



Infobrief Dezember 2020

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft auch neben den Corona-Hilfen einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden.

Kapitalanlage & Versicherung

1. Wann eine Versicherungsleistung für schwere Unfallfolgen steuerpflichtig ist

Zahlt eine Versicherung einem Umfallopfer Ersatz für den rein hypothetisch berechneten Erwerbs- und Fortkommensschaden, liegt keine steuerpflichtige Entschädigung als Ersatz für entgehende Einnahmen vor, wenn die Versicherungsleistung nicht als Ersatz für steuerbare Einnahmen aus einer konkreten Einkunftsquelle gedeutet werden kann. Die Bezeichnung als "Verdienstausfall" ist insoweit unerheblich.

Hintergrund

Die Klägerin erlitt im Jahr 2003 im Alter von 12 Jahren einen schweren Autounfall, der zu irreversiblen körperlichen und geistigen Folgeschäden führte. Sie wird zeitlebens nicht in der Lage sein, eine Ausbildung zu beginnen oder Arbeitseinkommen zu erzielen. Nach langjährigen juristischen Auseinandersetzungen leistete die Versicherung des Schädigers im Jahr 2015 u.a. eine als "Verdienstaussfall" bezeichnete Zahlung von 695.000 EUR.

Das Finanzamt unterwarf diese als steuerpflichtige Entschädigung der ermäßigten Besteuerung nach der sog. Fünftel-Regelung.

Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab. Denn die Versicherungsleistung war von den Beteiligten des Rechtsstreits ausdrücklich als "Verdienstaussfall" und damit als Ersatz für entgehende Einnahmen bezeichnet worden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass die Versicherungsleistung kein Ersatz für steuerbare Einnahmen aus einer konkreten Einkunftsquelle ist. Dementsprechend sind die Rechtsanwaltskosten nicht als Werbungskosten, sondern als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Bei einer Zahlung zum Ausgleich des Erwerbs- oder Fortkommensschadens ist zu prüfen, ob die Zahlung unmittelbar dazu dient, diesen Schaden durch den Ersatz steuerbarer und steuerpflichtiger Einnahmen zu ersetzen. Das bedeutet, dass zwischen Entschädigung und entgangenen Einnahmen eine kausale Verknüpfung bestehen muss. Andernfalls ist der Ersatz des Erwerbs- und Fortkommensschadens ebenso steuerfrei wie die durch ihn ersetzten Leistungen.

Wird einem im Kindesalter Geschädigten auch ohne konkrete Erwerbssaussichten der Ersatz eines Erwerbs- und Fortkommensschadens unter dem Gesichtspunkt zugestanden, dass ein junger Mensch auf Dauer nicht ohne Erwerbseinkünfte sein wird, bedeutet dies nicht den Ersatz bestimmbarer Einnahmen, sondern den Ausgleich für den Verlust der abstrakten Chance, sich ein Erwerbsleben aufzubauen. Aus einem in einer solchen Schadensregulierung prognostizierten rein hypothetischen Erwerbsleben kann jedoch weder auf eine bestimmte Einkunftsart noch auf die Steuerbarkeit der hierbei lediglich abstrakt unterstellten Einkünfte geschlossen werden. Im vorliegenden Fall fehlt es schon an einer bestimmbarer Einkunfts- bzw. Erwerbsquelle der Klägerin und somit auch an der erforderlichen kausalen Verknüpfung zwischen Entschädigung und entgangenen steuerbaren Einnahmen.

Sonstige Steuern

1. Auch die Beihilfe zur Steuerhinterziehung bleibt nicht ohne Folgen

Wer einem Kunden das eigene Barverkaufskonto zur Verfügung stellt, leistet nicht nur Beihilfe zur Steuerhinterziehung, wenn der Kunde dieses Konto nutzt und Wareneinkauf unverbucht lässt sowie Verkäufe nicht erklärt. Er haftet auch für die Umsatzsteuerschulden des Kunden.

Hintergrund

Der Kläger verkaufte als Außendienstmitarbeiter der Firma B u. a. an den Inhaber A einer Pizzeria Waren der Firma B. Die Verkäufe wurden teilweise über ein auf den Namen des Klägers lautendes Barverkaufskonto erfasst. Die Steuerfahndung stellte fest, dass A Steuern hinterzogen hatte, indem er die über das Barverkaufskonto abgerechneten Einkäufe sowie die entsprechenden Verkäufe in seiner Buchhaltung nicht erfasst und in den Steuererklärungen nicht erklärt hatte.

