

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 3/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Wachstumschancengesetz ist inzwischen in veränderter Form endgültig verabschiedet und im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden. So wurde z.B. der Grenzwert für die Wahl der Ist-Besteuerung mit Wirkung ab 2024 deutlich erhöht (Nr. 1). Für eine vorübergehende Zeit kann für die Anschaffung von beweglichen Wirtschaftsgütern die degressive Abschreibung beansprucht werden (Nr. 7). Influencer dürfen ihre Aufwendungen für Kleidung nicht als Betriebsausgaben abziehen (Nr. 6). Die Verpflegungspauschalen bei Geschäftsreisen wurden nicht erhöht, obwohl die Umsatzsteuer für Speisen in der Gastronomie seit dem 1.1.2024 wieder auf 19 Prozent gestiegen ist (Nr. 2).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Umsatzsteuer:** Wahl der Ist-Besteuerung
- 2 Reisekosten ab 1.1.2024:** Übernachtung mit Frühstück
- 3 Betriebsveranstaltungen:** Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug
- 4 Leistungen zur Wiedergutmachung:** Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug
- 5 Rechnungen an Endverbraucher:** Folgen eines falschen Umsatzsteuer-Ausweises
- 6 Mode-Influencer:** Aufwendungen für Kleidung sind keine Betriebsausgaben
- 7 Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern:** Degressive Abschreibung in modifizierter Form verlängert
- 8 Gesundheitsversorgung im Betrieb:** Steuerfreie Präventionsleistungen

## 1 Umsatzsteuer: Wahl der Ist-Besteuerung

Unternehmer müssen bei der Umsatzsteuer (USt) zwischen Soll- und Ist-Besteuerung unterscheiden.

Die **Soll-Besteuerung** bedeutet eine Versteuerung der Umsätze nach **vereinbarten** Entgelten. Ihr Nachteil liegt darin, dass der Unternehmer die USt an das Finanzamt (FA) abführen muss, sobald er diese in Rechnung gestellt hat, auch wenn der Kunde noch nicht gezahlt hat.

Die **Ist-Besteuerung** hat eine Versteuerung nach **vereinnahmten** Entgelten zur Folge. Ihr Vorteil ist, dass der Unternehmer die USt erst dann an das FA zahlt, nachdem seine Rechnungen bezahlt wurden. Er braucht also die USt nicht vorzufinanzieren.

Das FA kann einem Unternehmer auf Antrag gestatten, seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern,

- wenn sein Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600.000 Euro betragen hat oder
- wenn er von der Verpflichtung, Bücher zu führen und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen, befreit ist oder
- wenn er Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs ausführt und seinen Gewinn **nicht durch Bilanzierung** ermittelt.

Zum umsatzsteuerlichen Unternehmen gehören nicht nur selbstständig ausgeübte Tätigkeiten, sondern auch die Vermietung an umsatzsteuerpflichtige Unternehmen, wenn der Vermieter seine Einnahmen freiwillig der USt unterwirft.

**Freiberufler**, die ihren Gewinn mit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, dürfen immer (unabhängig von der Höhe ihres Umsatzes) die Ist-Besteuerung wählen. Unternehmer, die von der Bilanzierung befreit sind, dürfen ebenfalls die Ist-Besteuerung wählen. In allen anderen Fällen kommt es darauf an, wie hoch der **Gesamtumsatz im Vorjahr** gewesen ist.

### Beispiel (Ist-Besteuerung bei Bilanzierung):

Die Kunden eines Unternehmers zahlen regelmäßig innerhalb von einem bis drei Monaten nach Erhalt der Rechnungen. Obwohl der Unternehmer bilanziert, hat er die Ist-Besteuerung gewählt. Er stellt eine Rechnung über 3.000 Euro zuzüglich 570 Euro USt aus. Bei der Ist-Besteuerung ist die USt im Zeitpunkt der Rechnungsstellung noch nicht fällig. Nicht bilanzierende Freiberufler dürfen immer die Ist-Besteuerung beanspruchen.

