

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

Pokern ist eine amüsante Freizeitbeschäftigung – könnte man meinen. Es kann aber auch zu einer – weniger amüsanten – steuerpflichtigen gewerblichen Tätigkeit werden (Nr. 2). Die Richtsatzsammlung wird zu Rate gezogen, wenn deklarierte Umsätze auf ihre Plausibilität geschätzt werden. Doch wie sie entsteht, bleibt geheim (Nr. 3). Wann müssen Provisionsansprüche von Versicherungsvertretern aktiviert werden (Nr. 4)? Wie kann man sich gegen eine Kassennachschau zur Wehr setzen (Nr. 6)?

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Differenzbesteuerung:** Gutgläubiger Erwerb
- 2 **Online-Poker:** Im Einzelfall gewerbliche Tätigkeit
- 3 **Richtsatzsammlung für Finanzämter:** Ihre Entstehung bleibt geheim
- 4 **Provisionsansprüche von Versicherungsvertretern:** Wann sind sie zu aktivieren?
- 5 **Fahrschulunterricht für Führerscheinklasse B:** Keine Umsatzsteuerbefreiung
- 6 **Kassennachschau:** Nur indirekter Rechtsschutz ist möglich
- 7 **Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern und Unterlagen** in elektronischer Form – Anpassung aufgrund gesetzlicher Änderungen
- 8 **Betriebsstättenbegriff** bei Fahrten eines Einzelunternehmers mit einem Firmenwagen

1 Differenzbesteuerung: Gutgläubiger Erwerb

Der BFH hat dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) mit Beschluss vom 19.2.2025 die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob es unionsrechtlich zulässig ist, den guten Glauben des Steuerpflichtigen nicht bereits im Steuerfestsetzungsverfahren, sondern erst in einem späteren, gesonderten Billigkeitsverfahren zu schützen.

Hintergrund: Die Klägerin handelt u.a. mit Uhren. In ihren Umsatzsteuererklärungen wandte sie auf einen Teil ihrer Umsätze die sogenannte Differenzbesteuerung (§ 25a Umsatzsteuergesetz) an, bei der nicht der gesamte Verkaufspreis der Uhr, sondern lediglich die Differenz zwischen dem Verkaufs- und dem Einkaufspreis der Umsatzsteuer unterworfen wird. Dies ist u.a. möglich, wenn der Vorlieferant, der der Klägerin die Uhr verkauft hat, ebenfalls ein Wiederverkäufer ist. In den Fällen, in denen die Vorlieferanten in ihren Rechnungen an die Klägerin angegeben hatten, dass dies in Bezug auf die gelieferten Uhren der Fall sei, wendete die Klägerin die Differenzbesteuerung an.

Nachdem das Finanzamt festgestellt hatte, dass die Angaben der Vorlieferanten in den Rechnungen teilweise unzutreffend waren, berief sich die Klägerin darauf, dass sie gutgläubig gewesen sei und berechtigterweise auf die Angaben ihrer Vorlieferanten habe vertrauen dürfen.

Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuer gleichwohl höher fest, was das Finanzgericht bestätigte. Das Finanzgericht nahm an, dass es nicht prüfen müsse, ob die Klägerin tatsächlich gutgläubig gewesen sei, weil sich die Klägerin im Klageverfahren gegen den Umsatzsteuerbescheid (dem sogenannten Festsetzungsverfahren) nicht auf ihren angeblichen guten Glauben berufen dürfe. Hierzu müsse ein gesondertes Billigkeitsverfahren (z.B. Antrag auf Erlass der Umsatzsteuer) durchgeführt werden.

Entscheidung: Der XI. Senat des BFH hält es für unionsrechtlich zweifelhaft, ob es erlaubt ist, den Steuerpflichtigen zum Schutz seines guten Glaubens auf ein weiteres Verfahren (Billigkeitsverfahren) zu verweisen.

