

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 6/2020

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Jahr 2020 stellt aufgrund der Corona-Krise alle vor neue Herausforderungen. Durch die Corona-Steuerhilfe-Gesetze sind steuerliche Änderungen in Kraft getreten, die teilweise nur für eine befristete Zeit gelten. Außerdem enthält das Jahressteuergesetz 2020, das bald verabschiedet wird, Neuerungen beim Investitionsabzugsbetrag bereit (Nr. 8 und Nr. 9). Bei einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung können die Einnahmen und Ausgaben durch Belege nachgewiesen werden, sodass eine Belegsammlung ausreicht, eine darüber hinaus gehende Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht besteht allerdings nicht (Nr. 1).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Einnahmen-Überschuss-Rechnung:** Vorlage von Datenträgern
- 2 **Rechnung:** Dokument ohne Leistungsbeschreibung ist keine Rechnung
- 3 **Elektronische Kasse:** Kosten der erstmaligen Implementierung einer TSE
- 4 **Luxusgüter zum Betriebsvermögen:** Voraussetzung einer Zuordnung
- 5 **Elektrofahrzeuge:** Bewertung der Privatnutzung
- 6 **Praxisveräußerung:** Wann ist die Wiederaufnahme einer Tätigkeit steuerschädlich?
- 7 **Firmenwagen:** Kein Investitionsabzugsbetrag ohne ordnungsgemäßes Fahrtenbuch?
- 8 **Investitionsabzugsbetrag:** Erhöhung von 40 auf 50 Prozent der Anschaffungskosten
- 9 **Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften:** Neuregelung ab 2021
- 10 **Betriebsveranstaltungen:** Berechnung der 110-Euro-Freibetragsgrenze

1 Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Vorlage von Datenträgern

Steuerpflichtige, die ihren Gewinn mit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, können die Höhe ihrer Einnahmen und Ausgaben durch Belege nachweisen, sodass eine Belegsammlung ausreicht. Nach der Abgabenordnung besteht eine darüber hinaus gehende Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht nicht. Es können sich jedoch punktuell besondere Aufzeichnungspflichten aus weiteren Steuergesetzen ergeben, z.B. aus dem Umsatzsteuergesetz. Das Finanzamt (FA) ist nicht berechtigt, vom Steuerpflichtigen Daten anzufordern, für die keine Aufbewahrungspflicht bestehen.

Beispiel:

Ein Maler ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Das FA ordnete für drei Jahre eine Außenprüfung an und forderte den Maler auf, einen der Prüfungsanordnung beigefügten Fragebogen zum EDV-System auszufüllen. Daneben verlangte das FA die Überlassung von nicht näher bezeichneten „Datenträgern“.

Der Prozessbevollmächtigte des Malers kreuzte im Fragebogen an, dass digitale Daten, auf die bei der Außenprüfung zurückgegriffen werden könne, nicht vorlägen. Er ergänzte, dass der Maler nicht buchführungspflichtig sei und eine elektronische Kasse nicht existiere. Bareinnahmen lägen bis auf drei Fälle im Prüfungszeitraum nicht vor. Die Belege seien ausschließlich in Papierform archiviert worden, das Archivierungssystem bestehe aus Ordnern. Ausgangs- und Eingangsrechnungen sowie Kontoauszüge und die gesetzlichen Aufzeichnungen nach dem Umsatzsteuergesetz werde der Maler zur Prüfung vorlegen.

Im nachfolgenden Einspruchsverfahren legte der Maler die elektronischen Aufzeichnungen u.a. für seine Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer sowie Privatanteile) vor. Für nahezu sämtliche Betriebsausgaben beschränkte er sich dagegen auf die Vorlage von Papierbelegen. Die aufgezeichneten Betriebseinnahmen und alle Betriebsausgaben seien somit durch chronologisch sortierte Belege nachgewiesen und aufgezeichnet worden.