Der Kläger wurde rechtskräftig wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung verurteilt. Darüber hinaus nahm das Finanzamt ihn wegen Beihilfe an der Steuerhinterziehung des A für dessen Umsatzsteuerschulden in Haftung. Dagegen wandte sich der Kläger mit seiner Klage.

Entscheidung

Das Finanzgericht kam zu dem Ergebnis, dass die Haftungsinanspruchnahme des Klägers zu Recht erfolgt war. A hat den Tatbestand einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung bezüglich der zu niedrig erklärten Umsatzsteuer aus dem Betrieb seiner Pizzeria erfüllt. Zu dieser Steuerhinterziehung leistete der Kläger mit seiner Handlungsweise Beihilfe und nahm damit an dieser Tat teil.

Es gab keinen sachlichen oder wirtschaftlichen Grund, Einkäufe über das auf den Namen des Klägers laufende Barverkaufskonto buchen zu lassen, obwohl A über ein eigenes Debitorenkonto verfügte. Durch die Verbuchung auf dem Barverkaufskonto wurde es A erleichtert, den Überblick über die nicht in seiner eigenen Buchhaltung verbuchten Einkäufe zu behalten.

Hier wurde die Steuerhinterziehung des A durch den Kläger dadurch tatsächlich gefördert, dass dieser auf seinen Namen ein Barverkaufskonto eröffnet und unterhalten hat, über das A – neben den Einkäufen über sein reguläres Debitorenkonto – bar oder unbar Waren bei der Firma B einkaufen konnte. Mit den Warenbestellungen über dieses (zweite) Kundenkonto erreichte A, dass die Bestellungen und Zahlungen nicht auf ihn hingen und ihm nicht zugeordnet werden konnten. Denn sein "offizieller" Wareneinkauf lief über ein Kundenkonto bei der Firma B. Der Kläger verwirklichte auch den subjektiven Tatbestand der Beihilfe zur Steuerhinterziehung des A, er beging die Beihilfehandlung vorsätzlich. Bedingter Vorsatz ist insoweit ausreichend.

Steuerrecht Arbeitnehmer

1. Corona-Sonderzahlungen: Wann sie steuerfrei sind

An Arbeitnehmer gezahlte Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise sind steuerfrei. Aufgrund einer Gesetzesänderung hat das BMF das entsprechende Schreiben neu gefasst.

Hintergrund

Nachdem das BMF-Schreiben v. 9.4.2020 ergangen war, wurde § 3 Nr. 11a EStG durch das Corona-Steuerhilfegesetz v. 19.7.2020 eingefügt. Danach werden Sonderleistungen bis zu 1.500 EUR, die die Beschäftigten zwischen dem 1.3.2020 und dem 31.12.2020 erhalten, steuerfrei gestellt.

Voraussetzung dafür ist u. a., dass die Beihilfen und Unterstützungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Eine Entgeltumwandlung ist demnach ausgeschlossen.

Leistungen des Arbeitgebers werden nur dann zusätzlich erbracht, wenn die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet wird, der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt wird, die nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt wird und bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Das BMF-Schreiben

In dem neu gefassten Schreiben stellt das BMF klar, dass § 3 Nr. 11a EStG gegenüber § 3 Nr. 11 EStG "lex specialis" ist und damit Vorrang hat. Andere Steuerbefreiungen, Bewertungsvergünstigungen oder Pauschalbesteuerungsmöglichkeiten bleiben hiervon unberührt und können neben der hier aufgeführten Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 11a EStG in Anspruch genommen werden.

Arbeitgeberseitig geleistete Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld sind unter Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze begünstigt und fallen grundsätzlich nicht unter diese Steuerbefreiung.

Für Zuschüsse, die der Arbeitgeber als Ausgleich zum Kurzarbeitergeld wegen Überschreitens der Beitragsbemessungsgrenze leistet, sind weder die Steuerbefreiungen des § 3 Nr. 11, Nr. 11a EStG noch § 3 Nr. 2 Buchst. a EStG einschlägig.

Die Beihilfen und Unterstützungen bleiben auch in der Sozialversicherung beitragsfrei.

