

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum Jahresbeginn haben wir ein besonderes Augenmerk auf die Besteuerungsprobleme der gastronomischen Betriebe geworfen (Nr. 1), bevor wir uns aus verschiedenen Perspektiven der Besteuerung des geldwerten Vorteils bei der Privatnutzung von Firmenfahrzeugen widmen (Nr. 2, 3 und 4).

Änderungen der für Einzelunternehmer relevanten steuerlichen Vorschriften schließen sich an (Nr. 5, 7 und 11).

Aktuelle Urteile zum Säumniszuschlag werden in Nr. 8, zur falschen Einkünftequalifikation in Nr. 9 und zur umsatzsteuerlichen Vereinnahmung von Überweisungen in Nr. 10 besprochen.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Biergärten und andere gastronomische Betriebe:** Umsatzsteuerfallen
- 2 Firmenwagenüberlassung:** Garagenkosten des Arbeitnehmers mindern dessen geldwerten Vorteil
- 3 Geldwerter Vorteil für Privatfahrten bei Firmenwagenüberlassung:** Auffassung der Finanzverwaltung
- 4 Firmenwagen:** Privatnutzung und 1-Prozent-Regelung bei Handwerkerfahrzeug
- 5 E-Fahrzeuge:** 0,25-Prozent-Regelung jetzt auch für teurere Fahrzeuge
- 6 Richtsatzsammlung für 2022:** Hilfsmittel der Finanzverwaltung zur Schätzung von Umsätzen und Gewinnen
- 7 Sonderabschreibung:** geplante Erhöhung ab 2024
- 8 Säumniszuschlag nach dem 31.12.2018:** Verfassungswidrig oder nicht?
- 9 Einkunftsart:** Unzutreffende Zuordnung eines Wirtschaftsguts

1 Biergärten und andere gastronomische Betriebe: Umsatzsteuerfallen

Gerade die Gastronomiebetriebe wurden in den vergangenen Monaten besonders „gebeutel“: Betriebsschließungen in der Corona-Pandemie, rückläufige Besucherzahlen danach, enorm gestiegene Einkaufspreise für Lebensmittel und Fleisch, hohe Strom- und Energiekosten und nicht zuletzt erhebliche Personalprobleme haben viele Betriebe an die Grenze der Wirtschaftlichkeit geführt. Die befristete Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 7 Prozent statt 19 Prozent auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen hat vielen Einzelunternehmern in dieser Branche geholfen.

Seit dem 1.7.2020 galt aufgrund des Ersten Corona-Steuerhilfegesetzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen in der Zeit vom 1.7.2020 bis 30.6.2021 der ermäßigte Steuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 15 Umsatzsteuergesetz – UStG). Ausdrücklich davon ausgenommen war aber die Abgabe von Getränken, die immer dem Regelsteuersatz unterliegt. Diese befristete Regelung wurde durch das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz bis zum 31.12.2022 und durch das Achte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen bis zum 31.12.2023 verlängert. Die Branche hatte zuletzt vehement dafür geworben, die Steuersenkung nicht auslaufen zu lassen.

Doch der bis Jahresende 2023 **ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent** in der Gastronomie auf Essen im Restaurant wird **nicht verlängert**. Der Steuersatz liegt nach dem Jahreswechsel wieder bei 19 Prozent. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz gilt nur noch bis Ende 2023.

Der BFH hat unlängst zur Besteuerung von **Umsätzen in einem Biergarten** entschieden (BFH, Beschluss vom 12.7.2023) wobei der Streitfall zeitlich vor der Regelung des § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG lag. Da aber im nächsten Jahr nicht mit einer Verlängerung dieser Regelung gerechnet werden kann, wird das Problem, wann der ermäßigte und wann der Regelsteuersatz Anwendung findet, wieder an Relevanz gewinnen.

Die Kernfrage ist, ob eine sonstige Leistung vorliegt, die dem Regelsteuersatz von 19 Prozent unterfällt, oder eine Lieferung, welche nur den ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent auslöst.

