügung alle Punkte zusammengefasst, die für Unternehmer bei der Aufbewahrung dieser Unterlagen zu beachten sind.

Der Unternehmer hat im Rahmen seines internen Kontrollsystems den elektronischen Kontoauszug bei Eingang auf seine Richtigkeit (Echtheit der Herkunft und Unversehrtheit des Inhalts) zu überprüfen und diese Prüfung zu dokumentieren und zu protokollieren.

In elektronisch übermittelter Form eingegangene Kontoauszüge sind auch in dieser Form aufzubewahren. Die alleinige Aufbewahrung eines Papierausdrucks genügt somit nicht den Aufbewahrungspflichten nach § 147 Abgabenordnung (AO).

Technische Vorgaben oder Standards zur Aufbewahrung können angesichts der rasch fortschreitenden Entwicklung nicht festgelegt werden. Die zum Einsatz kommenden DV- oder Archivsysteme müssen den Anforderungen der AO, den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (BMF, Schreiben vom 14.11.2014) insbesondere in Bezug auf Vollständigkeit, Richtigkeit und Unveränderbarkeit entsprechen.

Wie alle aufzubewahrenden originär digitalen Dokumente unterliegen auch elektronische Kontoauszüge dem Datenzugriffsrecht des Betriebsprüfers nach § 147 Abs. 6 AO. Für die Dauer der Aufbewahrungspflicht sind die Daten zu speichern, gegen Verlust zu sichern, maschinell auswertbar vorzuhalten und ggf. im Rahmen der Außenprüfung zur Verfügung zu stellen.

Erstellt ein Steuerpflichtiger seine Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG, sind die vorgenannten Grundsätze ebenfalls anzuwenden.

Im Privatkundenbereich (Steuerzahler ohne Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach §§ 140, 141 AO) besteht **keine Aufbewahrungspflicht**. Es bestehen daher keine Bedenken, als Zahlungsnachweise im Rahmen von Steuererklärungen anstelle von konventionellen Kontoauszügen auch ausgedruckte Online-Bankauszüge anzuerkennen.