Ermittelt der Steuerpflichtige seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung, ist er nur zur Übergabe bestimmter elektronischer Dateien an das FA verpflichtet. Eine Verpflichtung zur Vorlage eines maschinell verwertbaren Datenbestands auf Datenträgern mit allen elektronisch gespeicherten Unterlagen besteht nicht. Insofern ist der Steuerpflichtige auch nicht verpflichtet, diese aufzubewahren. Mangels Aufzeichnungspflicht darf das FA die Daten auch nicht vom Steuerpflichtigen anfordern. Das FA hat also kein Recht, sich diese elektronischen Unterlagen vorlegen zu lassen.

Fazit: Nicht selten verlangen Finanzämter die Vorlage von Unterlagen und Aufzeichnungen, ohne dazu berechtigt zu sein. Bei einem Datenzugriff der Finanzverwaltung stehen Aufzeichnungspflichten und Aufbewahrungspflichten in einem unmittelbaren Zusammenhang. Dieser unmittelbare

Zusammenhang führt dazu, dass keine allgemeine Vorlagepflicht von Unterlagen in elektronischer Form besteht.

2 Rechnung: Dokument ohne Leistungsbeschreibung ist keine Rechnung

Ein Dokument ist nur dann eine Rechnung und damit berichtigungsfähig, wenn es Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.

Beispiel:

Die Klägerin, eine Aktiengesellschaft (AG), die einen Onlineshop für verschiedene Softwarehersteller betreibt, rechnet den elektronischen Vertrieb von Software im Gutschriftenverfahren ab. Der Kunde schließt über den Onlineshop einen Kaufvertrag unmittelbar mit der AG ab, die wiederum die Software bei dem Softwarehersteller einkauft.

Die AG erwarb 2005 von der X-GmbH (Verlag) Standardsoftware und rechnete darüber mit einer „Credit Note“ ab. Darin fehlten Angaben zur Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID) des Verlags. Der Gegenstand der Abrechnung war mit „Transfer Sum November 2005“ beschrieben. Zusammen mit der „Credit Note“ übermittelte die AG einen „Accounting Report“, in dem unter „Sales Products“ (Produktverkäufe) die Netoumsätze aus den verkauften Software-Produkten in einer Summe zusammengefasst waren. Darauf wurde der Steuersatz angewendet und als Ergebnis der „Rechnungsbetrag brutto“ angegeben. Die AG übermittelte die „Credit Note“ und den Accounting Report an den Verlag per E-Mail. Sie zog die Mehrwertsteuer aus der „Credit Note“ als Vorsteuer ab, obwohl keine ordnungsgemäße Rechnung vorlag.

Die AG übermittelte dem Verlag die „Credit Note“ mit Begleitschreiben vom 26.4.2011 erneut und fügte ein Blatt mit der Angabe der Steuernummer des Verlags sowie eine Auflistung der von dem Verlag erworbenen Software bei. Sie ging davon aus, dass es sich hierbei um eine Rechnungsberichtigung handelt, die auf das Streitjahr 2005 zurückwirkt. Das Finanzamt (FA) ließ eine rückwirkende Berichtigung nicht zu, weil es sich bei der „Credit Note“ von vornherein nicht um eine Rechnung gehandelt habe.

Eine Rechnung kann im Wege der Gutschrift vom Leistungsempfänger ausgestellt werden, sofern dies vorher vereinbart wurde. Eine Gutschrift, die zum Vorsteuerabzug berechtigt, muss allerdings die Steuernummer oder USt-ID des leistenden Unternehmers sowie Angaben zu Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände enthalten. Eine berichtigungsfähige Rechnung muss somit Angaben enthalten, die es erlauben, die abgerechnete Leistung zu identifizieren. Das erfordert zwar keine erschöpfende Beschreibung der konkret erbrachten Leistung. Die Rechnung muss es aber ermöglichen, die Leistung, über die abgerechnet worden ist, eindeutig und leicht nachprüfbar festzustellen.

Diese Anforderungen waren im Beispiel nicht erfüllt. Konsequenz ist, dass eine erstmalige Rechnung noch nicht erteilt worden war. Die Versagung des Vorsteuerabzugs in dem Jahr, in dem die AG lediglich über ein Dokument, nicht aber über eine Rechnung verfügte, entspricht der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH). Danach kann der **Vorsteuerabzug erst** ausgeübt werden, wenn die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt wurde und der Steuerpflichtige **im Besitz einer Rechnung** ist.