Erhebliche Verlängerung der Verfahrensdauer und doppeltes Kostenrisiko: Der BFH hält es für möglich, dass dem Steuerpflichtigen kein weiteres Verfahren zugemutet werden darf, weil ihm ein weiteres Verfahren „hinsichtlich seiner Länge, Komplexität und der damit verbundenen Kosten unverhältnismäßige Schwierigkeiten“ bereitet. Als besonders kritisch sieht der BFH die erhebliche Verlängerung der Gesamtverfahrensdauer sowie das doppelte Kostenrisiko an, das ein Steuerpflichtiger eingehen muss, wenn er zunächst ein Klageverfahren gegen die Steuerfestsetzung und – zeitlich daran anschließend – ein Klageverfahren gegen eine ablehnende Billigkeitsentscheidung anstrengen muss.

Hinweis: Bereits zwei Mal hatte der BFH zuvor in anderen Konstellationen (beim Vorsteuerabzug und beim Direktanspruch) dem EuGH eine ähnliche Frage gestellt. In beiden Fällen musste die Frage vom EuGH nicht mehr beantwortet werden, nachdem es aus anderen Gründen nicht mehr darauf ankam. Daher hat der BFH die (aus seiner Sicht weiterhin zweifelhafte) unionsrechtliche Frage nun ein drittes Mal dem EuGH vorgelegt, dieses Mal bei der Differenzbesteuerung.

Die Antwort des EuGH könnte für das gesamte Umsatzsteuerrecht (und nicht nur für die Differenzbesteuerung) von Bedeutung sein.

2 Online-Poker: Im Einzelfall gewerbliche Tätigkeit

Wer sechsstellige Beträge beim Pokerspiel verdient, ist gewerblich tätig. Das hat zur Folge: Es fällt Einkommensteuer an. So entschieden vom BFH mit Urteil vom 2.4.2025.

Im zugrunde liegenden Sachverhalt spielte ein Student in den Jahren 2008 bis 2013 Online-Poker („Pot Limit Omaha“) und erzielte bei einem wöchentlichen Aufwand von etwa 20 Stunden damit ganz ordentliche Gewinne – laut Schätzung des Finanzamts (FA) zwischen 80.000 und 550.000 Euro jährlich. Nach einer Betriebsprüfung im Jahr 2013 setzte das FA 2017 Einkommensteuer von insgesamt rund 230.000 Euro fest. Das gefiel dem Studenten natürlich nicht. Er wehrte sich und trug vor, Pokern sei lediglich ein Hobby. Seine Klage hatte keinen Erfolg: Sowohl das **Finanzgericht als auch der BFH gaben dem FA recht.**

Alle Voraussetzungen, die § 15 Abs. 2 Einkommensteuergesetz für eine Besteuerung fordert, liegen dem BFH zufolge vor: Unter anderem spielte der Student nachhaltig mit Gewinnerzielungsabsicht, denn immerhin zog er aus dem regelmäßigen Spiel jahrelang erkleckliche Summen, mit denen er seinen Lebensunterhalt bestritt. Ob er nun beschlossen hatte, Berufsspieler zu werden oder nicht, spiele dabei keine Rolle. Auch das Argument, er habe nur an sechs Präsenztournieren teilgenommen und sonst nur online gespielt, ließ der BFH nicht gelten. Er stellte auf die Anzahl der Online-Spiele ab, die der Steuerpflichtige absolviert hatte. Auch hindere ein Studium ihn nicht daran, sich gewerblich zu betätigen.

Poker ist kein Glücksspiel: Die obersten Finanzrichter bejahten auch den Austausch von Leistung und Gegenleistung, wie er von der Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr vonnöten ist. Bei einem Glücksspiel könne es an einer „Leistung“ fehlen. Wie schon in der Entscheidung um die Poker-Variante „Texas Hold'em“ erklärte der BFH aber, dass gerade auf lange Sicht die individuellen Fähigkeiten der Teilnehmer den Ausgang des Spiels prägen. Die Zufalls- und Glückskomponenten würden mit zunehmender Anzahl der Spiele egalisiert.

Zwar sei die Verteilung der Karten auf die Spieler vom Zufall abhängig. Die eigentliche Prägung des Spiels ge-

schehe aber durch die individuellen Entscheidungen der Spieler darüber, wie sie auf diese Karten reagieren, insbesondere ob, wann und in welcher Höhe sie Einsätze leisten. Bei dem Spiel „Pot Limit Omaha“ komme es sogar noch mehr als bei „Texas Hold'em“ auf die Strategie des einzelnen Spielers an.