Die Ist-Besteuerung ist **nicht zulässig**, wenn der Unternehmer aufgrund seiner Umsätze buchführungspflichtig ist oder **freiwillig** Bücher führt. Bilanzierungspflicht und die freiwillige Bilanzierung sind nach der BFH-Rechtsprechung gleich zu behandeln. Das heißt, dass Freiberufler, die bilanzieren, ihre Umsätze nach dem Soll-Prinzip versteuern müssen.

Ab 2024 darf der **Vorjahresumsatz** den Grenzwert von **800.000 Euro** nicht überschreiten. Hat der Unternehmer **im Vorjahr** mit seiner unternehmerischen Tätigkeit **begonnen**, muss er den tatsächlichen Umsatz in einen Jahresumsatz hochrechnen. Bei der USt ist ein Unternehmer mit allen Tätigkeiten, die er ausübt, **nur einmal** Unternehmer. Anders als bei der Einkommensteuer kann das umsatzsteuerliche Unternehmen aus **mehreren** Betrieben bestehen. Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes sind daher die Umsätze **aller Betriebe** zusammenzurechnen. Eine **Zusammenrechnung erfolgt** nicht mit den Betrieben, die die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ist-Besteuerung erfüllen.

**Genehmigung der Ist-Besteuerung durch das FA:** Der Unternehmer muss sich die Ist-Besteuerung vom FA genehmigen lassen. Die Genehmigung ist immer erforderlich, auch wenn der Unternehmer ausschließlich freiberufliche Einkünfte erzielt. Der Antrag an das FA ist weder an eine bestimmte Form noch an eine Frist gebunden. Der Unternehmer kann seinen Antrag auch durch **schlüssiges Verhalten** stellen, indem er seine Umsätze – erkennbar für das FA – nach vereinnahmten Entgelten in der Steuererklärung ausweist.

## 2 Reisekosten ab 1.1.2024: Übernachtung mit Frühstück

Für kurzfristige Beherbergungsleistungen, z.B. in Hotels, gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent. Da die Absenkung des ermäßigten Steuersatzes für Speisen nicht verlängert worden ist, gilt ab dem 1.1.2024 für das Frühstück und andere Mahlzeiten insgesamt der Regelsteuersatz von 19 Prozent.

### Beispiel:

*Ein Architekt hat seinen Arbeitnehmer zu einem Fortbildungsseminar in Köln angemeldet. Der Arbeitnehmer verlässt am 5.2.2024 morgens um 7:00 Uhr seine Wohnung und kehrt dorthin am 6.2.2024 um 17:00 Uhr zurück. Es sind folgende Aufwendungen angefallen:*

- Kosten der Bahnfahrt von 49 Euro inklusive 7 Prozent Umsatzsteuer = 3,21 Euro (netto 45,79 Euro)
- Übernachtungskosten von 107 Euro inklusive 7 Prozent Umsatzsteuer = 7 Euro (netto 100 Euro)
- Frühstückskosten von 11,90 Euro inklusive 19 Prozent Umsatzsteuer = 1,90 Euro (netto 10 Euro)

Die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand betragen bei einer Abwesenheit zwischen 14 und 24 Stunden nach wie vor 14 Euro x zwei Tage = 28 Euro.

**Folge:** Der Architekt kann die Aufwendungen einschließlich des separat ausgewiesenen Frühstückspreises steuerfrei übernehmen. Er kann zusätzlich auch Verpflegungspauschalen, gekürzt um den pauschalen Wert für das Frühstück, steuerfrei erstatten. Die Berechnung sieht wie folgt aus:

- Verpflegungspauschale 14 Euro x 2 = 28 Euro

- gekürzt um den Frühstücksanteil (28 Euro x 20 Prozent) = 5,60 Euro
- steuerfreie Verpflegungspauschale = 22,40 Euro

Die Übernachtungen mit Frühstück dürfen somit nicht pauschal in einer Summe abgerechnet werden, weil das Frühstück dem Regelsteuersatz von 19 Prozent unterliegt. Stellt der Hotelbetrieb eine Rechnung aus, unterliegen die Übernachtungen mit 7 Prozent und seit dem 1.1.2024 die Verpflegungsleistungen einschließlich Getränke mit 19 Prozent der Umsatzsteuer.