Nach der Rechtsprechung liegt regelmäßig keine Dienstleistung vor und es greift der **ermäßigte Steuersatz**, wenn frisch zubereitete Speisen bzw. Nahrungsmittel zum sofortigen Verzehr an Imbissständen, Imbisswagen oder in Kino-Foyers abgegeben werden. Nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 10.3.2011 ist entscheidend, ob der Kunde über die bloße Lieferung hinausgehende Dienstleistungen in Anspruch nimmt.

Der BFH benennt als wesentliches, den Regelsteuersatz auslösendes Dienstleistungselement das Bereitstellen von entsprechenden Verzehrvorrichtungen (Tische und Sitzgelegenheiten), Abfallbeseitigung, Abräumen der Tische und

das Bereitstellen von Toiletten. Ausreichen soll aber bereits das Bereitstellen von Mehrweggeschirr und -besteck sowie dessen Reinigung sein.

Die **Entscheidung im Beschlussverfahren** lautete: Es ist nicht klärungsbedürftig, dass der Inhaber eines Grillstands in einem Biergarten vor Einführung des § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG dem Regelsteuersatz unterliegende sonstige Leistungen erbringt, wenn er an Biergartenbesucher gegen Entgelt Speisen abgibt und aufgrund des Pachtvertrags mit dem Betreiber des Biergartens berechtigt ist, seinen Kunden die Infrastruktur des Biergartens zur Verfügung zu stellen. Schon die Bereitstellung und Rücknahme von Mehrweggeschirr und -besteck sowie dessen Reinigung kann ausreichen, um den Regelsteuersatz zur Anwendung zu bringen.

Regelsteuersatz oder ermäßigter Steuersatz: Relevante Dienstleistungen, die den Regelsteuersatz auslösen, sind demgegenüber das Servieren der Nahrungsmittel, Überlassen von Mehrweggeschirr bzw. -besteck und Mobiliar bzw. allgemein das Bereitstellen einer in erster Linie die Bewirtung fördernden Infrastruktur sowie von Reinigungsleistungen. Erfüllt der überlassene Gegenstand (z.B. Geschirr) jedoch vornehmlich Verpackungsfunktion, ist dies kein relevantes Element, selbst wenn eine Reinigung erfolgt (Abschnitt 3.6 Abs. 3 und 4 sowie Abs. 6 Beispiele 8 bis 10 Umsatzsteuer-Anwendungserlass – UStAE). Eine sehr einfache Infrastruktur, wie bei einem Imbissstand das Vorhalten von Stehtischen, ist allerdings irrelevant. Anders verhält es sich aber bei Bänken und Tischen einer Bierzeltgarnitur (Abschnitt 3.6 Abs. 6 Beispiel 1 und 2 UStAE).

Der ermäßigte Steuersatz für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, die in § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG geregelt ist, bezieht sich auf die Abgabe von zubereiteten oder nichtzubereiteten Speisen zum sofortigen Verzehr und stellt eine Reaktion auf die Corona-Pandemie und die damit einhergegangenen Einbrüche im gastronomischen Wirtschaftssektor dar.

Dinner-Show: Die zuvor beschriebene Trennung der Steuersätze gilt nicht, wenn ausnahmsweise eine Gesamtleistung vorliegt, die dazu führt, dass eine für sich betrachtete ermäßigt zu besteuerte Leistung in einer Leistung zum Regelsteuersatz aufgeht. So hat der BFH für eine Dinner-Show entschieden, die insgesamt dem Regelsteuersatz unterliegt.

2 Firmenwagenüberlassung: Garagenkosten des Arbeitnehmers mindern dessen geldwerten Vorteil

Arbeitnehmer, die einen Firmenwagen fahren, der auch privat genutzt wird, haben den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung zu versteuern. Wird der Pkw vom Mitarbeiter in seiner Garage untergestellt, mindern die anteilig auf die Garage entfallenden Grundstückskosten sowie die Abschreibung auf die Garage den geldwerten Vorteil aus der

Firmenwagenüberlassung. Das gilt aber nur, wenn eine rechtliche Verpflichtung gegenüber dem Arbeitgeber besteht, das Fahrzeug unentgeltlich in der Garage unterzustellen. Das geht aus einem Urteil des BFH hervor.