2. Durchführung von Betriebsveranstaltungen durch eine Eventagentur: Geldwerter Vorteil?

Beauftragt der Arbeitgeber eine Eventagentur mit der Durchführung einer Betriebsveranstaltung, führen die entsprechenden Aufwendungen nicht zu einem geldwerten Vorteil beim Arbeitnehmer. Bei der Teilnahme von Kunden erhöhen diese Kosten dagegen den Wert der Sachzuwendung.

Hintergrund

Die Klägerin beauftragte eine Eventagentur mit der Organisation und Durchführung von "Business-Veranstaltungen" für ausgewählte Kunden und Arbeitnehmer. Zudem unterhielt die Klägerin eine Art "Fanclub", der den Arbeitnehmern verschiedene Sportaktivitäten anbot. Die Organisation übertrug die Klägerin ebenfalls einer Eventagentur.

Das Finanzamt unterwarf die Agenturleistungen hinsichtlich der Kunden nach § 37b Abs. 1 EStG dem Pauschsteuersatz von 30 %. Für die Arbeitnehmer berechnete es für jedes Jahr einen Nettosteuersatz und unterwarf die anteiligen Agenturkosten als Arbeitslohn der Lohnsteuer.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Es hielt die Auffassung des Bundesfinanzhofs, nach der die Aufwendungen für einen Eventmanager grundsätzlich nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören, für unzutreffend. Denn ein Arbeitnehmer ist durch die Vereinnahmung einer höherwertigen Leistung objektiv bereichert.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht hinsichtlich der Einbeziehung der Agenturkosten bei der Bemessung der pauschalen Lohnsteuer. Mit der kostenlosen Teilnahme an den Business-Veranstaltungen und an den Veranstaltungen des Fanclubs wandte die Klägerin den Arbeitnehmern durch das Dienstverhältnis veranlasste Vorteile zu, die mit dem um Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort zu bewerten sind. Für die Bewertung können grundsätzlich die Kosten angesetzt werden, die der Arbeitgeber seinerseits aufgewendet hat. Denn es kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass auch ein Fremder diesen Betrag für die Ware oder Dienstleistung hätte aufwenden müssen.

In die Schätzungsgrundlage sind jedoch nur solche Kosten des Arbeitgebers einzubeziehen, die geeignet sind, beim Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil auszulösen. Daher sind Leistungen, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Veranstaltung stehen, nicht zu berücksichtigen. Denn insoweit ist der Arbeitnehmer nicht bereichert.

Bei der Bewertung des Vorteils dürfen nur solche Kosten berücksichtigt werden, die eine objektive Bereicherung des Arbeitnehmers bewirken. Dabei sind die Aufwendungen für eine Veranstaltung nicht als Einheit anzusehen. Zwar mögen die Eventmanager für eine professionelle Ausrichtung der Veranstaltungen gesorgt haben. Dies führt als solches aber noch nicht zu einem geldwerten Vorteil, der über die kostenlose Teilnahme hinausgeht.

Nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG können Steuerpflichtige die Einkommensteuer für Nicht-Arbeitnehmer einheitlich für betrieblich veranlasste Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erheben. Bemessungsgrundlage sind die Aufwendungen einschließlich Umsatzsteuer. Der eindeutige Wortlaut des § 37 Abs. 1 Satz 2 EStG lässt es jedoch nicht zu, bestimmte einzelne Aufwendungen aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden. Deshalb sind die Kosten für das Eventmanagement hinsichtlich der Business-Veranstaltungen für die Kunden in die Bemessungsgrundlage des § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG einzubeziehen, und zwar unabhängig davon, ob die Aufwendung zu einem Vorteil des Zuwendungsempfängers führen würde.

3. Mahlzeiten vom Arbeitgeber: Verpflegungspauschalen werden gekürzt

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Mahlzeiten zur Verfügung, müssen die Verpflegungspauschalen gekürzt werden. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer gar keine Mahlzeiten einnimmt.

Hintergrund

Der Soldat S bewohnte eine Zweitwohnung am Bundeswehrstandort (doppelte Haushaltsführung). Die Bundeswehr stellte ihm in der Kaserne Frühstück, Mittag- und Abendessen zur Verfügung. Für die Inanspruchnahme des Mittag- und Abendessens leistete S eine Zuzahlung von jeweils 3 EUR und für das Frühstück von 1,63 EUR pro Mahlzeit. Nahm er eine Mahlzeit nicht ein, erhielt er 150 % des Sachbezugs als steuerpflichtiges Trennungsgeld. Im Streitjahr nahm S nur das Mittagessen in der Kaserne ein.