Aus **Vereinfachungsgründen** wird es (auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers) nicht beanstandet, wenn in einem **Pauschalangebot** enthaltene nicht begünstigte Leistungen in der Rechnung zu einem Sammelposten (z.B. Business-Package, Servicepauschale) zusammengefasst und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen werden. Hierzu gehören z.B. die Abgabe eines Frühstücks, die Nutzung von Kommunikationsnetzen, die Reinigung und das Bügeln von Kleidung, der Schuhputzservice sowie die Überlassung von Fitnessgeräten und Parkplätzen. Es wird ebenfalls nicht beanstandet, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil mit **15 Prozent des Pauschalpreises** angesetzt wird. Die Vereinfachungsregelung gilt nicht für Leistungen, für die ein gesondertes Entgelt vereinbart worden ist.

Zu der Frage, ob der vor der Corona-Pandemie geltende Entgeltanteil von 20 Prozent des Pauschalpreises seit dem 1.1.2024 wieder anzusetzen ist, hat sich die Finanzverwaltung bisher nicht geäußert. Die Absenkung von 20 Prozent auf 15 Prozent des Pauschalpreises erfolgte zum 1.7.2020 wegen der Einführung des ermäßigten Steuersatzes für Speisen in der Gastronomie.

**Fazit:** Solange der Umsatzsteueranwendungserlass nicht geändert wird, ist das Business-Package bzw. die Servicepauschale mit 15 Prozent des Pauschalpreises zu berechnen. Eine rückwirkende Änderung auf 20 Prozent ist allein aus Vertrauensschutzgründen nicht möglich.

### 3 Betriebsveranstaltungen: Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug

Grundsätzlich gilt, dass Sachzuwendungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer steuerbar sind und somit der Umsatzsteuer (USt) unterliegen. Die Zuwendungen sind allerdings **nicht steuerbar**, wenn sie überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst sind. Das gilt auch dann, wenn betrieblich veranlasste Maßnahmen auch dem privaten Bedarf des Arbeitnehmers nutzen, dieser aber durch die angestrebten betrieblichen Zwecke überlagert wird.

**Aufmerksamkeiten des Arbeitgebers**, die im geschäftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen, unterliegen nicht der USt. Zu den

Aufmerksamkeiten zählen danach **gelegentliche Sachzuwendungen bis zu einem Wert von 60 Euro**, z.B. Blumen, Genussmittel, ein Buch oder Tonträger, die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden. Gleiches gilt für Getränke und Genussmittel, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich überlässt. Hierzu gehören auch Zuwendungen im Rahmen von **Betriebsveranstaltungen**, soweit sie sich **im üblichen Rahmen** bewegen. Ob die Zuwendungen üblich sind, ist **bis zu einer Höhe von 110 Euro** einschließlich USt je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung nicht zu prüfen.

**Konsequenz:** Bei Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen, die sich nicht im üblichen Rahmen bewegen, handelt es sich um **nicht steuerbare** Leistungen, auch wenn sie überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst sind. Betrieblich veranlasste Maßnahmen, die auch dem privaten Bedarf der Arbeitnehmer dienen, werden aber durch die angestrebten betrieblichen Zwecke überlagert, sodass es sich um steuerbare Leistungen handelt, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Beim **Unternehmer** selbst ist jedoch auf das gesamte Unternehmen abzustellen. Leistungen, die er für seinen Betrieb in Anspruch nimmt, sind deshalb anders zu beurteilen, sodass bei ihm der **Vorsteuerabzug möglich** ist.