Laut EuGH kann der Vorsteuerabzug nicht allein wegen der unzureichenden Leistungsbeschreibung einer Rechnung versagt werden, wenn die Steuerbehörde über alle notwendigen Informationen verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug vorliegen.

Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken, sondern hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen. Im vorliegenden Fall verfügte das FA jedoch nicht über alle notwendigen Informationen, um zu prüfen, ob hinsichtlich der Umsätze, über die mit der „Credit Note“ abgerechnet wurde, die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Vorsteuerabzugs vorliegen. Denn das FA konnte aus den bekannten Umständen keine aussagekräftigen Angaben zu der Art der abgerechneten Umsätze entnehmen. Es war offen, ob sich der abgerechnete Verkauf von „Produkten“ auf körperliche Gegenstände oder nicht verkörperte Werke (oder sogar auf Dienstleistungen) bezieht. Somit hatte das FA nicht sämtliche Informationen, um zu prüfen, inwieweit der als Vorsteuer geltend gemachte Betrag gesetzlich geschuldet war.

3 Elektronische Kasse: Kosten der erstmaligen Implementierung einer TSE

Elektronische Aufzeichnungssysteme müssen seit dem 1.1.2020 durch eine zertifizierte technische Sicherseinrichtung (TSE) geschützt werden. Die aus

- einem Sicherheitsmodul,
- einem Speichermedium und
- einer einheitlichen digitalen Schnittstelle

bestehenden TSE werden in verschiedenen Ausführungen angeboten. Das Sicherheitsmodul gibt der TSE dabei ihr Gepräge.

Die einheitliche digitale Schnittstelle umfasst die Schnittstelle für die Anbindung der TSE an das elektronische Aufzeichnungssystem sowie die digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (DSFinVK). Die Aufwendungen für die Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle sind Anschaffungsnebenkosten des Wirtschaftsguts TSE.

Die Kosten, die durch eine erstmalige Implementierung entstehen, sind ertragsteuerlich wie folgt zu behandeln.

Abschreibung als eigenständiges Wirtschaftsgut: Eine TSE stellt sowohl in Verbindung mit einem Konnektor als auch als USB-Stick, (micro)SD-Card und Ähnlichem ein Wirtschaftsgut dar, das nicht selbstständig nutzbar ist. Die Aufwendungen für die Anschaffung der TSE sind daher zu aktivieren und über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren abzuschreiben. Ein Sofortabzug als geringwertiges Wirtschaftsgut oder die Bildung eines Sammelpostens scheiden aus, weil die selbstständige Nutzbarkeit fehlt.

Abschreibung nachträgliche Anschaffungskosten: Wird die TSE direkt als Hardware fest eingebaut, geht ihre Eigenständigkeit als Wirtschaftsgut verloren. Die Aufwendungen sind dann als nachträgliche Anschaffungskosten des jeweiligen Wirtschaftsguts zu aktivieren, in das die TSE eingebaut wurde, und über dessen Restnutzungsdauer abzuschreiben.

Sofort abziehbare Betriebsausgaben: Laufende Entgelte, die für sogenannte Cloud-Lösungen zu entrichten sind, sind regelmäßig sofort als Betriebsausgaben abziehbar.

Vereinfachungsregelung: Aus Vereinfachungsgründen beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung bestehender Kassen oder Kassensysteme mit einer TSE und die Kosten für die erstmalige Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle eines bestehenden elektronischen Aufzeichnungssystems **in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben** abgezogen werden.

4 Luxusgüter zum Betriebsvermögen: Voraussetzung einer Zuordnung

Aufwendungen, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen oder anderer Personen berühren, sind nicht als Betriebsausgaben abziehbar, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind. Damit ist die Höhe der Betriebsausgaben eingeschränkt. Soweit der Betriebsausgabenabzug eingeschränkt ist, **entfällt auch der Vorsteuerabzug**.