Das Finanzamt kürzte bei den Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung die gesetzlichen Verpflegungspauschalen um 20 % für das Frühstück und 40 % für Mittag- und Abendessen. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Entscheidung

Die Revision hatte ebenfalls keinen Erfolg. Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Verpflegungspauschalen zu kürzen waren. Das gilt auch für Frühstück und Abendessen, obwohl S diese Mahlzeiten tatsächlich nicht eingenommen hatte.

Das Zurverfügungstellen einer Mahlzeit durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten erfordert nicht, dass der Arbeitnehmer die Mahlzeit auch tatsächlich einnimmt. Aus welchen Gründen er sie nicht einnimmt, ist ebenfalls unerheblich. Das "zur Verfügung stellen" beinhaltet schon nach dem Wortsinn lediglich die Bereitstellung.

Ob der Arbeitnehmer die Mahlzeit tatsächlich annimmt (in Besitz nimmt), ist für die Frage, ob die Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde, unerheblich.

Diese Auslegung wird durch den Gesetzeszweck bestätigt. Der Gesetzgeber beabsichtigte mit der Neuregelung der Verpflegungsmehraufwendungen ab 2014 eine Vereinfachung gegenüber der früheren Rechtslage.

Steht dem Arbeitnehmer dem Grunde nach der Werbungskostenabzug in Form von Verpflegungspauschalen zu, so unterbleibt ab 2014 die Lohnversteuerung der üblichen Mahlzeiten. Folgerichtig sind im Gegenzug die Verpflegungspauschalen entsprechend zu kürzen.

Für die Kürzung der Verpflegungspauschalen ist es ohne Bedeutung, dass S nicht verpflichtet war, an der Gemeinschaftsverpflegung teilzunehmen. Entscheidend ist allein, dass die Bundeswehr ihm die entsprechenden Mahlzeiten (Frühstück, Mittag-/Abendessen) tatsächlich zur Verfügung gestellt hat.

Die ihm dem Grunde nach zustehenden Verpflegungspauschalen kürzte der Bundesfinanzhof um insgesamt 100 % (20 % + 40 % + 40 %) auf 0 EUR. Die vom S für die eingenommenen Mittagessen gezahlten Entgelte von jeweils 3 EUR minderten jedoch den Kürzungsbetrag.

Steuerrecht Unternehmer

1. Abschreibung einer Produktionshalle: Wann liegt eine Leichtbauweise vor?

Eine Produktionshalle, die in Leichtbauweise errichtet wird, kann über 14 Jahre statt mit 3 % jährlich abgeschrieben werden. Eine solche, steuerliche günstigere Leichtbauweise liegt jedoch nicht vor, wenn das Dach auf den Außenwänden liegt, in der Mitte zusätzlich tragende Stahlstützen aufgestellt sind und die Gebäudehülle vollständig gedämmt ist.

Hintergrund

Die Produktionshalle der Klägerin, einer GbR, bestand aus regelmäßig, in Querrichtung angeordneten Stahlrahmen (Stützen und Riegel) mit jeweils einer Mittelstütze (2-Feldrahmen). Das Dach lag auf den Außenwänden, in der Mitte waren zusätzlich tragende Stahlstützen aufgestellt, zudem war an der Decke eine Kranbahn mit einer Nutzlast von 3,2 Tonnen sowie ein Säulendrehkran mit 500 Kilogramm montiert. Die Wände und Decke bestanden aus gedämmten Kassettenelementen bzw. aus Trapezblechen, Wärmedämmung und Abdichtungsbahnen. Die Zwischenbauteile bei Wänden und Dächern waren darüber hinaus wind- und zusätzlich schneebelastet.

Die Klägerin ging von einer "Leichtbauweise" im Sinne der amtlichen AfA-Tabelle und damit von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 14 Jahren aus. Das Finanzamt dagegen berücksichtigte die AfA lediglich mit 3 % auf der Basis der Gebäude-AfA.

Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die AfA, anzusetzen. Maßgebend für die Bestimmung der Nutzungsdauer ist die objektive Nutzbarkeit eines Wirtschaftsguts unter Berücksichtigung der besonderen betriebstypischen Beanspruchung. Dabei bestimmt sich die zu schätzende Nutzungsdauer durch den technischen Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen können.