Beispiel:

Der Arbeitgeber stellte einem Mitarbeiter ein betriebliches Fahrzeug auch zur privaten Nutzung zur Verfügung. Der Mitarbeiter gab in der Steuererklärung an, das Fahrzeug in der privaten Garage unterzustellen und zog die Abschreibung der auf dem Privatgrundstück befindlichen Garage als selbst getragene Kfz-Kosten vom geldwerten Vorteil für das Fahrzeug ab. Das Finanzamt verweigerte die Berücksichtigung. Die dagegen gerichtete Klage vor dem Finanzgericht Niedersachsen war ebenfalls nicht erfolgreich.

*Nach einer aktuellen Entscheidung des BFH kann die vom Arbeitnehmer für seine Garage getragene Absetzung für Abnutzung (AfA) den geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines betrieblichen Arbeitgeber-Fahrzeugs zur außerdienstlichen Nutzung **nur dann nicht mindern, wenn keine rechtliche Verpflichtung des Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber besteht, das Fahrzeug in der Garage unterzustellen.***

Ergebnis: Zu beachten ist, dass den geldwerten Vorteil mindernde Nutzungsentgelte nur solche Aufwendungen sind, die für die Überlassung und Inbetriebnahme des Dienstwagens an den Arbeitgeber zu leisten sind. Arbeitnehmer müssen sich insoweit **gegenüber dem Arbeitgeber** zur Tragung bestimmter Aufwendungen für das überlassene Fahrzeug **verpflichten**. Im Urteilsfall gab es hingegen nur die allgemeine Vorgabe, das Geschäftsfahrzeug sorgfältig und unter Beachtung der Betriebsanleitung zu behandeln.

In einem anderen Streitfall, der vor dem Finanzgericht Köln ausgetragen wurde, ermöglichte der Arbeitgeber den Beschäftigten, einen Parkplatz für monatlich 30 Euro anzumieten. Einigen Beschäftigten standen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung zur Verfügung. Bei der Versteuerung des geldwerten Vorteils zog der Arbeitgeber die von den Beschäftigten an ihn gezahlte Stellplatzmiete ab. Bei einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Mietzahlungen den nach der 1-Prozent-Methode ermittelten Nutzungswert nicht mindern dürften.

Ergebnis: Die Richter folgten der Auffassung des Klägers. Es fehle hinsichtlich der Miete für den Stellplatz an einer Bereicherung der Arbeitnehmer und damit an einer Grundvoraussetzung für das Vorliegen von Arbeitslohn. Die Stellplatzmiete mindere bereits auf der Einnahmeseite den Vorteil aus der Firmenwagenüberlassung. Diese Minderung des Nutzungsvorteils trete **unabhängig davon ein, ob die Miete für den Stellplatz freiwillig geleistet werde oder zur Erfüllung einer arbeitsvertraglichen Klausel oder zur Inbetriebnahme des Fahrzeugs erforderlich sei.**

Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig. Das Finanzamt hat gegen das Urteil Revision beim BFH eingelegt.

3 Geldwerter Vorteil für Privatfahrten bei Firmenwagenüberlassung: Auffassung der Finanzverwaltung

Der BFH nimmt in seinem Urteil auch Bezug auf eine Entscheidung des Finanzgerichts Münster (Urteil vom 14.3.2019). Im Urteilsfall machte der Kläger anteilige Garagenkosten in Höhe von rund 1.500 Euro geltend. Zur Begründung reichte er eine Bescheinigung seines Arbeitgebers ein, nach der eine mündliche Vereinbarung getroffen worden sei, das Fahrzeug nachts in einer abschließbaren Garage unterzustellen.

Das Finanzgericht hat diese Klage abgewiesen. Nach Auffassung des Gerichts tritt eine Minderung des Nutzungsvorteils nur ein, wenn Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt oder einzelne nutzungsabhängige Kosten des betrieblichen Pkw zahlen.

Zahlen Mitarbeiter an den Arbeitgeber laufende Nutzungsentgelte für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kfz, mindert das auch laufend den geldwerten Vorteil. Als Nutzungsentgelt gilt dabei auch die vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kfz-Kosten durch Mitarbeiter. Selbst getragene einzelne Kfz-Kosten sind nach Verwaltungsauffassung Kosten, die zu den Gesamtkosten des Kfz gehören (BMF-Schreiben vom 3.3.2022).