Bei Investitionen ist es daher wichtig, ob das Wirtschaftsgut zum Betriebsvermögen bzw. zum umsatzsteuerlichen Unternehmen gehört. Die Einschränkungen beim Betriebsausgabenabzug oder beim Vorsteuerabzug setzen nämlich voraus, dass das Wirtschaftsgut zum Betriebsvermögen gehört. Bei der **Zuordnung zum Betriebsvermögen** sind folgende **Grenzwerte** zu beachten:

- Beträgt die betriebliche Nutzung **weniger als zehn Prozent**, ist eine Zuordnung zum Betriebsvermögen nicht möglich.
- Bei einer betrieblichen Nutzung von **mehr als 50 Prozent** ist eine Zuordnung zum Betriebsvermögen zwangsläufig erforderlich.
- Liegt die betriebliche Nutzung **zwischen zehn und 50 Prozent**, darf der Unternehmer das Wirtschaftsgut

freiwillig dem Betriebsvermögen zuordnen (= gewillkürtes Betriebsvermögen).

Konsequenz: Ist die Lebensführung des Steuerpflichtigen in einer Form betroffen, die als unangemessen anzusehen ist, wird bei einer Zuordnung zum Betriebsvermögen der Abzug der Aufwendungen (= Abschreibung) eingeschränkt.

Beispiel:

Erwirbt der Unternehmer ein Luxushandy für 5.200 Euro, richtet sich die Zuordnung zum Betriebsvermögen regelmäßig nach dem Verhältnis der betrieblichen und privaten Nutzung. Beträgt der betriebliche Nutzungsanteil mindestens zehn Prozent, kann die Zuordnung zum Betriebsvermögen erfolgen. Da eine betriebliche Nutzung von mindestens zehn Prozent in der Regel unterstellt werden kann, muss das Handy mit seinen vollen Anschaffungskosten als Anlagevermögen ausgewiesen werden. Ein einheitliches Wirtschaftsgut kann nicht in einen angemessenen und einen unangemessenen Anteil aufgespalten werden. Da für die betriebliche Nutzung ein kostengünstigeres Mobiltelefon ausreicht, können z.B. Anschaffungskosten von 1.200 Euro als angemessen angesehen werden.

Ergebnis: Es darf nur die Abschreibung abgezogen werden, die auf den angemessenen Teil von 1.200 Euro entfällt. Der unangemessene Teil der Abschreibung, die von 4.000 Euro zu berechnen ist, ist als nicht abziehbare Betriebsausgabe zu erfassen.

Betriebliche Aufwendungen, die die Lebensführung berühren, dürfen nicht abgezogen werden, soweit sie nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind. So wie der Begriff „Lebensführung“ verwendet wird, versteht man darunter insbesondere repräsentative Aufwendungen, z.B. für die Ausstattung von Büro- und Geschäftsräumen und die Unterhaltung von Pkw. Es gibt **keine feste Wertgrenze**, um zu beurteilen, ob bestimmte Aufwendungen angemessen sind oder nicht. Nach der BFH-Rechtsprechung hängt die Beurteilung vielmehr von der Größe des Unternehmens, der Höhe des Umsatzes bzw. des Gewinns und der Bedeutung des Repräsentationsaufwands für den Geschäftserfolg ab. Das heißt, **je höher Umsatz und Gewinn sind, desto mehr darf der Unternehmer abziehen.**

5 Elektrofahrzeuge: Bewertung der Privatnutzung

Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen. Bei reinen Elektrofahrzeugen ist der Bruttolistenpreis nur mit 25 Prozent anzusetzen, wenn der Bruttolistenpreis den Grenzwert von 40.000 Euro (ab 2020: 60.000 Euro) nicht überschreitet. Wird der Grenzwert überschritten, sind 50 Prozent des Bruttolistenpreises anzusetzen.