Die Finanzverwaltung definiert in seinen AfA-Tabellen den Begriff der "Leichtbauweise" wie folgt: "Bauausführung im Fachwerk oder Rahmenbau mit einfachen Wänden z. B. aus Holz, Blech, Faserzement o. ä., Dächer nicht massiv (Papp-, Blech- oder Wellfaserzementausführung)". Unter dem Begriff "massiv" versteht die Finanzverwaltung: "Gemauerte Wände aus Ziegelwerk oder Beton, massive Betonfertigteile, Skelettbau, Dächer aus Zementdielen oder Betonfertigteilen, Ziegeldächer."

Für Hallen in Leichtbauweise geht die AfA-Tabelle von einer Nutzungsdauer von 14 Jahren aus, was einem AfA-Satz von 7 % entspricht.

Hallen in Leichtbauweise müssten Baustandards unterhalb von Baracken und Schuppen aufweisen. Baracken und Schuppen sind üblicherweise nicht gedämmt und unterhalb von Baustandards für Leichtbauhallen, da es sich grundsätzlich um provisorische Behelfsbauten handelt, die z. B. als Lagerraum o. ä. dienen. Diese haben nach der amtlichen AfA-Tabelle eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 16 Jahren.

Diese Baustandards und die Nutzung von Dämmmaterial konnten vorliegend für die Einordnung des Bauwerks unter die AfA-Tabelle herangezogen werden. Damit kam das Finanzgericht zu dem Ergebnis, dass, wenn bereits Baracken und Schuppen eine längere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als Leichtbauhallen i. S. d. AfA-

Tabelle haben, die Halle im vorliegenden Fall aufgrund ihrer Stabilität, Bauweise und Dämmung nicht als solche eingeordnet werden kann.

2. Mehrere selbstständige Betriebe unter einem Dach: Liegt ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor?

Ob ein einheitlicher Betrieb und mehrere selbstständige Betriebe vorliegen, hängt insbesondere von der Gleichartigkeit bzw. der Ungleichartigkeit der Betätigungen ab. Für gleichartige Betätigungen in der Hand desselben Unternehmers gilt die Vermutung, dass ein einheitlicher Betrieb anzunehmen ist.

Hintergrund

X betrieb ein Eiscafé und einen Grillimbiss im selben Gebäude. Die Geschäftsräume waren zwar nicht miteinander verbunden, die Außengastronomie, das Geschäftsfahrzeug und die Kundentoilette wurden jedoch für beide Bereiche genutzt. Es bestanden getrennte Konten. Lohnzahlungen für Mitarbeiter des Eiscafés wurden aber teilweise auch vom Konto des Imbisses getätigt.

X wies für die Jahre 2010/2011 für den Imbiss Gewinne und für das Eiscafé Verluste aus. Er war der Annahme, dass ein einheitlicher Betrieb vorlag. Deshalb fasste er die Ergebnisse beider Betätigungen zusammen.

Das Finanzamt ging dagegen von 2 getrennten Betrieben aus und erließ gesonderte Gewerbesteuer-Messbescheide. Die Klage des X beim Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss ggf. den Sachverhalt weiter klären und eine neue Gesamtwürdigung vornehmen.

Zu unterscheiden ist zwischen gleichartigen und ungleichartigen Betätigungen. In beiden Fällen ist für die Zusammenfassung ein sachlicher (wirtschaftlicher, organisatorischer oder finanzieller) Zusammenhang zwischen den Betätigungen erforderlich. Die Mindest-Intensität dieses Zusammenhangs ist in den beiden Fällen jedoch unterschiedlich. Für gleichartige Betätigungen in der Hand desselben Unternehmers gilt die Vermutung, dass ein einheitlicher Betrieb anzunehmen ist, wenn nicht ganz besondere Umstände dagegen sprechen. Dabei müssen die 3 Merkmale - wirtschaftlich, organisatorisch, finanziell - nicht kumulativ vorliegen.

Anders ist es bei ungleichartigen Betätigungen. Die Ungleichartigkeit der Betätigungen indiziert die Selbstständigkeit. Gleichwohl kann es sich um einen einheitlichen Betrieb handeln, wenn die verschiedenen Tätigkeiten wirtschaftlich und daneben auch organisatorisch und finanziell zusammenhängen. Dabei hat das Merkmal des wirtschaftlichen Zusammenhangs ein besonderes Gewicht. Allein die Identität des Unternehmers genügt jedenfalls nicht.

In Fällen wie im Streitfall ist zu berücksichtigen, dass die Anforderungen an den Grad des (wirtschaftlichen/organisatorischen/finanziellen) Zusammenhangs vom Verschiedenheitsgrad der Betätigungen abhängen. Auf dieser Grundlage ist eine Einzelfallwürdigung vorzunehmen. Je verschiedenartiger die Tätigkeiten sind, desto

höher muss der Grad des Zusammenhangs sein, um zu einem einheitlichen Betrieb zu führen. Mit zunehmender Gleichheit der Betätigungen kann der Zusammenhang entsprechend lockerer sein.

Im vorliegenden Fall sind die Betätigungen einerseits nicht vollkommen verschiedenartig (2 Gastronomiebetriebe). Andererseits sind sie nicht vollkommen gleichartig (unterschiedliches Speisenangebot).

Hiervon ausgehend hat das Finanzgericht die Verhältnisse des Streitfalls erneut zu würdigen.

3. Teilweise privat genutzter Pkw: So wird bei Verkauf der Gewinn berechnet

Wird ein Pkw, der zum Betriebsvermögen gehört und teilweise privat genutzt wurde, verkauft, erhöht der gesamte Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Veräußerungserlös den Gewinn. Eine Gewinnminderung um die auf die Privatnutzung entfallende AfA kommt nicht in Betracht.

Hintergrund

Kläger X hatte im Jahr 2008 einen Pkw angeschafft, den er bis 2013 zu 25 % für seine freiberufliche Tätigkeit und zu 75 % für private Zwecke nutzte. Das Finanzamt erkannte eine 5-jährigen Nutzungsdauer an, sodass der Pkw bis zum Abgang aus dem Betriebsvermögen im Jahr 2013 vollständig abgeschrieben war. Für die private Verwendung setzte das Finanzamt eine Nutzungsentnahme i. H. v. 75% der entstandenen Aufwendungen einschließlich AfA an.

Im Jahr 2013 schaffte X einen neuen Pkw an und gab den bis dahin genutzten abgeschriebenen Pkw in Zahlung. Entsprechend dem betrieblichen Nutzungsanteil setzte er ein Viertel des Veräußerungspreises als Betriebseinnahme an. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht berücksichtigten dagegen den gesamten Betrag, da der Pkw zu 100 % zum (gewillkürten) Betriebsvermögen gehört hatte und deshalb der gesamte Veräußerungserlös eine Betriebseinnahme darstellte.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied ebenfalls, dass der Veräußerungserlös trotz der jährlichen Nutzungsentnahme einschließlich AfA von 75 % weder anteilig zu kürzen noch eine Gewinnkorrektur in Höhe der auf die Privatnutzung entfallenden AfA möglich ist. Er wies damit die Revision des Klägers ab.

Der in Zahlung gegebene Pkw stellte gewillkürtes Betriebsvermögen des X dar. Er hatte ihn in den Anlageverzeichnissen eindeutig zugeordnet. Durch die Inzahlunggabe liegt eine steuerbare Veräußerung vor. Die Betriebseinnahme ist mit dem gemeinen Wert des Pkw, der dem vereinbarten Anrechnungsbetrag entsprach, anzusetzen.

Die private Nutzung eines Wirtschaftsguts führt zu einer Nutzungsentnahme. Dabei wird nicht der Wert der privaten Nutzung, sondern der durch sie verursachte Aufwand als entnommen angesehen. Die Nutzungsentnahme ist deshalb mit den tatsächlichen Selbstkosten zu bewerten. Dazu gehören die buchmäßigen Gesamtaufwendungen

einschließlich der AfA in tatsächlich in Anspruch genommener Höhe. Das gilt entsprechend bei der Einnahmenüberschussrechnung und führt zu einer fiktiven Betriebseinnahme.

Eine Gewinnminderung um die auf die Privatnutzung entfallende AfA findet nicht statt. Der Grund dafür liegt darin, dass die Besteuerung der Privatnutzung in Form der Nutzungsentnahme einerseits und die spätere Veräußerung des Wirtschaftsguts andererseits unterschiedliche Vorgänge betreffen, die getrennt zu betrachten sind. Die Besteuerung der Veräußerung unter Aufdeckung der stillen Reserven ist ausschließlich Folge der Zugehörigkeit des Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen. Die stillen Reserven unterliegen in voller Höhe der Besteuerung erst, wenn die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen durch Veräußerung aufgehoben wird.

Demgegenüber ist Gegenstand der Nutzungsentnahme die zeitweise private Nutzung eines Wirtschaftsguts während seiner Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen. Die AfA wird in diesem Rahmen lediglich als Berechnungspos-ten für die Bemessung der an die Privatsphäre erfolgenden Wertabgabe berücksichtigt. Die Nutzungsentnahme berührt folglich weder den Buchwertansatz, noch führt sie zur Aufdeckung oder Überführung stiller Reserven in das Privatvermögen.

Da durch die Besteuerung der Nutzungsentnahme nicht die stillen Reserven aufgedeckt und versteuert werden, ist es folgerichtig und daher verfassungsrechtlich unbedenklich, den Veräußerungs- bzw. Entnahmegewinn bei Aufhebung der Betriebszugehörigkeit in voller Höhe zu besteuern. Anderenfalls bliebe ein Teil der Wertveränderung unbesteuerbar.

4. Wenn Ärzte Rennfahrer sponsern: Betriebsausgaben?

Strebt ein Freiberufler durch Sponsoring als Gegenleistung wirtschaftliche Vorteile für sein Unternehmen an, sind die Sponsoringaufwendungen als Betriebsausgaben abziehbar. Eine persönliche Beziehung zu den Sponsorin-gempängern ist ebenso unschädlich wie eine private Begeisterung für die gesponsorte Sportart.

Hintergrund

2 Sportärzte unterhalten eine Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer GbR. Mit 2 Rennfahrern hatte sie Sponsoring-Verträge abgeschlossen, die die Fahrer verpflichteten, mit einem Logo auf ihrer Rennkleidung für die GbR zu werben. Das Logo führte zu dem Internetauftritt der GbR.

Das Finanzamt akzeptierte den Abzug der Sponsoringaufwendungen als Betriebsausgaben ebenso wenig wie das Finanzgericht. Diese waren der Ansicht, dass der betriebliche Zusammenhang von der Rennsportbegeiste-rung der Ärzte überlagert wurde.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen zugunsten der Ärzte, dass die Aufwendungen für das Sponsoring Be-triebtsausgaben darstellten. Zu den Betriebsausgaben gehören auch Aufwendungen von Sponsoren zur Förde-rung von Personen oder Organisationen in sportlichen, kulturellen oder ähnlichen gesellschaftlichen Bereichen, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere auch in der Sicherung oder Erhöhung des unterneh-

merischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Sponsoringempfänger als Gegenleistung, z.B. auf Plakaten oder Fahrzeugen, auf das Unternehmen als Sponsor bzw. auf dessen Produkte werbewirksam hinweist oder durch Verwendung von Schriftzug oder Emblemen des Sponsors für diesen als Werbeträger dient.

Erforderlich ist, dass eine hinreichend konkrete Zuordnung zu dem Sponsor deutlich wird, damit der Erfolg des Sponsorings als gezielte Werbemaßnahme für ihn erreicht werden kann. Dabei ist bei Freiberuflern nicht auf die Gesellschaft (hier GbR), sondern auf deren Gesellschafter (hier die Ärzte) abzustellen. Denn die freiberufliche Tätigkeit ist regelmäßig durch die persönliche, qualifizierte Arbeitsleistung der einzelnen Berufsträger geprägt. Der Zusammenhang zum Sponsor liegt daher auch dann vor, wenn auf die freiberufliche Tätigkeit und Qualifikation der Berufsträger hingewiesen wird.

Ein schädlicher privater Veranlassungszusammenhang liegt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs nicht vor. Dass die Ärzte sportbegeistert sind, ist ihrer sportärztlichen Tätigkeit immanent und fällt gegenüber dem betrieblichen Veranlassungszusammenhang nicht ins Gewicht. Entscheidend ist, dass die Werbung darauf angelegt war, das Image der im Sport tätigen Arztpraxis aufzubauen und das Vertrauen des Adressatenkreises in die sportmedizinische Qualifikation der Ärzte zu stärken. Denn die ärztliche Berufsausübung in besonderem Maße darauf gerichtet, ein persönliches Vertrauensverhältnis zu den Patienten aufzubauen.

Auch die Höhe der Sponsoringaufwendungen lässt nicht auf eine private Mitveranlassung schließen. Bei Gesamteinnahmen von 950.000 EUR waren die für das Sponsoring getätigten Aufwendungen von 100.000 EUR geeignet, den Bestand der Gesamteinnahmen der Arztpraxis zu sichern und weiter zu festigen. Darüber hinaus diente das Sponsoring auch dazu, einen neuen Patientenkreis aus dem Sportbereich zu erschließen.

Vorliegend kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass für die Sponsoringaufwendungen persönliche Beweggründe mitursächlich waren. Der freundschaftliche Kontakt zu den Sportlern beruht auf dem persönlichen Vertrauensverhältnis, auf das die ärztliche Berufsausübung ausgerichtet ist.

5. Zur Berechnung des Aufgabegewinns bei einem beschränkt abzugsfähigen Arbeitszimmer

War ein häusliches Arbeitszimmer im Rahmen einer selbstständigen Tätigkeit nur beschränkt abziehbar, stellt sich die Frage, ob der Aufgabegewinn im Hinblick auf den nicht abzugsfähigen Teil der AfA korrigiert werden muss. Der Bundesfinanzhof entschied, dass eine solche Gewinnkorrektur nicht in Betracht kommt.

Hintergrund

Kläger X gab Ende 2001 seine selbstständige nebenberufliche Tätigkeit auf. Zum Betriebsvermögen gehörte bis dahin ein häusliches Arbeitszimmer. Die Kosten dafür waren nur bis zum Höchstbetrag von 1.250 EUR als Betriebsausgaben abziehbar, da es nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellte.

Das Finanzamt minderte für das Jahr 2001 den Buchwert um die kumulierte AfA und berücksichtigte aus der Entnahme des Arbeitszimmers einen Veräußerungsgewinn. X ging dagegen unter Abzug der AfA von einem Aufgabeverlust aus. Mit seiner Klage vor dem Finanzgericht hatte er jedoch keinen Erfolg.

Entscheidung

Und auch die Revision beim Bundesfinanzhof blieb erfolglos. Die Richter entschieden, dass die beschränkte Abziehbarkeit der Aufwendungen während der beruflichen Tätigkeit weder den Buchwert im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe beeinflusst noch die zuvor nicht abziehbare AfA auf andere Weise gewinnmindernd berücksichtigt werden kann. Deshalb ist trotz der Abzugsbeschränkung der Buchwert für die Ermittlung des Aufgabegewinns maßgebend.

Dem stand nicht entgegen, dass zu den nur beschränkt abziehbaren Aufwendungen auch die AfA gehörte. Das Gesetz begrenzt zwar die abziehbaren Betriebsausgaben, setzt aber nicht die übrigen Regeln der Bewertung und Abschreibung für die betroffenen Wirtschaftsgüter außer Kraft. Die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben werden bei einem nur teilweisen Abzugsverbot im Rahmen der Gewinnermittlung zunächst in voller Höhe als Betriebsausgaben erfasst – wodurch sich der Buchwert des Arbeitszimmers um den vollen AfA-Betrag vermindert – und bei der Ermittlung des Jahresergebnisses dem Gewinn wieder hinzugerechnet.

Die Abzugsbeschränkung gilt nicht nur für die Ermittlung des laufenden Gewinns, sondern auch bei der Ermittlung eines Veräußerungs-, Aufgabe- bzw. Entnahmegewinns und wirkt sich damit im Totalgewinn aus. Anderenfalls würde das, was gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 EStG ausgeschlossen ist, bei der Veräußerung, Entnahme oder Aufgabe geschehen. Die Aufwendungen würden den Gewinn mindern und damit das Abzugsverbot rückgängig machen.

Ein Verstoß gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit liegt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs nicht vor. Aus dem objektiven Nettoprinzip kann nicht geschlossen werden, dass die nicht abziehbaren AfA-Beträge im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe, der Veräußerung oder der Entnahme des Wirtschaftsguts gewinnmindernd berücksichtigt werden müssten. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG enthält eine Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip, die nicht gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstößt.

Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gern!

Freundlich grüßt Sie

Peter Schulze
B & Z Breitenbach & Zimmermann
Steuerberatungsgesellschaft mbH