...und auch kein bloßes Hobby für den Studenten: Wer beispielsweise an zwölf Online-Tischen gleichzeitig und mit Erfolg spiele, lasse die Professionalität seines Tuns eindeutig erkennen. Auch seine Selbstvermarktung im Netz spricht dem BFH zufolge für ein geschäftsmäßiges Auftreten des Studenten. Hinzu komme die aufgewendete Zeit von rund 20 Stunden in der Woche. Das sei kein Hobby mehr, sondern ein Gewerbe.

3 Richtsatzsammlung für Finanzämter: Ihre Entstehung bleibt geheim

Die Richtsatzsammlung ziehen Finanzämter zu Rate, wenn sie schätzen müssen, ob angegebene Umsätze nachvollziehbar sind. Dafür enthält diese Sammlung für viele Lebenssachverhalte Werte, mit denen die Beamten arbeiten können. Wie diese Werte zustande kamen, darf nach dem Urteil des BFH vom 9.5.2025 geheim bleiben.

Die amtliche Richtsatzsammlung wird von den Betriebsprüfern der Finanzämter als Hilfsmittel für die Verprobung von Umsätzen und Gewinnen Steuerpflichtiger herangezogen. Das BMF veröffentlicht sie jährlich in Form eines Schreibens.

Ein Steuerpflichtiger wollte genauer wissen, wie die Richtsatzsammlung zustande kommt. Er berief sich auf das Informationsfreiheitsgesetz des Landes Mecklenburg-Vorpommern und wollte wissen, wie viele Betriebe einer Außenprüfung unterzogen worden sind, deren Daten sodann als Grundlage für die Richtsatzsammlung verwendet wurden. Auch möge das Finanzministerium ihm erläutern, nach welchen Gesichtspunkten die Betriebe ausgewählt werden. Zudem bat er um die Überlassung der jeweiligen Prüfungsauswertungen.

Das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern beschränkte sich auf allgemeine Ausführungen zur Entstehung, Bekanntgabe und Anwendung der amtlichen Richtsatzsammlung. Weitere Informationen versagte es dem Anfragenden. Die Beratungen der für die Erstellung der Richtsatzsammlungen zuständigen Bund-Länder-Arbeitsgruppe seien vertraulich.

Der BFH ist ebenfalls der Auffassung, dass das Informationsfreiheitsgesetz dem Steuerpflichtigen keinen Auskunftsanspruch vermittelt. Die Statistiken und Unterlagen, die der Richtsatzsammlung zugrunde liegen, könnten nicht offengelegt werden. Das Finanzverwaltungsgesetz enthalte mit § 21a Abs. 1 Sätze 4 und 5 eine spezialgesetzliche Regelung, nach der das Zustandekommen von BMF-Schreiben und damit auch der Richtsatzsammlung vertraulich zu behandeln sei.

Hintergrund sei, dass die Sitzungen der für die Ermittlung der Richtsätze zuständigen Gremien eines allein an der Sache orientierten freien und vertrauensvollen Austauschs von Argumenten bedürften. Auch solle unbeeinflusst abgestimmt werden. Die Sitzungsinhalte und zugehörigen Unterlagen wie Protokolle und Entwürfe seien daher grundsätzlich vertraulich und nicht zur Weitergabe an Empfänger außerhalb der Finanzverwaltung bestimmt. Damit sei ein Informationsanspruch ausgeschlossen.

4 Provisionsansprüche von Versicherungsvertretern: Wann sind sie zu aktivieren?

Gewerbetreibende, die Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, müssen für den Schluss des betreffenden Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen ansetzen, das nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung auszuweisen ist (§ 5 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 4 Abs. 1 Einkommensteuergesetz). Dabei sind Gewinne nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 Handelsgesetzbuch – HGB).

Mit Urteil vom 30.4.2025 hatte der BFH darüber zu entscheiden, wann Provisionsansprüche aus der Tätigkeit als Versicherungsvermittler zu aktivieren sind.