Die Ermittlung der Privatnutzung bei Elektrofahrzeugen ist mehrfach geändert worden. Die Vorschrift ist allein dadurch unübersichtlich geworden. Außerdem kommt es auch darauf an, ab wann welche Regelung gilt. Für die private Nutzung von reinen Elektrofahrzeugen gilt Folgendes:

- Bei reinen Elektrofahrzeugen, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2020 angeschafft wurden und deren Bruttolistenpreis 40.000 Euro nicht übersteigt, wird die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis) nur mit einem Viertel angesetzt (sogenannte 0,25-Prozent-Regelung). Liegt der Bruttolistenpreis über 40.000 Euro, wird die Bemessungsgrundlage halbiert (sogenannte 0,5-Prozent-Regelung).
- Bei reinen Elektrofahrzeugen, die ab dem 1.1.2020 und vor dem 1.1.2031 angeschafft wurden bzw. werden, ist die sogenannte 0,25-Prozent-Regelung anzuwenden, wenn deren Bruttolistenpreis 60.000 Euro, nicht übersteigt. Liegt der Bruttolistenpreis über 60.000 Euro wird die Bemessungsgrundlage halbiert (sogenannte 0,5-Prozent-Regelung).
- Bei reinen Elektrofahrzeugen, die im Jahr 2019 angeschafft wurden und deren Bruttolistenpreis 40.000 Euro übersteigt, aber nicht mehr als 60.000 Euro betragen hat, wird ab dem Jahr 2020 die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis) nur mit einem Viertel angesetzt (sogenannte 0,25-Prozent-Regelung). Die Erhöhung des Grenzwerts von 40.000 Euro auf 60.000 Euro wirkt sich aufgrund der Anwendungsvorschriften des § 52 EStG nicht auf das Jahr 2019 aus, sondern erst auf den Ansatz der Privatnutzung ab dem Jahr 2020.

Beispiel:

Der Unternehmer hat im Januar 2019 einen Firmenwagen erworben, der keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer hat. Der Bruttolistenpreis dieses reinen Elektrofahrzeugs hat 56.000 Euro betragen.

Die private Nutzung nach der 1-Prozent-Regelung beträgt somit

im Jahr 2019:

$$56.000 \text{ Euro} \times 50 \text{ Prozent} = 28.000 \text{ Euro} \times 1 \text{ Prozent} = \\ 280 \text{ Euro} \times 12 \text{ Monate} = 3.360 \text{ Euro}$$

und ab dem Jahr 2020:

$$56.000 \text{ Euro} \times 25 \text{ Prozent} = 14.000 \text{ Euro} \times 1 \text{ Prozent} = \\ 140 \text{ Euro} \times 12 \text{ Monate} = 1.680 \text{ Euro}$$

Grundlage: Durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz vom 29.6.2020 wurde der Grenzwert von 40.000 Euro mit Wirkung vom 1.1.2020 durch den Grenzwert 60.000 Euro ersetzt. Diese Grenzerhöhung ist **bereits ab dem 1.1.2020 anzuwenden** (Anwendungsvorschrift).

6 Praxisveräußerung: Wann ist die Wiederaufnahme einer Tätigkeit steuerschädlich?

Die **tarifbegünstigte Veräußerung** einer freiberuflichen Praxis **setzt voraus**, dass der Freiberufler die wesentlichen Grundlagen seiner bisherigen Tätigkeit entgeltlich und definitiv auf einen anderen überträgt. Das heißt, dass der Veräußerer seine freiberufliche Tätigkeit in seinem bisherigen Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit einstellt. Eine starre zeitliche Grenze, nach der die Tätigkeit steuerunschädlich wieder aufgenommen werden kann, besteht nicht.

Grundsätzlich unschädlich ist es, wenn der Veräußerer als Arbeitnehmer oder als freier Mitarbeiter im Auftrag und für Rechnung des Erwerbers tätig wird. Auch eine geringfügige Fortführung der bisherigen freiberuflichen Tätigkeit steht der Annahme einer begünstigten Veräußerung nicht entgegen, und zwar auch dann nicht, wenn sie die Betreuung neuer Mandate umfasst. In diesem Punkt hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung geändert.