#### Beispiel:

*Ein Unternehmer führt einen eintägigen Betriebsausflug durch. An diesem Betriebsausflug nehmen der Unternehmer und seine vier Arbeitnehmer teil, zu denen auch seine Ehefrau gehört. Insgesamt sind Aufwendungen von 618 Euro entstanden, die sich wie folgt zusammensetzen:*

<i>Fahrtkosten</i>	<i>196,00 Euro</i>
<i>Verpflegung und Getränke</i>	<i>328,00 Euro</i>
<i>andere Nebenkosten</i>	<i>94,00 Euro</i>
<i>insgesamt</i>	<i>618,00 Euro</i>
<i>geteilt durch fünf Teilnehmer</i>	<i>123,60 Euro</i>

*Die Ehefrau des Unternehmers ist Arbeitnehmerin, so dass auf jeden der vier Arbeitnehmer somit ein Betrag von 123,60 Euro entfällt. Davon sind (110 Euro x 4 =) 440 Euro lohnsteuerfrei. Die Differenz von (13,60 Euro x 4 =) 54,40 Euro ist als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu versteuern, wobei es sinnvoll sein kann, die pauschale Besteuerung zu wählen. Da der Betrag pro Arbeitnehmer über 110 Euro liegt, entfällt insoweit der Vorsteuerabzug. Allerdings ist der Vorsteuerbetrag abziehbar, der auf den Unternehmer selbst entfällt.*

### 4 Leistungen zur Wiedergutmachung: Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug

In einem Strafverfahren festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung

von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen, sowie damit zusammenhängende Aufwendungen, sind nicht abziehbar. Leistungen zur Wiedergutmachung des verursachten Schadens fallen nicht unter das Abzugsverbot.

#### **Beispiel:**

Vater und Sohn gründeten eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) zum Betrieb einer Biogasanlage. Sie erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb und ermittelte ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. Mit immissionsschutzrechtlichem Genehmigungsbescheid der Bezirksregierung wurde eine noch zu errichtende Biogasanlage mit der Maßgabe genehmigt, dass die Biogasanlage mit einer Feuerungswärmeleistung von 933 kW (elektrische Leistung 330 kW) betrieben werden durfte. Die GbR erweiterte die Biogasanlage durch Zuschaltung eines zweiten Motors mit einer elektrischen Leistung von mehr als 330 kW (teilweise wurde ein Wert von 500 kW überschritten). Erst im Dezember 2008 beantragte die GbR die Erweiterung der Biogasanlage bis zu einer elektrischen Leistung von 499 kW. Die Stadtverwaltung wurde auf die Überschreitung des bisherigen Grenzwerts aufmerksam und erstattete Strafanzeige.

Im Januar 2012 wurde die Anklage der Staatsanwaltschaft zur Hauptverhandlung zugelassen. Der Staatsanwalt vermerkte, dass in Fällen formeller Illegalität, aber materieller Genehmigungsfähigkeit, ein Verfall in Höhe der ersparten Aufwendungen für das Genehmigungsverfahren anzusetzen sei. Dem Wertersatz unterliege daher das über eine Produktion von 500 kW hinausgehend Erlangte. Die Stadtwerke berechneten unberechtigte Erträge von insgesamt 170.412 Euro. Das Verfahren wurde eingestellt, nachdem die GbR die unberechtigten Erträge zurückgezahlt hatte. Weitere Sanktionen erfolgten nicht. Das Finanzamt erkannte den zurückgezahlten Betrag nicht als Betriebsausgabe an.

**Das Finanzgericht erkannte den Betriebsausgabenabzug an**, weil Leistungen, die zur Wiedergutmachung des Schadens gezahlt werden, nicht unter das Abzugsverbot fallen. Nach der BFH-Rechtsprechung greift das Abzugsverbot nur bei Auflagen und Weisungen, die als strafähnliche Sanktionen die Aufgabe haben, Genugtuung für das begangene Unrecht zu schaffen. Zahlungen zum Ausgleich von Schäden fallen dagegen nicht unter das Abzugsverbot. Solche Zahlungen sind nach den allgemeinen Grundsätzen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abzugsfähig.