Zu diesen Kosten zählen nach dem Erlass der Finanzverwaltung vom 3.3.2022 u.a.:

- Absetzung für Abnutzung,
- Leasing- und Leasingsonderzahlungen,
- Treibstoffkosten,
- Wartungs- und Reparaturkosten,
- Kfz-Steuer,
- Beiträge für Versicherungen,
- aber auch die Garagen- oder Stellplatzmiete.

Voraussetzung für die Berücksichtigung der Garagenkosten ist jedoch, dass die Verpflichtung hierzu nachgewiesen wird. Insoweit erscheinen die vorstehenden Entscheidungen der Gerichte auf den ersten Blick überraschend. Der BFH verweist aber auf die Rz. 52 und 53 des BMF-Schreibens vom 3.3.2022. Danach wird (nur) die arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarte vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kfz-Kosten durch Arbeitnehmer vorteilsmindernd berücksichtigt.

4 Firmenwagen: Privatnutzung und 1-Prozent-Regelung bei Handwerkerfahrzeug

Kann das Finanzamt eine private Nutzung von betrieblichen Fahrzeugen unterstellen?

Der BFH hat im Fall eines zweisitzigen Handwerkerfahrzeugs entschieden, dass nur nach Feststellungen im Einzelfall von einer Privatnutzung ausgegangen und die 1-Prozent-Regelung angesetzt werden kann.

Beispiel:

Der Kläger betrieb einen Hausmeisterservice als Einzelunternehmer. Zu seinem Betriebsvermögen gehörten in den Streitjahren ein Mercedes-Benz Vito und ein Multicar M26 (ein Kleinst-Lkw). Ein weiteres Kfz im Privatvermögen besaß er nicht. Das Finanzamt ging daher davon aus, dass der Vito von dem Kläger auch privat genutzt wird, und versteuerte die Privatnutzung im Rahmen der 1-Prozent-Methode.

Das Finanzgericht stellte im Hinblick auf die Eigenschaften des Vito fest, dass es sich um ein zweisitziges Handwerkerfahrzeug handelte, das keine Einrichtungen zu betrieblichen Zwecken (z.B. fest eingebaute Fächer für Werkzeuge) aufwies. Das Gericht kam daher zu dem Ergebnis, dass das **Fahrzeug grundsätzlich auch privat genutzt werden könne** und mangels eines weiteren Kfz im Privatvermögen sowie angesichts des ländlichen Wohnsitzes des Klägers von einer Privatnutzung auszugehen sei. Es wies die Klage daher ab. Auch der BFH wies die Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision ab.

Die Nutzung eines betrieblichen Kfz für private Zwecke stellt eine Entnahme dar, welche gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 Einkommensteuergesetz grundsätzlich mit einem Teilwert anzusetzen ist. **Bei einer privaten Kfz-Nutzung ist ein Fahrtenbuch zu führen**, anhand dessen die privaten und betrieblichen Fahrten aufgezeichnet und die Kosten entsprechend aufgeteilt werden können.

Wird kein Fahrtenbuch geführt, ist für jeden Kalendermonat der Privatnutzung 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung und einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Für die private Nutzung von Hybrid- und E-Fahrzeugen kann der private Nutzungsanteil auf lediglich 0,25 Prozent (für E-Fahrzeuge) bzw. 0,5 Prozent des Listenpreises (für Hybridfahrzeuge) beschränkt werden.

5 E-Fahrzeuge: 0,25-Prozent-Regelung jetzt auch für teurere Fahrzeuge

Pauschale Regelung bei der privaten Nutzung eines E-Fahrzeugs: Für die private Nutzung eines Kfz, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat 1 Prozent des Bruttolistenpreises zuzüglich Sonderausstattung anzusetzen. Bei der privaten Nutzung von E-Fahrzeugen ist der **Bruttolistenpreis nur zu einem Viertel** anzusetzen, wenn

- das Fahrzeug **ab dem 1.1.2020 und vor dem 1.1.2024** angeschafft wurde bzw. wird und der Bruttolistenpreis des E-Fahrzeugs nicht mehr als **60.000 Euro** beträgt und
- es **nach dem 31.12.2023 und vor dem 1.1.2031** angeschafft wird und der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **70.000 Euro** beträgt.