Die Fortführung einer freiberuflichen Tätigkeit erfolgt in geringem Umfang, wenn die darauf entfallenden Umsätze **in den letzten drei Jahren weniger als zehn Prozent der gesamten Einnahmen** ausmachten.

7 Firmenwagen: Kein Investitionsabzugsbetrag ohne ordnungsgemäßes Fahrtenbuch?

Voraussetzung für den Abzug eines Investitionsabzugsbetrags ist, dass das begünstigte Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung und im Folgejahr ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird (= Nutzung zu betrieblichen Zwecken 90 Prozent oder mehr). Die betriebliche Nutzung eines Firmenwagens ist mithilfe eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs nachzuweisen. Fehlt ein Fahrtenbuch oder ist es nicht ordnungsgemäß, ist die sogenannte 1-Prozent-Methode anzuwenden, wenn das Fahrzeug zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird.

Beispiel:

Ein Versicherungsvermittler hatte im Jahr 2011 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 15.200 Euro (40 Prozent der geplanten Anschaffungskosten von 38.000 Euro) für einen Pkw gebildet und gewinnmindernd berücksichtigt. Am 2.9.2014 schaffte er einen Pkw an. In seiner Einkommensteuererklärung 2014 erklärte er Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 34.902 Euro. Für den Pkw rechnete er einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 11.152,40 Euro (40 Prozent von 27.881 Euro) hinzu und berücksichtigte eine Herabsetzung in Höhe von 5.576 Euro. Die private Kfz-Nutzung erklärte er nach den Aufzeichnungen in seinem Fahrtenbuch mit 8,45 Prozent.

Während einer Betriebsprüfung ging die Finanzbeamten davon aus, dass die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung des Pkw nicht nachge-

wiesen worden sei. Das Fahrtenbuch für das Fahrzeug, das der Versicherungsvermittler in 2014 angeschafft hatte, sei nicht ordnungsgemäß und könne daher nicht anerkannt werden. Aufgrund dessen könne auch der Investitionsabzugsbetrag in 2011 und 2014 nicht berücksichtigt werden.

Im **Fahrtenbuch** muss neben dem Datum und den Fahrtzielen auch der jeweils aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner aufgeführt werden. Wird kein Kunde oder Geschäftspartner aufgesucht, ist der konkrete Zweck der Fahrt anzugeben. Bloße Ortsangaben im Fahrtenbuch genügen allenfalls dann, wenn sich der aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt oder wenn sich der Name auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lässt.

Besteht eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, so können diese Abschnitte zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden. Dann genügt die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten Gesamtkilometerstands, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht worden sind.

Die für ein Fahrtenbuch wesentlichen Angaben müssen sich aus dem Fahrtenbuch selbst ergeben. Weitere und nachträglich erstellte Auflistungen reichen nicht aus. Ein Fahrtenbuch ist daher nicht ordnungsgemäß, wenn z.B. Angaben im Fahrtenbuch fehlen, die sich aus nachträglich erstellten Auflistungen ergeben, die auf dem vom Fahrzeugnutzer geführten eigenen Tageskalender beruhen.

Hinweis: Gegen das Urteil des Finanzgerichts ist Revision eingelebt worden. Der BFH wird entscheiden müssen, ob für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags überhaupt ein Fahrtenbuch erforderlich ist. In entsprechenden Fällen sollte Einspruch eingelebt und beantragt werden, das Verfahren bis zur Entscheidung durch den BFH ruhen zu lassen.

8 Investitionsabzugsbetrag: Erhöhung von 40 auf 50 Prozent der Anschaffungskosten

Unabhängig von der Rechtsform haben Unternehmer und Freiberufler die Möglichkeit, mithilfe eines Investitionsabzugsbetrags ihre Steuerbelastung zu senken, ohne Geld ausgeben zu müssen. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, können statt der bisherigen 40 Prozent **nunmehr 50 Prozent** der voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten von Investitionen, die in den die nächsten drei Jahre geplant sind, gewinnmindernd berücksichtigt werden.