## **5 Rechnungen an Endverbraucher: Folgen eines falschen Umsatzsteuer-Ausweises**

Wer die Mehrwertsteuer in einer Rechnung ausweist, schuldet diese gemäß EU-Recht. Im Gegensatz dazu unterscheidet die deutsche Regelung zwischen verschiedenen Fallkonstellationen. Auf dieser Grundlage hat der BFH

entschieden, dass jemand die Umsatzsteuer auch dann schuldet, wenn er eine unzutreffende Rechnung an einen Nichtunternehmer ausstellt. Demgegenüber hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschieden, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Dienstleistung erbracht und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet wurde, **den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht schuldet**. Voraussetzung ist, dass keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil diese Dienstleistung ausschließlich an Endverbraucher erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Wenn ein Unternehmer eine Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) tatsächlich ausgeführt und hierüber eine Rechnung mit einem unrichtigen Steuerausweis an einen Endverbraucher erstellt hat, entsteht keine Steuer. Endverbraucher in diesem Sinne sind Nichtunternehmer und Unternehmer, wenn sie Leistungen für ihren privaten Bereich oder für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit beziehen. Dies gilt entsprechend auch für einen unberechtigten Steuerausweis durch Kleinunternehmer. Maßgebend ist somit das Urteil des EuGH. Das BFH-Urteil ist überholt und nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden. Soweit nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils aufgrund einer Rechnungserteilung an Endverbraucher keine Steuer entstanden ist, bedarf es aus umsatzsteuerlicher Sicht auch keiner Berichtigung des entsprechenden Steuerbetrags.

## **6 Mode-Influencer: Aufwendungen für Kleidung sind keine Betriebsausgaben**

Aufwendungen eines Mode-Influencers/-Bloggers für die Anschaffung von bürgerlicher Kleidung und Mode-Accessoires sind unabhängig vom betrieblichen Nutzungsumfang nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

#### **Beispiel:**

Die Klägerin ist als Influencerin und Bloggerin tätig. Hierzu nutzt sie verschiedene Social-Media-Plattformen sowie Internetseiten. Im Rahmen einer Außenprüfung beantragte die Klägerin, jährlich 40 Prozent der privat getragenen und bisher steuerlich nicht erfassten Kosten für Kleidung, Kosmetik sowie sonstige Produkte, die für die Beiträge auf dem Blog der Klägerin angeschafft wurden, als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Dem folgte die Außenprüferin nicht, weil es an einer eindeutigen und einwandfreien Trennungsmöglichkeit zwischen betrieblicher und privater Sphäre fehlt. Das Finanzamt setzte die Betriebsausgaben entsprechend niedriger fest.

Gegen die Änderungsbescheide wandte sich die Klägerin und trug vor, sich im Rahmen ihrer Influencer- und Blogger-Tätigkeit regelmäßig mit hochwertigen Mode-, Lifestyle-, Einrichtungs- und Kosmetikprodukten auszustatten. Hierzu hatte die Klägerin u.a. verschiedene hochwertige Handtaschen, Schmuck und Kleidung angeschafft. Diese Gegenstände habe sie in erster Linie zur Ausübung ihrer

*Tätigkeit erworben und ganz überwiegend hierfür verwendet. Ihre Aufwendungen hierfür seien daher Betriebsausgaben. Die Auffassung der Außenprüferin, wonach eine Trennung der Anschaffungen in einen betrieblichen und einen privaten Teil nicht möglich sei, sei überholt und auf das Berufsfeld der Bloggerin bzw. Influencerin nicht anwendbar.*

Das Finanzgericht hat entschieden, dass die Aufwendungen eines Mode-Influencers/-Bloggers für die Anschaffung von bürgerlicher Kleidung und Mode-Accessoires nicht als Betriebsausgaben abziehbar sind. Betriebsausgaben sind alle Aufwendungen, die durch den Betrieb des Steuerpflichtigen veranlasst sind. Eine solche Veranlassung liegt vor, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf besteht und wenn die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs getätigt werden. Ergibt die Prüfung, dass Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie grundsätzlich als Betriebsausgaben abzuziehen. Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf betrieblichen Umständen, so sind sie nicht abziehbar.

Ist der erwerbsbezogene Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung, kann ein Abzug in Betracht kommen, sofern der Teil, der den Betrieb oder Beruf fördert, sich nach objektiven Maßstäben zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise abgrenzen lässt. Bereitet seine Quantifizierung aber Schwierigkeiten, so ist der Anteil zu schätzen. **Aber:** Greifen berufliche und private Veranlassungsbeiträge so ineinander, dass eine Trennung nicht möglich ist, fehlt es an objektiven Kriterien für eine Aufteilung, sodass ein Abzug insgesamt ausgeschlossen ist.

**Fazit:** Nach den Vorschriften über das steuerliche Existenzminimum dürfen Aufwendungen für bürgerliche Kleidung grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abgezogen werden. Ein (ggf. nur teilweiser) Abzug scheidet daher aus. Bei einem Mode-Influencer/-Blogger ist festzustellen, dass es überhaupt keine Kleidung gibt, die eine typische Berufskleidung darstellt. Das heißt, dass Aufwendungen für typische Berufskleidung nicht anfallen können.

## 7 Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern: Degressive Abschreibung in modifizierter Form verlängert

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die aufgrund der Corona-Krise wieder eingeführt wurde, wird **durch das Wachstumschancengesetz nunmehr modifiziert verlängert**. Dadurch ergibt sich die Situation, dass die degressive Abschreibung (= degressive Buchwertabschreibung)

steuerlich gilt, und zwar für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,

- die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2023 angeschafft oder hergestellt werden, in Höhe des **2,5-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **25 Prozent** und
- die nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2026 angeschafft oder hergestellt werden, in Höhe des **2-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **20 Prozent**.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung nunmehr mit dem Zweifachen (maximal 20 Prozent) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und anschließend vom jeweiligen Buchwert. Das bedeutet, dass diese Abschreibung am Anfang deutlich höher ausfällt als die lineare Abschreibung.

### Beispiel:

*Eine Anwaltssozietät hat im April 2024 einen Kopierer für netto 4.900 Euro angeschafft, den sie nach der amtlichen Abschreibungstabelle über sieben Jahre abschreiben muss. Die Abschreibung beträgt:*

**linear:**  $4.900 \text{ Euro} / 7 = 700 \text{ Euro pro Jahr}$ .

**degressiv:**  $700 \text{ Euro} \times 2 = 1.400 \text{ Euro}$ , maximal 20 Prozent von 4.900 Euro = 980 Euro.

**Anschaffungskosten 2024:** **4.900,00 Euro**

**Abschreibung maximal 20 Prozent von 4.900 Euro = 980 Euro / 12 x 9 Monate = 735,00 Euro**

**Buchwert am 31.12.2024:** **4.165,00 Euro**

**Abschreibung 2025:**

$4.165 \text{ Euro} \times 20 \text{ Prozent} = 833,00 \text{ Euro}$

**Buchwert am 31.12.2025:** **3.332,00 Euro**

**Abschreibung 2026:** **666,40 Euro**

**Buchwert 31.12.2026:** **2.665,60 Euro**

usw.

Für Wirtschaftsgüter, die eine Gesellschaft in der Zeit vom 1.4.2024 bis zum 31.12.2024 anschafft oder herstellt, hat sie die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat sie sich für

- die **lineare Abschreibung** entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel zur degressiven Abschreibung nicht zulässig;
- die **degressive Abschreibung** entschieden, kann sie jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss sie sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln.

Bei Wirtschaftsgütern, für die die Gesellschaft die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der jeweilige Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

**8 Gesundheitsversorgung im Betrieb: Steuerfreie Präventionsleistungen**

Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen des Fünften Buchs Sozialgesetzbuch (SGB V) genügen, sind steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden und soweit sie 600 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Aber: Unentgeltliche oder vergünstigte Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen des Arbeitgebers, die mit derartigen Präventionsleistungen im Zusammenhang stehen, sind regelmäßig nicht steuerfrei.

**Beispiel:**

Die Klägerin ermöglichte ihren Arbeitnehmern die Teilnahme an sogenannten Gesundheitstagen. Die Veranstaltungen begannen jeweils freitags und endeten sonntags. Die Unterbringung der Teilnehmer erfolgte während der Gesundheitstage in einem Feriencenter oder in einem Hotel. Das Veranstaltungsangebot bestand z.B. aus der Einführung in Nordic Walking, Rückenschule, progressiver Muskelentspannung oder aus Ernährungskursen. Der von der Klägerin für die Seminarteilnahme nebst Unterkunft und Verpflegung kalkulierte Preis betrug je Teilnehmer 285 Euro bzw. 280 Euro. Die Arbeitnehmer der Klägerin hatten lediglich einen Eigenanteil in Höhe von 99 Euro zu zahlen. Die darüberhinausgehenden Kosten trug die Klägerin. Die Krankenkassen ordneten den von den Arbeitnehmern gezahlten Eigenanteil als Aufwendungen im Sinne des § 20 SGB V ein und erstatteten (auf Antrag) Beträge zwischen 75 Euro und 99 Euro.

Die Klägerin behandelte die Vorteile aus der vergünstigten Teilnahme an den Gesundheitstagen insgesamt als steuerfreien Arbeitslohn. Das Finanzamt war hingegen der Ansicht, dass sich die Steuerbefreiung nicht auf die Kosten der Verpflegung und Unterkunft erstreckt. Für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer, die auf diese Vorteile entfielen, nahm das Finanzamt die Klägerin durch Nachforderungsbescheid in Anspruch.

Der BFH hat entschieden, dass die (geldwerten) Vorteile aus der unentgeltlichen oder vergünstigten Gewährung von Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen nicht steuerfrei sind. Dies ergibt sich zunächst aus dem Gesetzeswortlaut, wonach zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung steuerfrei sind. Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen zählen nicht zu diesen Leistungen, da sie weder den allgemeinen Gesundheitszustand der Arbeitnehmer verbessern noch die Gesundheit fördern.

Das Finanzgericht ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Es hat daher keine Feststellungen zur Bewertung der unentgeltlichen oder verbilligten Verpflegungs- und Unterkunftsleistungen getroffen. Der BFH vermag aufgrund fehlender Feststellungen zur Höhe der geldwerten Vorteile nicht abschließend in der Sache zu

entscheiden. Dies muss im zweiten Rechtsgang durch das Finanzgericht nachgeholt werden.

**9 Differenzbesteuerung: Auswirkungen der Inzahlungnahme von Gebrauchtfahrzeugen**

Im Kfz-Handel werden beim Verkauf von neuen Fahrzeugen häufig Gebrauchtfahrzeuge in Zahlung genommen. Steuerlich liegt ein Tausch mit Baraufgabe vor, wenn ein Kfz-Händler beim Verkauf eines Kfz ein Gebrauchtfahrzeug in Zahlung nimmt und der Käufer in Höhe des Differenzbetrags eine Zuzahlung leistet. Zum Entgelt des Händlers gehört neben der Zuzahlung auch der subjektive (und nicht der gemeine) Wert des Fahrzeugs, das er in Zahlung genommen hat. Das heißt, dass der Ansatz eines „fremdüblichen“ **Marktpreises** nicht zulässig ist. Der subjektive Wert ergibt sich aus dem individuell vereinbarten Verkaufspreis zwischen dem Kfz-Händler und dem Käufer abzüglich der Zuzahlung, die der Käufer zu leisten hat. Denn das ist der Wert, den der Händler bereit ist, für den Gebrauchtwagen zu zahlen.

Da bei einem Gebrauchtfahrzeug auf den subjektiven Wert und nicht auf einen eventuell davon abweichenden gemeinen Wert abzustellen ist, kann seit dem 1.1.2022 bei der Inzahlungnahme grundsätzlich kein verdeckter Preisnachlass mit steuerlicher Wirkung eintreten.

Im Rahmen der **Differenzbesteuerung** ist als Einkaufspreis der subjektive Wert des gebrauchten Gegenstands anzusetzen. Dies ist der Wert, der bei der Ermittlung des Entgelts für den Kauf des neuen Gegenstands tatsächlich zugrunde gelegt wird. Bei der Inzahlungnahme von Gebrauchtfahrzeugen in der Kfz-Werkstatt ist nach Abschnitt 10.5 Abs. 4 Umsatzsteuer-Anwendungserlass zu verfahren. Wenn also ein Händler ein Fahrzeug verkauft, ist als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer (USt) der Betrag anzusetzen, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis übersteigt. Die USt, die in dem Unterschiedsbetrag enthalten ist, muss herausgerechnet werden. Nebenkosten, die der Händler nach dem Erwerb des Gegenstands aufgewendet hat, gehören nicht zum Einkaufspreis und mindern daher nicht die Bemessungsgrundlage. Das gilt z.B. für Reparaturkosten, die nicht im Einkaufspreis enthalten sind.

**Beispiel:**

Ein Kfz-Händler verkauft seinem Privatkunden ein neues Fahrzeug für 30.000 Euro zuzüglich 5.700 Euro USt. Der Kfz-Händler nimmt den gebrauchten Pkw seines Kunden für 5.000 Euro in Zahlung. Der Kunde darf als Privatperson keine USt ausweisen, sodass die Abrechnung wie folgt aussieht:

Lieferung eines neuen Pkw für netto	30.000 Euro
zuzüglich 19 Prozent USt	<u>5.700 Euro</u>
Kaufpreis brutto	35.700 Euro
abzüglich Inzahlungnahme des gebrauchten Pkw für	<u>5.000 Euro</u>
noch zu zahlen sind	30.700 Euro

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 3/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Umsatzsteuer</b>	§ 20 UStG i.d.F. des Wachstumschancengesetzes vom 27.3.2024, Nr. 108 <a href="http://www.bgbl.de">www.bgbl.de</a>	§ 148 AO
2 <b>Reisekosten</b>	§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG <a href="http://www.gesetze-im-internet.de">www.gesetze-im-internet.de</a>	Abschnitt 12.16 Abs. 12 UStAE
3 <b>Betriebsveranstaltungen</b>	Abschnitt 1.8 Abs. 2 UStAE <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
4 <b>Wiedergutmachung</b>	FG Münster, Urteil vom 18.12.2023, Az. 4 K 1382/20 G, F <a href="http://www.justiz.nrw.de">www.justiz.nrw.de</a>	§ 12 Nr. 4 EStG; BFH, Urteil vom 15.1.2009, Az. VI R 37/06
5 <b>Rechnungen an Endverbraucher</b>	BMF-Schreiben vom 27.2.2024, Az. III C 2 - S 7282/19/10001 :002 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	EuGH, Urteil vom 8.12.2022, Rs. C-378/21; BFH, Urteil vom 13.12.2018, Az. V R 4/18; § 14c UStG; Art. 203 MwStSystRL
6 <b>Mode-Influencer, Kleidung</b>	FG Niedersachsen, Urteil vom 13.11.2023, Az. 3 K 11195/21 <a href="http://www.voris.wolterskluwer-online.de">www.voris.wolterskluwer-online.de</a>	–
7 <b>Abschreibung</b>	§ 7 Abs. 2 EStG i.d.F. des Wachstumschancengesetzes vom 27.3.2024, Nr. 108 <a href="http://www.bgbl.de">www.bgbl.de</a>	–
8 <b>Gesundheitsversorgung</b>	BFH, Urteil vom 23.11.2023, Az. VI R 24/21 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§§ 20 und 20b SGB V; § 3 Nr. 34 EStG
9 <b>Differenzbesteuerung</b>	Abschnitt 10.5 Abs. 4 UStAE <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–