Der Sachverhalt: Der Kläger ist als Versicherungsvertreter für die Versicherung V tätig. Nach dem mit V geschlossenen Vertrag hat er die Stellung eines Handelsvertreters. Seine Tätigkeit besteht in der Vermittlung von Versicherungsverträgen. Seine Gewinne ermittelt er durch Bilanzierung. Für seine Vermittlungstätigkeit erhält er jeweils erfolgsabhängige Provisionen. Sind bei Verträgen Stornohaftungszeiten zu berücksichtigen, entsteht der Provisionsanspruch erst, wenn der Kunde die vorgesehene Anzahl an Versicherungsbeiträgen gezahlt hat. Dennoch zahlt V für die Vermittlung derartiger Verträge vor der Entstehung des Provisionsanspruchs auf freiwilliger Basis im Wege der Vorfinanzierung Zahlungen an ihre Vermittler. Diese sind jedoch zurück zu gewähren, wenn der Vertrag vor Ablauf der Stornohaftungszeit aufgelöst wird. Zur Sicherung dieser vorfinanzierten Beträge nimmt V einen als Rückstellung bezeichneten Einhalt vor.

Im Rahmen einer Außenprüfung beim Kläger vertrat der Prüfer die Auffassung, die auf dem Rückstellungskonto ausgewiesenen Beträge seien zu aktivieren. Die Bescheide wurden entsprechend geändert. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Vorschüsse auf Provisionen haben noch keine gewinnrealisierende Wirkung: Der BFH hob das Urteil der Vorinstanz auf und verwies die Sache zur anderweitigen Verhandlung zurück.

Laut BFH hat ein Versicherungsvertreter Anspruch auf Provision, sobald der Versicherungsnehmer die Prämie gezahlt hat, aus der sich die Provision errechnet (§ 92 Abs. 4 HGB). Nach § 87a Abs. 4 HGB wird der Provisions-

anspruch am letzten Tag des Monats fällig, in dem nach § 87c Abs. 1 HGB über ihn abzurechnen ist.

Ergibt sich aus der betreffenden Provisionsregelung, dass ein Provisionsanspruch noch nicht entstanden ist, handelt es sich bei den dennoch vom Versicherungsunternehmen vorgenommenen Auszahlungen lediglich um Vorschüsse, die vom Vertreter als erhaltene Anzahlungen zu passivieren sind (§ 266 Abs. 3 HGB). **Vorschüsse** haben aber noch **keine gewinnrealisierende Wirkung**.

Aktivierung von Provisionsansprüchen: Der bilanzsteuerrechtliche Grundsatz, dass Auszahlungen auf Forderungen, die bisher rechtlich nicht entstanden sind, noch keine Gewinnrealisierung bewirken, gilt bei allen Handelsvertretern. Das heißt, dass für bisher weder entstandene noch ausgezahlte Provisionsansprüche keine Forderung zu aktivieren ist.

Ist demgegenüber der Provisionsanspruch entstanden und hat der Leistungsverpflichtete seine Verpflichtung erfüllt, muss der Provisionsanspruch aktiviert werden. Dabei kommt es auf den Fälligkeitszeitpunkt und den Auszahlungszeitpunkt nicht an.

Daher: Ein Provisionsanspruch ist schon dann zu aktivieren, wenn nach der betreffenden Vereinbarung der Provisionsanspruch schon mit der Zahlung des ersten Monatsbeitrags besteht. Auch muss der Provisionsanspruch schon dann aktiviert werden, wenn nach der vertraglichen Vereinbarung der vermittelte Versicherungsvertrag zustande gekommen ist.

Keine ausreichenden Feststellungen durch das Finanzgericht: Das Finanzgericht hat nicht festgestellt, welche konkreten Provisionsvereinbarungen für die vom Kläger vermittelten Verträge gelten. Auch hat es keine Feststellungen über das Storno- bzw. Nachhaftungsrisiko beim Kläger getroffen. Dies wird das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang prüfen müssen.

5 Fahrschulunterricht für Führerscheinklasse B: Keine Umsatzsteuerbefreiung

Fahrschulunterricht für die Führerscheinklasse B ist keine dem Schul- und Bildungszweck dienende Unterrichtsleistung im Sinne von § 4 Nr. 21 Buchstabe b Umsatzsteuergesetz (UStG). Das entschied das Finanzgericht (FG) Thüringen mit Urteil vom 23.5.2025.