Eine schädliche betriebsfremde Nutzung liegt nicht nur bei einer Privatnutzung vor, sondern auch bei der Verwendung in einem anderen Betrieb des Steuerpflichtigen. Im Gegensatz dazu stellt z.B. die Vermietung eines zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsguts eine betriebliche Nutzung dar und ist somit unschädlich.

Anspruchsberechtigung: Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, können Land- und Forstwirte, Gewerbetreibende und Freiberufler nur dann einen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen, wenn der **Gewinn** des laufenden Jahres vor Abzug des Investitionsabzugsbetrags den Betrag von 150.000 Euro nicht überschreitet. Die bisherigen unterschiedlichen Betriebsgrößenmerkmale für die einzelnen Einkunftsarten gelten nicht mehr. Es kommt also nicht mehr auf die Art der Gewinnermittlung an und auch nicht mehr auf die Höhe des Betriebsvermögens und des Wirtschaftswerts oder Ersatzwirtschaftswerts.

9 Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften: Neuregelung ab 2021

Bei Personengesellschaften können Investitionsabzugsbeträge sowohl vom gemeinschaftlichen Gewinn als auch vom Sonderbetriebsgewinn eines Gesellschafters (Mitunternehmers) abgezogen werden.

Die bisherige Regelung, wonach eine begünstigte Investition, auf die der Investitionsabzugsbetrag übertragen werden kann, auch dann vorliegt, wenn bei einer Personengesellschaft

- der Investitionsabzugsbetrag vom Gesamthandsgewinn abgezogen wurde und
- die geplante Investition innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums von einem ihrer Gesellschafter vorgenommen wird, der das Wirtschaftsgut in seinem Sonderbetriebsvermögen aktiviert wurde,

gilt nicht mehr für Investitionsabzugsbeträge, die für Wirtschaftsjahre in Anspruch genommen werden, die nach dem 31.12.2020 enden. **Künftig (also ab 2021)** gilt, dass Investitionsabzugsbeträge, die vom gemeinschaftlichen Gewinn abgezogen werden, ausschließlich bei Investitionen der Personengesellschaft oder Gemeinschaft gewinnerhöhend hinzugerechnet werden können. Entsprechendes gilt auch für Investitionsabzugsbeträge, die vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden. Hier ist nur die Investition dieses Mitunternehmers oder seines Rechtsnachfolgers begünstigt.

10 Betriebsveranstaltungen: Berechnung der 110-Euro-Freibetragsgrenze

Der Wert der Leistungen, den Arbeitnehmern durch eine Betriebsveranstaltung erhalten, ist regelmäßig anhand der Kosten zu schätzen, die der Arbeitgeber dafür aufgewendet hat. Diese Kosten werden, soweit sie nicht individualisierbar sind, zu gleichen Teilen auf sämtliche Teilnehmer und damit auch auf Familienangehörige und Gäste, die den Arbeitnehmer bei der Betriebsveranstaltung begleitet haben, aufgeteilt. Der **auf Familienangehörige entfallende Aufwand** wurde den Arbeitnehmern bei der Berechnung, ob die Freigrenze überschritten ist, nicht zugerechnet. Das hat sich durch das Jahressteuergesetz 2015 geändert. Der

auf Familienangehörige entfallende Aufwand wird seitdem dem jeweiligen Arbeitnehmer zugerechnet.

Beispiel:

Die Gesamtkosten für das Mitarbeiterfest 2011 beliefen sich auf 65.480,01 Euro. Aufgrund der von der Klägerin vorgelegten Listen ist das Finanzgericht davon überzeugt, dass 596 Mitarbeiter als Teilnehmer des Mitarbeiterfests Berücksichtigung finden können. Rechnerisch ist daher von einem geldwerten Vorteil von maximal 109,87 Euro pro Mitarbeiter auszugehen (65.480,01 Euro : 596). Die (damals geltende) Freigrenze von 110 Euro wurde damit unterschritten, sodass es auf Fragen bzw. Details, z.B. hinsichtlich der zu berücksichtigenden Gesamtkosten, nicht mehr ankam.