Fahrtenbuch bei der privaten Nutzung eines E-Fahrzeugs: Anstelle der pauschalen Regelung kann die private Nutzung mit den tatsächlichen Aufwendungen, die auf die Privatfahrten entfallen, angesetzt werden. Die für das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen sind durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachzuweisen. Bei der privaten Nutzung von **E-Fahrzeugen** sind die **insgesamt entstandenen Aufwendungen, die Abschreibung für das Kfz oder vergleichbare Aufwendungen (z.B. Leasingraten) nur zu einem Viertel** zu berücksichtigen, wenn bei einer Anschaffung

- **ab 1.1.2020 und vor dem 1.1.2024** der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **60.000 Euro** betragen hat bzw. beträgt und
- **nach dem 31.12.2023 und vor dem 1.1.2031** der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **70.000 Euro** beträgt.

Fazit: Ab dem 1.1.2024 kann die sogenannte 0,25-Prozent-Regelung bei E-Fahrzeugen angewendet werden, wenn der Bruttolistenpreis zuzüglich Sonderausstattung nicht mehr als 70.000 Euro beträgt.

6 Richtsatzsammlung für 2022: Hilfsmittel der Finanzverwaltung zur Schätzung von Umsätzen und Gewinnen

Die Finanzverwaltung hat in dem BMF-Schreiben vom 10.8.2023 (Az. IV D 3 - S 1544/19/10001 :009) die Richtsatzsammlung für das Kalenderjahr 2022 bekanntgegeben. Auch die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben 2023 sind darin enthalten. Bei den Richtsätzen handelt es sich um ein Hilfsmittel der Finanzverwaltung. Hiermit können Umsätze und Gewinne der Gewerbetreibenden verprobt oder bei Bedarf geschätzt werden.

7 Sonderabschreibung: Geplante Erhöhung ab 2024

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann derzeit neben der linearen Abschreibung eine 20-prozentige Sonderabschreibung beansprucht werden. Die **bisherige 20-prozentige Sonderabschreibung** soll für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, **die nach dem 31.12.2023 angeschafft oder hergestellt** werden, **auf 50 Prozent erhöht** werden.

Die 50-prozentige Sonderabschreibung kann **innerhalb von fünf Jahren zusätzlich zur linearen Abschreibung** in Anspruch genommen werden. Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung **nicht zeitanteilig gekürzt**, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember der volle Betrag der Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden kann.

Begünstigt sind nur Betriebe, deren **Gewinn im Jahr vor der Inanspruchnahme nicht mehr als 200.000 Euro**

betragen hat. Bei der Ermittlung der Gewinngrenze von 200.000 Euro bleiben Investitionsabzugsbeträge ebenso unberücksichtigt wie eventuelle Hinzurechnungsbeträge.

8 Säumniszuschläge nach dem 31.12.2018: Verfassungswidrig oder nicht?

Säumniszuschläge entstehen nach der Abgabenordnung (AO) allein durch Zeitablauf, wenn eine Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstags entrichtet wird. Der Säumniszuschlag beträgt für jeden angefangenen Monat der Säumnis 1 Prozent des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags; abzurunden ist auf den nächsten durch 50 Euro teilbaren Betrag (§ 240 AO).

Beispiel:

Eine Steuerschuld wird am 15.1. fällig und am 20.12. entrichtet. Die Säumnis besteht für elf volle Monate und einen angefangenen Monat; der Säumniszuschlag beträgt somit 12 Prozent. Der Säumniszeitraum endet mit dem Erlöschen der Steuerschuld, also im Regelfall durch Zahlung.

Bei Nachzahlungszinsen (§ 233a AO) haben Steuerpflichtige die Höhe der Zinsen nicht in der Hand, da diese u.a. davon abhängen, wann die Veranlagung erfolgt. Die Höhe von Säumniszuschlägen kann man hingegen beeinflussen, denn man hat die Wahl, die Steuerschulden pünktlich zu bezahlen oder nicht. Eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung angesichts des aktuellen Zinsniveaus wurde vom Bundesverfassungsgericht bisher nicht festgestellt – auch nicht im Hinblick auf den (nicht quantifizierbaren) enthaltenen Zinsanteil.

Am 1.12.2022 hat der BFH eine weitere Entscheidung veröffentlicht, in der ernstliche verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge geäußert wurden (Beschluss vom 11.11.2022). Der Senat nahm Bezug auf die Entscheidung des II. Senats des BFH, der keinen Grund für einen Gleichlauf der verfassungsrechtlichen Beurteilung der Höhe von Zinsen nach § 233a AO und von Säumniszuschlägen sah, und weist darauf hin, dass eine Anrufung des Großen Senats nicht in Betracht kommt.

Nunmehr hat auch der VIII. Senat des BFH in seinem Beschluss vom 22.9.2023 deutlich gemacht, dass er ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 AO hat, soweit diese nach dem 31.12.2018 entstanden sind. Aus diesem Grund erscheint es empfehlenswert, gegen sämtliche Festsetzungen von Säumniszuschlägen nach diesem Zeitpunkt Einspruch einzulegen.

9 Einkunftsart: Unzutreffende Zuordnung eines Wirtschaftsguts

Was ist zu tun, wenn das Finanzamt (FA) ein Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen zuordnet, obwohl es Privatvermögen ist, und dadurch die Einnahmen einer anderen

Einkunftsart zugeordnet werden? Ein jüngeres Urteil des BFH gibt hierauf die Antwort.

Beispiel:

Im Beschlussfall ordnete das FA ein Wirtschaftsgut dem notwendigen Betriebsvermögen zu, das der Steuerpflichtige als steuerliches Privatvermögen betrachtet hatte. Der Kläger hatte ein Grundstück verpachtet und infolgedessen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Das FA ging davon aus, dass das Grundstück zum Betriebsvermögen gehörte und setzte Betriebseinnahmen an.

Auch der BFH sah für den Steuerpflichtigen keine Beschwer gegeben. Denn die Frage der Einkünftequalifikation ist nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung bei der Einkommensteuer für jeden Veranlagungszeitraum neu zu entscheiden. Die Einkünftequalifikation in den angefochtenen Änderungsbescheiden ist gemäß § 157 Abs. 2 Abgabenordnung ein nicht selbstständig anfechtbarer Teil der Einkommensteuerbescheide. Die Qualifikation entfaltet für die Folgejahre auch keinerlei Bindungswirkung. Ordnet das FA also ein Wirtschaftsgut der falschen Einkommenskategorie zu, folgt hieraus bei der Einkommensteuerfestsetzung nur dann eine Beschwer, wenn sich dadurch für den jeweiligen Veranlagungszeitraum die Höhe der Steuer ändert.

Mit Beschluss vom 4.9.2023 hat der VI. Senat des BFH entschieden, dass keine Beschwer durch die unzutreffende Annahme von notwendigem Betriebsvermögen gegeben sei.

In der Praxis empfiehlt es sich, dem FA gegenüber frühzeitig eine klarstellende Stellungnahme abzugeben.

10 Umsatzsteuer: Auf welchen Zeitpunkt kommt es bei Überweisungen an?

Wann greift die Umsatzbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten? Kommt es auf den Wertstellungstag oder die tatsächliche Verbuchung auf dem Konto des Unternehmers an? Dazu ein BFH-Urteil vom 17.8.2023.

Laut Sachverhalt fand bei dem Einzelunternehmer U (Kläger), dem die Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 Umsatzsteuergesetz – UStG) bewilligt worden war, im Juli 2020 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung für das zweite Halbjahr 2019 statt. In Auswertung des Prüfungsberichts berücksichtigte das Finanzamt im Umsatzsteuer-Jahresbescheid für das Jahr 2019 (Streitjahr) Entgelte für steuerbare Umsätze in Höhe von X Euro. Obwohl dieser Betrag erst am 2.1.2020 auf dem Girokonto des Klägers gebucht worden war, sei er aufgrund einer rückwirkenden Wertstellung zum 31.12.2019 – und damit bereits im Streitjahr – vereinnahmt worden.

Der Einspruch hatte keinen Erfolg. Der hiergegen erhobenen Klage gab das Finanzgericht statt. Bei Überweisungen sei ein Entgelt nicht im Zeitpunkt der Gutschrift (Datum der Wertstellung) auf dem Konto des Empfängers vereinnahmt worden, sondern im „Zeitpunkt der Buchung“, da

das Geld davor faktisch noch nicht verfügbar sei. Der BFH bestätigte das Urteil. Nach dem BFH liegt bei Überweisungen eine Vereinnahmung des Entgelts auch dann **erst zum Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto** vor, wenn die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

11 Wachstumschancengesetz: Weitere Änderungen durch den Bundestag

Der Bundestag hat am 17.11.2023 das Wachstumschancengesetz verabschiedet. Es ist gegenüber dem Regierungsentwurf an einigen Stellen geändert und ergänzt worden. Mit dem „Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness“ – kurz Wachstumschancengesetz – soll die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessert werden. Daneben soll das Steuersystem an zentralen Stellen vereinfacht werden und durch Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen vor allem kleine Betriebe von Bürokratie entlastet werden. Der Bundesrat muss dem Gesetz noch zustimmen.

Im Folgenden ein kurzer Auszug über die wichtigsten Änderungen und Neuregelungen für Einzelunternehmer.

Geschenke: Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, dürfen den Gewinn bisher nicht mindern, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt 35 Euro übersteigen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz – EStG). Dieser Betrag wird **auf 50 Euro angehoben**. Gilt erstmals für Wirtschaftsjahre mit Beginn nach dem 31.12.2023.

Sonderregelung der privaten Nutzung von E-Fahrzeugen: Siehe Beitrag Nr. 5.

Geringwertige Wirtschaftsgüter: Bisher können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten geringwertiger Wirtschaftsgüter sofort vollständig abgezogen werden, wenn sie nicht mehr als 800 Euro betragen (§ 6 Abs. 2 und 2a Satz 1 und 2 EStG). Dieser Wert liegt **in Zukunft bei 1.000 Euro**.

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann derzeit ein Sammelposten gebildet werden, wenn die jeweiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten 250 Euro, aber nicht 1.000 Euro übersteigen. Hier soll die **Anhebung der Betragsgrenze von 1.000 Euro auf 5.000 Euro** erfolgen und die **Auflösungsdauer** von fünf **auf drei Jahre verringert** werden. Die Wirtschaftsgüter, die in einem Sammelposten zusammengefasst werden, müssen nicht in einem gesonderten Verzeichnis erfasst werden. Der Zugang dieser Wirtschaftsgüter wird lediglich buchmäßig erfasst. Gilt für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern nach 31.12.2023.

Sonderabschreibung gemäß § 7g Abs. 5 EStG: Siehe Beitrag Nr. 7.

Verpflegungsmehraufwand: Die inländischen Verpflegungspauschalen werden wie folgt angehoben:

- für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von 28 Euro auf 32 Euro;
- für den An- oder Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet, von jeweils 14 Euro auf 16 Euro;
- für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von 14 Euro auf 16 Euro.

Dies gilt ab dem Veranlagungszeitraum (VZ) 2024.

Erweiterter Verlustrücktrag: Der mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz auf zwei Jahre erweiterte Verlustrücktrag gemäß § 10d Abs. 1 EStG wird um ein weiteres Jahr auf drei Jahre ausgedehnt. Darüber hinaus werden die ab dem VZ 2020 auf 10 Mio. Euro bzw. auf 20 Mio. Euro (Ehegatten) angehobenen Betragsgrenzen beim Verlustrücktrag nicht wie im Regierungsentwurf vorgesehen dauerhaft beibehalten, sondern ab dem VZ 2026 auf 5 Mio. Euro bzw. auf 10 Mio. Euro (Ehegatten) gesenkt. Die Erweiterungen des Verlustrücktrags gelten auch für die Körperschaftsteuer, und zwar ab VZ 2024.

Erweiterter Verlustvortrag: Nach dem geltenden Recht ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. Euro bzw. 2 Mio. Euro (Ehegatten) der Verlustvortrag für jedes Verlustvortragsjahr unbeschränkt möglich. Für den Teil, der den Sockelbetrag überschreitet, ist der Verlustvortrag auf 60 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt (§ 10d Abs. 2 EStG). Für die VZ 2024 bis 2027 wird der **Verlustvortrag auf 75 Prozent** des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt. Ab dem VZ 2028 wird bei der sogenannten Mindestgewinnbesteuerung die Prozentgrenze von 60 Prozent wieder angewandt. Gilt ab VZ 2024.

Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen: Soweit Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen anlässlich von Betriebsveranstaltungen den **Betrag von 150 Euro** (bisher 110 Euro) je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer – unter den weiteren bisherigen Voraussetzungen – nicht übersteigen, gehören sie nicht zum Arbeitslohn. Gilt erstmals für VZ 2024.

Gruppenunfallversicherung: Arbeitgeber können die Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung mit einem Pauschsteuersatz von 20 Prozent erheben, wenn der steuerliche Durchschnittsbetrag ohne Versicherungsteuer 100 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt (§ 40b Abs. 3 EStG). Dieser **Grenzbetrag wird aufgehoben**. Gilt erstmals für den Lohnsteuerabzug 2024.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Biergärten	BFH, Beschluss vom 12.7.2023, Az. XI B 1/23 BFH, Beschluss vom 29.8.2013, Az. XI B 79/12 BFH, Urteil vom 13.6.2018, Az. XI R 2/16 www.bundesfinanzhof.de	EuGH, Urteile vom 10.3.2011, Az. C-497/09, Az. C-499/09, Az. C-501/09 und Az. C-502/09 „Bog u.a.“ www.curia.europa.eu
2 Firmenwagenüberlassung	BFH, Urteil vom 4.7.2023, Az. VIII R 29/20 FG Niedersachsen, Urteil vom 9.10.2020, Az. 14 K 21/19 FG Köln, Urteil vom 20.4.2023, Az. 1 K 1234/22 www.bundesfinanzhof.de; www.iww.de; www.justiz.nrw.de	–
3 Geldwerter Vorteil für Privatfahrten	BMF-Schreiben vom 3.3.2022, Az. IV C 5 - S 2334/21/10004 :001, BStBl. I 2022, S. 232 www.bundesfinanzministerium.de	FG Münster, Urteil vom 14.3.2019, Az. 10 K 2990/17 E; BFH, Urteil vom 4.7.2023, Az. VIII R 29/20
4 Firmenwagen	BFH, Urteil vom 10.5.2023, Az. V R 16/21 www.bundesfinanzhof.de	–
5 E-Fahrzeuge	BMF-Schreiben vom 10.8.2023, Az. IV D 3 - S 1544/19/10001 :009 www.bundesfinanzministerium.de	–
6 Richtsatzsammlung für 2022	BMF-Schreiben vom 10.8.2023, Az. IV D 3 - S 1544/19/10001 :009 www.bundesfinanzministerium.de	–
7 Sonderabschreibung	§ 7g Abs. 5 EStG Wachstumschancengesetz	–
8 Säumniszuschläge nach dem 31.12.2018	BFH, Beschluss vom 22.9.2023, Az. VIII B 64/22 (AdV) www.bundesfinanzhof.de	BVerfG, Beschluss vom 8.7.2021, Az. 1 BvR 2237/14 und Az. 1 BvR 2422/17; vorgehend BFH, Beschluss vom 11.11.2022, Az. VIII B 64/22; BFH, Beschluss vom 20.9.2022, Az. II B 3/22 (AdV)
9 Einkunftsart	BFH, Beschluss vom 4.9.2023, Az. VI B 21/23 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Beschluss vom 5.7.2011, Az. X B 222/10; vorgehend FG Thüringen, Urteil vom 28.9.2010, Az. 1 K 932/07
10 Umsatzsteuer	BFH, Urteil vom 17.8.2023, Az. V R 12/22 www.bundesfinanzhof.de	–
11 Wachstumschancengesetz	Wachstumschancengesetz www.bundesfinanzministerium.de	Haufe Finance Office Premium, Newsletter vom 21.11.2023