Folgenden Sachverhalt hatte das FG zu beurteilen: Die Klägerin ist Fahrlehrerin. Sie erbrachte im Auftrag der Fahrschule F die auf den Erwerb der Führerscheinklasse B (Autoführerschein) vorbereitende praktische Fahrausbildung. Die Kursteilnehmer hatten nur mit der Fahrschule F, nicht jedoch mit der Klägerin vertragliche Beziehungen.

Die Führerscheinklasse B ist Voraussetzung für den Erwerb der Führerscheinklassen C und D (Lkw- und Busführerschein). Die Bundesagentur für Arbeit fördert diese Fahrausbildung als berufliche Weiterbildungsmaßnahme.

Die Fahrschule F ist als berufliche Einrichtung nach § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG anerkannt. Die Klägerin beantragte die Umsatzsteuerbefreiung für die von ihr erbrachten Ausbildungsleistungen. Das Finanzamt lehnte dies ab.

Das FG bestätigte diese Auffassung.

Nach Auffassung der Finanzrichter sind die von der Klägerin erbrachten Leistungen nicht umsatzsteuerfrei. Nach § 4 Nr. 21 Buchstabe b UStG sind die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbstständiger Lehrer an Privatschulen oder anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen von der Umsatzsteuer befreit. Die Unmittelbarkeit ist nur dann zu bejahen, wenn die Leistung den Schul- und Bildungszweck in der Weise unmittelbar erfüllt, dass keine weitere Leistung dazwischengeschaltet ist. Das heißt, der Bildungsleistende muss seine Leistungen vertraglich unmittelbar an die Fahrschüler erbringen.

Keine Vertragsbeziehungen zur Klägerin: Vorliegend hatte aber die Klägerin mit den Fahrschülern keine eigenen Verträge abgeschlossen. Vielmehr hat sie mit ihren Fahrstunden für die Auftraggeberin F nur einen wirtschaftlichen Erfolg bezweckt. Das reicht aber nicht aus, um auch die gegenüber den Fahrschülern erbrachten Leistungen als unmittelbar dem Schulzweck dienend anzusehen.

Hinweis: Die Entscheidung entspricht der Verwaltungsauffassung. Nach Abschnitt 4.21.2 Abs. 6 Umsatzsteuer-Richtlinien greift die Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 21 UStG nur für Lehrgänge der Fahrschulen zur Ausbildung für die Fahrerlaubnis der Klassen C, CE, D, DE, D1, D1E, T und L, da diese Leistungen in der Regel der Berufsausbildung dienen.

6 Kassennachschau: Nur indirekter Rechtsschutz ist möglich

Dass die Möglichkeiten, sich gegen eine Kassennachschau zur Wehr zu setzen, recht begrenzt sind, musste der Kläger in dem dem Urteil des Finanzgerichts Hessen vom 6.3.2025 zugrunde liegenden Sachverhalt erfahren.

Der Fall: Der Kläger ist Inhaber eines Gewerbebetriebs. In diesem führte die Steuerfahndung eine Kassennachschau durch. Dabei wurde ein Zahlprotokoll Bargeldbestand gefertigt. Zudem wurde ein Aktenvermerk über die Durchführung der Kassennachschau erstellt.

Fünf Monate später legte der Kläger gegen die Kassennachschau vorsorglich Einspruch ein. Zur Begründung trug er vor, die Kassennachschau sei rechtswidrig gewesen. So habe es bereits an einem Prüfungsauftrag gefehlt. Der Fahnder sei eigenmächtig und ohne Genehmigung bzw. Auftrag tätig geworden. Deshalb bestehe ein Verwertungsverbot der aus der Kassennachschau resultierenden Erkenntnisse. Das Finanzamt wies den Einspruch als unzulässig zurück.

Dagegen hat der Kläger Klage wegen Kassennachschau und Untätigkeitseinspruch wegen Nichtentscheidung über diesen Einspruch erhoben.

Das Finanzgericht wies die Klage als unzulässig ab.

Nach Auffassung der Finanzrichter handelt es sich bei der Klage, mit der die Aufhebung der Kassennachschau begehrt wurde, weder um eine Anfechtungsklage noch um eine allgemeine Leistungsklage.

Nach § 40 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung kann durch Klage die Aufhebung (bzw. Änderung) eines Verwaltungsakts (sogenannte Anfechtungsklage), die Verurteilung zum Erlass eines Verwaltungsakts (sogenannte Verpflichtungsklage) oder eine andere Leistung (sogenannte Leistungsklage) begehrt werden.

Für die Zulässigkeit der Anfechtungsklage fehlt es an einem aufhebenden Verwaltungsakt.

Anders als eine steuerliche Außenprüfung, deren Ankündigung durch eine Prüfungsanordnung (Verwaltungsakt nach § 196 Abgabenordnung) gesetzlich vorgesehen ist, bedarf eine **Kassennachschau** im Sinne des § 146b Abgabenordnung **keiner Ankündigung und auch keiner** dem Steuerpflichtigen bekanntzugebenden **Anordnung**. Vielmehr hat der Gesetzgeber eine Kassennachschau dergestalt ausgestaltet, dass die betrauten Amtsträger der Finanzbehörde ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung Geschäftsgrundstücke und Geschäftsräume von Steuerpflichtigen betreten können, um Sachverhalte festzustellen, die für die Besteuerung erheblich sein können. Als speziell für Kassen geschaffenes abstraktes Aufsichtsverfahren stellt die Kassennachschau selbst schlichtes Verwaltungshandeln dar.

Auch die Zulässigkeit einer Leistungsklage scheidet aus.

Diese Klageart ist auf eine abgelehnte oder unterlassene sonstige Leistung gerichtet. Diese Leistung kann nicht nur in einem Tun oder Dulden, sondern auch in einem Unterlassen bestehen.

Für die begehrte Aufhebung der Kassennachschau als negative Leistungsklage in Form der Unterlassungsklage ist vorliegend aber kein Raum, da die Kassennachschau bei Klageerhebung bereits beendet war. Das beanstandete Handeln hatte sich somit bereits vor Klageerhebung erledigt.

Auch die Geltendmachung des Rechtsschutzbegehrens als Feststellungsklage scheidet aus.

Nach § 41 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung kann durch Klage die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder die Nichtigkeit eines Verwaltungsakts begehrt werden, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an der baldigen Feststellung (sogenannte Feststellungsklage) hat.

Vorliegend wird aber dem Kläger durch die Versagung einer Feststellungsklage nicht die Möglichkeit eines hinreichenden Rechtsschutzes versagt.

Denn die Verwertung der bei der Kassennachschau festgestellten Sachverhalte, die für die Besteuerung erheblich sein können, erfolgt im Steuerfestsetzungsverfahren. Sofern die zu beanstandenden Handlungen der Verwaltung keine Verwaltungsakte sind, ist folglich ein Rechtsschutz gegen die aufgrund der Kassennachschau erlassenen Steuerbescheide in den dafür vorgesehenen Rechtsmittelverfahren gegeben. In diesen Verfahren ist dann auch über die etwaige Rechtswidrigkeit der Kassennachschau und ein ggf. hieraus resultierendes Verwertungsverbot zu entscheiden.

Fazit: Gegen eine Kassennachschau gibt es kaum einen direkten Rechtsschutz.

7 Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern und Unterlagen in elektronischer Form – Anpassung aufgrund gesetzlicher Änderungen

Insbesondere durch die Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung (E-Rechnung, § 14 Abs. 1 Sätze 3 und 6 Umsatzsteuergesetz) bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ergab sich Änderungsbedarf.

Fakturierungsprogramm: Beim Einsatz eines Fakturierungsprogramms muss eine bildhafte Kopie der Ausgangsrechnung (beispielsweise PDF-Datei) gespeichert bzw. aufbewahrt werden, damit jederzeit ein inhaltlich identisches Mehrstück der Ausgangsrechnung erstellt werden kann.

Aufbewahrung: Buchungsbelege, Handels- oder Geschäftsbriefe, die in Form eines strukturierten Datensatzes (E-Rechnung) empfangen werden, bedürfen nur einer inhaltlichen Übereinstimmung, keiner bildlichen.

Bei E-Rechnungen muss nur der strukturierte Teil aufbewahrt werden. Der maschinenlesbare Datenteil einer hybriden E-Rechnung (z.B. PDF-Datei) muss nur aufbewahrt werden, da darin zusätzliche oder abweichende steuerrelevante Informationen enthalten sind (beispielsweise Buchungsvermerke).

Ein zur Dokumentation der technischen Abwicklung einer elektronischen Zahlung erzeugter Nachweis eines Zahlungsabwicklungsdienstes muss auch nicht aufbewahrt werden. Etwas anderes gilt dann, wenn dieser als Buchungsbeleg verwendet wird, er die einzige Form der Abrechnung mit dem Zahlungsabwicklungsdienst darstellt oder nur mit ihm eine eindeutige Abgrenzung zwischen baren und unbaren Geschäftsvorfällen in der Kassenbuchführung gewährleistet ist.

Maschinelle Auswertbarkeit: E-Rechnungen in einem hybriden Format bestehen neben dem strukturierten

Datenteil (z.B. XML-Datei) auch aus einem Datenteil im Bildformat (z.B. PDF-Dokument). Aufzubewahren ist der strukturierte Datenteil. Nur wenn die PDF-Datei weitere, steuerlich relevante Informationen enthält (etwa Buchungsvermerke), ist auch diese aufzubewahren.

Elektronische Aufbewahrung: Eingehende elektronische Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege müssen in dem Format aufbewahrt werden, in dem sie empfangen wurden. Die Konvertierung in ein anderes Format ist zulässig. Werden Bildinformationen beispielsweise durch die optische Zeichenerkennung (optical character recognition) angereichert (z.B. eine im Volltext recherchierbare PDF-Datei wird erzeugt), sind die dadurch gewonnenen Informationen nach Verifikation und Korrektur ebenfalls aufzubewahren.

Neu ist, dass die Finanzbehörde verlangen kann, dass die aufbewahrungspflichtigen Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet und die Datenauswertung im maschinell auswertbaren Format der Finanzbehörde zur Verfügung gestellt oder ein Nur-Lesezugriff ermöglicht wird. Dabei kann jedoch nur eine maschinelle Auswertung unter Verwendung der im Datenverarbeitungs-System des Steuerpflichtigen vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten verlangt werden.

8 Betriebsstättenbegriff bei Fahrten eines Einzelunternehmers mit einem Firmenwagen

Fahrten eines Unternehmers zwischen Wohnung und Betriebsstätte zählen zu dessen betrieblichen Fahrten. Die mit diesen Fahrten zusammenhängenden Aufwendungen sind nach § 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig. Aber müssen diese Betriebsausgaben gekürzt werden, wenn diese Fahrten mit einem Firmenwagen unternommen werden und die Ermittlung der Privatnutzung nach der 1-Prozent-Methode erfolgt? Das hat das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 25.1.2024 bejaht.

Der Sachverhalt: Der Kläger war als selbstständiger Vermittler tätig. Er ermittelte seinen Gewinn durch Bilanzierung. Er beschäftigte mehrere Angestellte, die von seinem im Nachbarort gelegenen Büro aus arbeiteten.

Das Finanzamt (FA) stellte die Gewinne bzw. setzte die Gewerbesteuermessbeträge zunächst erklärungsgemäß fest.

Anlässlich einer Außenprüfung wurde Folgendes festgestellt: Für den Pkw wurde eine private Pkw-Nutzung in Form der 1-Prozent-Regelung gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG berücksichtigt. Es wurde allerdings keine Kürzung der Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG vorgenommen. Nach dieser Vorschrift ist bei Anwendung der 1-Prozent-Regelung eine entsprechende Kürzung der Betriebsausgaben für die Wege zwischen dem Wohnort und dem Betrieb bzw. der Betriebsstätte vorzunehmen.

Der Kläger ist der Auffassung, sein Büro sei keine Betriebsstätte im Sinne der Vorschrift. Er habe an keinem Tag den Pkw für direkte Strecken zwischen Wohnort und Betrieb genutzt, sondern er sei immer erst nach Außenterminen ins Büro gefahren.

Das FA änderte die betreffenden Feststellungs- sowie Gewerbesteuermessbescheide entsprechend. Die hiergegen eingelegten Einsprüche hatten keinen Erfolg.

Laut dem Finanzgericht ist die Kürzung der Betriebsausgaben zu Recht erfolgt.

Werden Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit einem zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzten Kfz zurückgelegt, dessen Privatnutzung pauschal nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung zu besteuern ist, dürfen Aufwendungen für diese Fahrten den Gewinn nicht mindern, soweit sich ein positiver Unterschiedsbetrag zwischen 0,03 Prozent des inländischen Listenpreises des Kfz im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (der Entfernungspauschale) ergebenden Betrag ergibt.

Weit gefasster Betriebsstättenbegriff: Der Begriff der Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG ist weiter zu fassen als im Rahmen des § 12 Abgabenordnung (AO), der eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die von ihm genutzte Einrichtung voraussetzt. Betriebsstätte ist der Ort, an dem oder von dem aus die beruflichen oder gewerblichen Leistungen erbracht werden. Das führt dazu, dass auch in den Fällen, in denen der Steuerpflichtige nicht über eine eigene Betriebsstätte nach § 12 AO verfügt, doch eine Betriebsstätte vorliegen kann, wenn z.B. der Steuerpflichtige die von ihm geschuldete Leistung im Betrieb des Auftraggebers zu erbringen hat.

Büro als Betriebsstätte: Das Büro erfüllte bereits die Voraussetzungen des § 12 AO. Denn es war eine feste Geschäftseinrichtung, die der Tätigkeit des Unternehmens des Klägers diene und über die er nicht nur vorübergehend Verfügungsmacht hatte. In dem Büro wurden die vom Kläger beschäftigten Angestellten weisungsabhängig tätig und von dort aus übte der Kläger selbst seine geschäftliche Oberleitung aus. Die Ausübung der geschäftlichen Oberleitung ergibt sich aus Feststellungs- und Gewerbesteuererklärungen. Diese hat er bei dem für das Büro zuständigen FA eingereicht. Andernfalls hätte er diese bei seinem Wohnsitz-FA abgeben können. Der Kläger hat das Fahrzeug zumindest für einige Fahrten zwischen seiner Wohnung und seiner Betriebsstätte genutzt.

Hinweis: Der positive Unterschiedsbetrag nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG ist nach der Rechtsprechung des BFH bei Anwendung der 1-Prozent-Regelung auch dann unter Ansatz von 0,03 Prozent des inländischen Listenpreises des Fahrzeugs je Kalendermonat zu berechnen, wenn der Steuerpflichtige im Monat durchschnittlich weniger als 15 Fahrten zur Betriebsstätte unternommen hat.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2025

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Differenzbesteuerung	BFH, Beschluss vom 19.2.2025, Az. XI R 23/24 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Pressemitteilung vom 31.7.2025, Nr. 051/25
2 Online-Poker	BFH, Urteil vom 2.4.2025, Az. X R 26/21 www.bundesfinanzhof.de	beck-online.de
3 Richtsatzsammlung	BFH, Urteil vom 9.5.2025, Az. IX R 1/24 www.bundesfinanzhof.de	beck-online.de
4 Provisionsansprüche	BFH, Urteil vom 30.4.2025, Az. X R 12-13/22 www.bundesfinanzhof.de	haufe.de/rechtsprechung
5 Fahrschulunterricht	FG Thüringen, Urteil vom 23.5.2023, Az. 2 K 23/21 landesrecht.thueringen.de	Abschnitt 4.21.2 Abs. 6 UStR
6 Kassennachschau	FG Hessen, Urteil vom 6.3.2025, Az. 5 K 928/21 rv.hessenrecht.hessen.de	–
7 Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern	BMF-Schreiben vom 14.7.2025, Az. IV D 2 S 0316/00128/005/088 www.bundesfinanzministerium.de	haufe.de/steuern
8 Betriebsstättenbegriff	FG Köln, Urteil vom 25.1.2024, Az. 6 K 2390/22 www.justiz.nrw.de	–