Seit der Umwandlung der Freigrenze von 110 Euro durch das Jahressteuergesetz 2015 gilt eine **Freibetragsgrenze von 110 Euro**. Bei der Berechnung müssen alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer einbezogen werden. Dies gilt unabhängig davon, ob sie dem einzelnen Arbeitnehmer individuell zugerechnet werden können oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung bezahlt. Allgemeinkosten sind nicht einzubeziehen.

Die Freibetragsgrenze von 110 Euro gilt seitdem pro Arbeitnehmer, auch wenn der Ehegatte und die Kinder des Arbeitnehmers an der Betriebsveranstaltung teilnehmen. Überschreiten die Kosten, die insgesamt auf den Arbeitnehmer, seinen Ehegatten und seine Kinder entfallen, den Betrag 110 Euro, muss der übersteigende Betrag als Arbeitslohn versteuert werden. Das heißt, 110 Euro werden als steuerfreie Zuwendung behandelt, der übersteigende Betrag jedoch nicht. Dieser kann bei der individuellen Lohnabrechnung erfasst oder pauschal mit 25 Prozent versteuert werden.

Der Unternehmer erfasst nur die Kosten für eine Betriebsveranstaltung als Lohnaufwand, die auf seine Arbeitnehmer entfallen. Aufwendungen, die auf den Unternehmer und dessen Gäste entfallen, können nicht als Lohnaufwand gebucht werden. Die eigenen Aufwendungen bucht der Unternehmer als „sonstige betriebliche Aufwendungen“. Die Kosten, die auf seine Gäste entfallen, erfasst er als Privatentnahmen, wenn die Gäste aus privaten Gründen eingeladen wurden, und als geschäftliche Bewirtungskosten und/oder Geschenke für Geschäftsfreunde, wenn die Einladung aus betrieblichen Gründen erfolgt ist. Bewirtungskosten und übrige Aufwendungen, die diesen Personenkreis betreffen, können nach den „allgemeinen“ Regelungen im Abzug beschränkt sein (für Geschenke gilt die 35-Euro-Abzugsgrenze und bei Bewirtungen die siebenzigprozentige Einschränkung für Bewirtungskosten).

Übernimmt der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer die verauslagten Reiseaufwendungen, sind diese als Werbungskostenersatz gemäß § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei, weil die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung beruflich veranlasst ist.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 6/2020

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Einnahmen-Überschuss-Rechnung	BFH, Urteil vom 12.2.2020, Az. X R 8/18 www.bundesfinanzhof.de	§ 147 Abs. 6 Abgabenordnung
2 Rechnung	BFH, Urteil vom 12.3.2020, Az. V R 48/17 www.bundesfinanzhof.de	§ 14 Abs. 4 UStG BMF, Schreiben vom 18.9.2020, Az. III C 2 - S 7286-a/19/10001 :001; DSTR 2020, S. 2131
3 Elektronische Kasse	BMF, Schreiben vom 21.8.2020, Az. IV A 4 - S 0316-a/19/10006 :007 www.bundesfinanzministerium.de	§ 146a Abgabenordnung, § 1 Kassensicherungsverordnung
4 Luxusgüter	§ 4 Abs. 5 Nr. 7 EStG	–
5 Elektrofahrzeuge	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG	§ 52 Abs. 12 EStG
6 Praxisveräußerung	Erlass des Finanzministeriums Sachsen-Anhalt vom 14.5.2020, Az. 45 - S 2242-85 www.mf.sachsen-anhalt.de	§ 18 Abs. 3 in Verbindung mit § 34 EStG
7 Firmenwagen	FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 13.6.2018, Az. 7 K 7287/16 www.juris.de	Revision eingelegt unter BFH-Az. III R 62/19
8 Investitionsabzugsbetrag	Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2020	–
9 Investitionsabzugsbeträge, Personen-gesellschaften	wie vorstehend	–
10 Betriebsveranstaltung	BFH, Urteil vom 28.4.2020, Az. VI R 41/17 www.bundesfinanzhof.de	§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG