

## Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 5/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Erste Jahressteuergesetz 2024 ist noch nicht verabschiedet, da gibt es schon die Nachfolgeversion, den Referentenentwurf eines Zweiten Jahressteuergesetzes (vgl. zur Gesetzgebung die Nr. 1, 2, 3 und 6).

Was bei Sachspenden aus dem Betriebsvermögen zu beachten ist, erfahren Sie im Beitrag Nr. 5. Im Bereich der Umsatzsteuer gibt es ein neues BMF-Schreiben zu Zuschüssen bei der Umsatzsteuer (Nr. 8). Auch die Berechnung der privaten Nutzungsanteile bei E-Fahrzeugen ist in den vergangenen Jahren nicht einfacher und übersichtlicher geworden, eher ist das Gegenteil der Fall (Nr. 7).

Nicht zuletzt gibt es ein neues Finanzgerichtsurteil zu der Frage, ob die Aufwendungen einer vom Unternehmen veranstalteten Geburtstags- oder Abschiedsfeier für einen Mitarbeiter als Betriebsausgaben absetzbar sind oder ob sie privat veranlasst und damit lohnsteuerpflichtig sind (Nr. 9).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Gesetzgebung:** Referentenentwurf eines Zweiten Jahressteuergesetzes
- 2 Kleinunternehmer:** Voraussetzungen für die Befreiung von der Umsatzsteuer
- 3 Viertes Bürokratieentlastungsgesetz:** Unnötige Bürokratie abbauen
- 4 Steuerbescheide:** Ist eine Korrektur bei bestandskräftigen Bescheiden nach einer Außenprüfung möglich?
- 5 Sachspenden aus dem Betriebsvermögen:** In welchem Umfang fällt Umsatzsteuer an?
- 6 Das Jahressteuergesetz 2024:** Was für Einzelunternehmer wichtig ist
- 7 E-Fahrzeuge:** Berechnung der Privatnutzung
- 8 Zuschüsse:** Umsatzsteuerliche Behandlung
- 9 Geburtstag oder Verabschiedung eines Mitarbeiters:** Betriebsausgabe oder private Veranlassung
- 10 Vererbung von Betriebsvermögen:** Wann fällt Erbschaftsteuer an?

## 1 Gesetzgebung: Referentenentwurf eines Zweiten Jahressteuergesetzes

Das BMF hat den Entwurf für ein Zweites Jahressteuergesetz 2024 (Stand 10.7.2024) veröffentlicht. Darin soll u.a. der Einkommensteuertarif gesenkt, das Kindergeld erhöht und ein neuer Anlauf für die Einführung einer Anzeigepflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen genommen werden. Der jetzt vorgelegte Entwurf ergänzt den Entwurf des (Ersten) Jahressteuergesetzes 2024, da nach Ansicht der Bundesregierung mit den darin enthaltenen Maßnahmen „die vielfältigen Herausforderungen“ noch nicht bewältigt werden können. Laut Gesetzentwurf muss sichergestellt werden, dass die Steuerlast nicht allein durch die Inflation ansteigt und damit zu Belastungen führt, ohne dass sich die Leistungsfähigkeit der Bürger erhöht hat. Nachfolgend ein Überblick über die wichtigsten Änderungen:

- Der Grundfreibetrag soll von 11.604 Euro in 2024 auf 12.084 Euro in 2025 und auf 12.336 Euro in 2026 steigen.
- Der Kinderfreibetrag soll von 6.612 Euro in 2024 auf 6.672 Euro in 2025 und auf 6.828 Euro in 2026 steigen.

Die Zahlen zum Grund- und Kinderfreibetrag können sich im Herbst nach Vorlage des Progressionsberichts noch ändern. Auch die Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag sollen für die Veranlagungszeiträume 2025 und 2026 angehoben werden.

**Das Kindergeld soll zum 1.1.2025 um 5 Euro auf 255 Euro pro Kind im Monat angehoben werden:** Ab 2026 soll in einem neuen Absatz (§ 66 Abs. 3 EStG) geregelt werden, dass die Anhebung von Kinderfreibeträgen eine entsprechende Anhebung des Kindergeldes auslöst. Die konkrete Höhe des monatlichen Kindergeldes soll aber weiterhin in § 66 Abs. 1 EStG betragsmäßig ausgewiesen werden.

**Faktorverfahren statt der Steuerklassen III und V:** Mit dem neuen Gesetz soll auch die im Koalitionsvertrag vereinbarte Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren umgesetzt werden, um die Lohnsteuerbelastung gerechter auf die Eheleute und Lebenspartner zu verteilen. Vorgesehen ist die Überführung zum 1.1.2030.

Durch eine weitgehende Digitalisierung und Automatisierung soll das bisherige Verfahren deutlich vereinfacht werden. Die zusätzliche Erweiterung des neuen Faktorverfahrens um die sogenannten Alleinverdiener-Ehen-/Lebenspartnerschaften soll es zudem möglich machen, künftig alle familiären Konstellationen im Lohnsteuerabzugsverfahren hinreichend abzubilden.

Das Bundeszentralamt für Steuern soll in allen Fällen, in denen zum 30.9.2029 bei Ehegatten/Lebenspartnern die Steuerklassenkombination III/V für den Lohnsteuerabzug angewendet wird, automatisiert zum 1.10.2029 einen Faktor bilden, der sich anhand der Daten ergibt, die spätestens zum 28.2.2029 vom jeweiligen Arbeitgeber mit den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen für das ers-

te Dienstverhältnis an die Finanzverwaltung übermittelt worden sind.

Die **Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung bei steuerbegünstigten Körperschaften** in § 55 Abs. 1 Nr. 5 Abgabenordnung (AO) **soll abgeschafft werden**. Eine Mittelverwendungsrechnung ist dann nicht mehr erforderlich. Ob die Körperschaft tatsächlich gemeinnützig tätig ist und wie sie ihre Mittel einsetzt, wird die Finanzverwaltung dann anhand der bereits vorhandenen Aufzeichnungen prüfen. Die allgemeinen gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsätze, insbesondere der Grundsatz der Ausschließlichkeit nach § 56 AO, sollen unberührt bleiben (gilt ab 1.1.2025).

**Politische Betätigung steuerbegünstigter Körperschaften in § 58 Nr. 11 AO:** Es soll klargestellt werden, dass steuerbegünstigte Körperschaften „gelegentlich“ auch zu tagespolitischen Themen Stellung beziehen dürfen, ohne dass sie ihre Gemeinnützigkeit gefährden.

**Anzeigepflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen (§§ 138l, 138m und 138n AO):** Erneut wird versucht, eine Anzeigepflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen umzusetzen. Dies sollte bereits im Gesetzgebungsverfahren zum Wachstumschancengesetz geschehen. Allerdings wurde die Maßnahme im Vermittlungsausschuss des Deutschen Bundestags und des Bundesrats gestrichen.

Der erstmalige Anwendungszeitpunkt der Anzeigepflicht soll durch BMF-Schreiben mindestens ein Jahr zuvor bekannt gemacht werden, spätestens jedoch nach Ablauf von vier Kalenderjahren nach Inkrafttreten. Wenn das Gesetz noch in 2024 in Kraft tritt, wäre das der 31.12.2028.

## 2 Kleinunternehmer: Voraussetzungen für die Befreiung von der Umsatzsteuer

Kleinunternehmer brauchen für ihre Umsätze keine Umsatzsteuer zu zahlen und dürfen daher auch keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Als Kleinunternehmer gilt nach dem Umsatzsteuergesetz (§ 19 UStG) die Person, deren Umsatz

- im Vorjahr nicht höher als 22.000 Euro war und
- im laufenden Jahr voraussichtlich nicht höher als 50.000 Euro sein wird.

Werden beide Grenzwerte nicht überschritten, wird die Umsatzsteuer nicht erhoben, dies bedeutet: die Umsätze unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Im Gegenzug bedeutet dies auch, dass der Unternehmer keine Vorsteuer aus seinen Eingangsrechnungen abziehen kann.

Wer dies nicht will, kann seine Umsätze freiwillig der Umsatzsteuer unterwerfen (Option zur Umsatzsteuer). Wenn dieses Wahlrecht ausgeübt wird, ist der Unternehmer insgesamt fünf Jahre daran gebunden.

Der Gesamtumsatz richtet sich immer nach den Entgelten, die der Unternehmer im jeweiligen Jahr einnimmt. Entscheidend ist nicht, was der Unternehmer in Rechnung

stellt, sondern das, was er tatsächlich einnimmt. Umsätze aus dem Verkauf von Anlagevermögen werden nicht einbezogen. Dabei spielt es keine Rolle, ob das Anlagevermögen verkauft oder privat entnommen wird. Der Unternehmer ermittelt so seinen Gesamtumsatz:

#### Summe der vereinnahmten Entgelte

- + unentgeltliche Wertabgaben (gelten als Umsatz)
- steuerfreie Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen
- steuerfreie Hilfsumsätze (wenn die Umsätze nicht den Hauptzweck des Unternehmens darstellen)
- Entnahmen oder Veräußerungserlöse von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens
- = Umsatz nach § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG
- + ggf. Umsatzsteuer (wenn der Umsatz steuerpflichtig ist)
- = Gesamtumsatz nach § 19 Abs. 1 UStG

**Hinweis:** Wenn der Betrieb erst während eines Kalenderjahres eröffnet wird oder wenn die unternehmerische Tätigkeit nicht während des gesamten Kalenderjahres ausgeübt wird, ist der Gesamtumsatz in einen Jahreswert umzurechnen.

**Neu ist,** dass Kleinunternehmer ab dem Besteuerungszeitraum 2024 grundsätzlich von der Übermittlung von Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr befreit sind. Bei Aufforderung zur Abgabe durch das Finanzamt bleibt die Erklärungspflicht jedoch bestehen.

### **3 Viertes Bürokratieentlastungsgesetz: Unnötige Bürokratie abbauen**

Das Bundeskabinett hatte am 13.3. den Regierungsentwurf eines Vierten Bürokratieentlastungsgesetzes (BEG IV) beschlossen, mit dem „unnötige“ Bürokratie abgebaut werden soll. Der Bundesrat hat sich am 26.4. in einer Stellungnahme zum Regierungsentwurf des Gesetzes geäußert.

Konkrete Nachbesserungen hat der Bundesrat u.a. für den Nachweis der wesentlichen Arbeitsbedingungen eingefordert. Damit folgt er den Forderungen der DIHK und stellt in seiner Stellungnahme ausdrücklich fest, dass durch die derzeit noch gültigen Schriftformvorgaben „ein hoher bürokratischer Aufwand“ entsteht. Daher sollte die Textform zugelassen werden.

Ergänzend sieht der Bundesrat keine Notwendigkeit für die im Referentenentwurf des BEG IV vorgesehene Erleichterung durch die elektronische Form (§ 126a Bürgerliches Gesetzbuch), denn diese sei „praxisfremd und zu aufwändig“. Auch für die Beschleunigung von Planungs- und Genehmigungsverfahren spricht sich der Bundesrat aus.

Da allerdings bereits immer neue belastungsintensive Regelungen wie das EU-Lieferkettengesetz oder die Nachhaltigkeitsberichterstattung die Entlastungseffekte des BEG IV zu schmälern drohen, erwarten die Unternehmen einen Befreiungsschlag von der Bürokratie. Um das zu er-

reichen, sollten die guten Ansätze des BEG IV durch weitere Entlastungsmaßnahmen ergänzt werden. Konkret fordert der Bundesrat weitere Erleichterungen beispielsweise bei den Aushangpflichten bundesgesetzlicher Vorschriften oder eine Prüfung von Harmonisierungen im Handels-, Sozial- und Steuerrecht.

Am 8.5. hat sich die Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrats geäußert, sieht jedoch bei vielen Vorschlägen keinen weiteren Anpassungsbedarf am Gesetzentwurf.

### **4 Steuerbescheide: Ist eine Korrektur bei bestandskräftigen Bescheiden nach einer Außenprüfung möglich?**

Der BFH hat mit Urteil vom 6.5.2024 entschieden, dass die Art und Weise, in der ein Steuerpflichtiger seine Aufzeichnungen geführt hat, eine Tatsache ist, die – wird sie dem Finanzamt (FA) nachträglich bekannt – zur Korrektur eines bestandskräftigen Einkommensteuerbescheids führen kann.

Der Kläger war als Einzelhändler tätig und ermittelte seinen Gewinn im Wege der Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG). Das FA veranlagte ihn zunächst erklärungsgemäß und ohne Vorbehalt der Nachprüfung.

Eine spätere Außenprüfung beanstandete die Aufzeichnungen des Klägers als formell mangelhaft und führte zu einer Hinzuschätzung. Das FA änderte daraufhin die bestandskräftigen Einkommensteuerbescheide der Streitjahre. Dies sei auch verfahrensrechtlich zulässig, da im Rahmen der Außenprüfung nachträglich steuererhöhende Tatsachen bekannt geworden seien (§ 173 Abs. 1 Nr. 1 Abgabenordnung).

Dem folgte der BFH im Grundsatz. § 173 Abs. 1 Nr. 1 Abgabenordnung lasse eine Änderung bestandskräftiger Steuerbescheide nicht nur dann zu, wenn sicher feststehe, dass der Steuerpflichtige Betriebseinnahmen nicht aufgezeichnet habe.

### **5 Sachspenden aus dem Betriebsvermögen: In welchem Umfang fällt Umsatzsteuer an?**

Unternehmen können mit Sachspenden Gutes tun. Damit der Fiskus solche Zuwendungen steuerlich anerkennt, müssen einige Regeln, insbesondere zur Umsatzsteuer, beachtet werden.

Eine Sachspende stellt grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe gemäß § 3 Abs. 1b UStG dar, wenn sie aus dem Unternehmensvermögen erfolgt. Die unentgeltliche Wertabgabe wird im Umsatzsteuerrecht einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt. Damit stellt sich die Frage der Besteuerung. Die Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe erfolgt nur, wenn der gespendete Gegenstand bei Erwerb zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug be-

rechtigt hat. Sollte für den gespendeten Gegenstand im Erwerbszeitpunkt durch den Unternehmer keine Vorsteuerabzugsberechtigung vorgelegen haben, erfolgt im Zeitpunkt der Spende auch keine Umsatzbesteuerung.

Die Bemessungsgrundlage bemisst sich bei einer Sachspende nach dem fiktiven Einkaufswert des gespendeten Gegenstands. Hierbei wird auf den Zeitpunkt der Spende abgestellt. Der fiktive Einkaufswert gilt auch dann als Bemessungsgrundlage für eine Sachspende, wenn der Gegenstand im Unternehmen selbst hergestellt wird.

Die Beschaffenheit des Gegenstands ist dabei von wesentlicher Bedeutung. Sind Gegenstände aufgrund ihrer Beschaffenheit nur noch eingeschränkt verkehrsfähig, ist die Bemessungsgrundlage entsprechend zu verringern. Die Verringerung der Bemessungsgrundlage ist entsprechend dem Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen.

**Beispiele** für eingeschränkte Verkehrsfähigkeit:

- **Lebensmittel:** wenn sich das Mindesthaltbarkeitsdatum kurz vor dem Ablauf befindet,
- **Frischwaren** (z.B. Backwaren): wenn die Frische aufgrund von Mängeln nicht mehr gegeben ist,
- **Non-Food-Artikel:** wenn sich das Mindesthaltbarkeitsdatum kurz vor dem Ablauf befindet oder die Waren erhebliche Mängel aufweisen,
- **Andere Gegenstände:** wenn sich erhebliche Material- oder Verpackungsfehler ergeben.

## 6 Das Jahressteuergesetz 2024: Was für Einzelunternehmer wichtig ist

Die steuerpolitischen Rahmenbedingungen sollen mit dem Jahressteuergesetz verbessert werden. Den 243 Seiten umfassenden Referentenentwurf hat das BMF inzwischen zur Stellungnahme an die Verbände gesendet.

Ein kurzer Überblick über die wichtigsten gesetzlichen Änderungen für Einzelunternehmer:

- Gesetzliche Verstetigung der 150-Euro-Vereinfachungsregelung für Bonusleistungen für gesundheitsbewusstes Verhalten (§ 10 EStG),
- Pauschalbesteuerung von Mobilitätsbudgets (§ 40 EStG),
- Zulassung der unmittelbaren Weitergabe steuerlicher Daten von den Bewilligungsbehörden an Ermittlungsbehörden (§ 31a AO),
- Unionsrechtskonforme Anpassung des § 10 Abs. 6 und der §§ 13d und 28 Abs. 3 ErbStG,
- Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG),
- Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG): Anpassung an Unionsrecht und Erhöhung der Grenzen auf 25.000/100.000 Euro,

- Verschiebung des Vorsteuerabzugs bei Rechnungen von Ist-Versteuerern auf den Zahlungszeitpunkt.

## 7 E-Fahrzeuge: Berechnung der Privatnutzung

Die Berechnung der privaten Nutzung von E-Fahrzeugen wurde in den letzten Jahren mehrfach geändert. Hier eine kurze Übersicht:

Der private Nutzungsanteil eines Kfz, für das kein Fahrtenbuch geführt und das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist grundsätzlich mit 1 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises pro Monat anzusetzen. Bei E-Fahrzeugen und bei bestimmten extern aufladbaren Hybridfahrzeugen gibt es davon abweichende Regelungen.

Die private Nutzung von **extern aufladbaren Hybridfahrzeugen** wird mit **1 Prozent vom halben Bruttolistenpreis** angesetzt (0,5-Prozent-Regelung), wenn eine der folgenden Voraussetzungen – abhängig vom Anschaffungszeitpunkt – erfüllt ist:

- Anschaffung nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022: Die Kohlendioxidemission darf höchstens 50g je gefahrenen Kilometer oder die **Reichweite** unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine muss **mindestens 40km** betragen.
- Anschaffung nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2025: Die Kohlendioxidemission darf höchstens 50g je gefahrenen Kilometer oder die **Reichweite** unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine muss **mindestens 60km** betragen.
- Anschaffung nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2031: Die Kohlendioxidemission darf höchstens 50g je gefahrenen Kilometer oder die **Reichweite** unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine muss **mindestens 80km** betragen.

Die Regelung der Privatnutzung für **reine E-Fahrzeuge** ist mehrfach wie folgt modifiziert worden:

- In Art. 2 des Gesetzes zur weiteren Förderung der E-Mobilität wurde geregelt, dass bei der privaten Nutzung von reinen E-Fahrzeugen der **Bruttolistenpreis** bei Anschaffungen nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 **nur zu einem Viertel** anzusetzen ist, wenn der Bruttolistenpreis des Kfz **nicht mehr als 40.000 Euro** beträgt. Diese 0,25-Prozent-Regelung war jedoch erstmals ab dem 1.1.2020 anzuwenden. Durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz wurde in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 Nr. 3 EStG die Angabe „40.000“ durch die Angabe „60.000“ ersetzt. Der Betrag von 60.000 Euro ist bereits ab dem 1.1.2020 anzuwenden (§ 52 Abs. 12 EStG).
- Das Wachstumschancengesetz hat den Bruttolistenpreis von 60.000 Euro auf maximal 70.000 Euro für Anschaffungen nach dem 31.12.2023 angehoben.

Für die private Nutzung von reinen E-Fahrzeugen bedeuten die Modifizierungen Folgendes:

- Ab 2020 gilt, dass die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis) nur zu einem Viertel anzusetzen ist, wenn der Bruttolistenpreis 60.000 Euro nicht übersteigt (sogenannte 0,25-Prozent-Regelung). Für Anschaffungen nach dem 31.12.2023 darf der Bruttolistenpreis von rein elektrisch betriebenen Fahrzeugen maximal 70.000 Euro betragen.
- Liegt der Bruttolistenpreis bei Anschaffungen nach dem 31.12.2023 über 70.000 Euro, wird die Bemessungsgrundlage halbiert (sogenannte 0,5-Prozent-Regelung).

## 8 Zuschüsse: Umsatzsteuerliche Behandlung

Mit Schreiben vom 11.6.2024 hat das BMF den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) erneut geändert. Die Änderung der Ausführungen zu § 10 UStG betreffen die umsatzsteuerliche Behandlung von Zuschüssen. Dabei kann es sich um das Entgelt für eine Leistung an den Zuschussgeber und damit um einen Bestandteil der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage oder um einen echten (nicht steuerbaren) Zuschuss handeln.

In einer Entscheidung vom 18.11.2021 hat sich der BFH recht umfangreich zu dieser Frage geäußert. Die Grundsätze dieser Entscheidung macht sich die Finanzverwaltung nunmehr ausdrücklich zu eigen. Gegenstand der Entscheidung war die Umsatzsteuerpflicht eines Sportvereins bei Zuschüssen einer Gemeinde für die Bewirtschaftung der selbst genutzten Sportanlage. Im Urteil kam der BFH zu dem Ergebnis, dass diese Zahlungen nicht steuerbare echte Zuschüsse für die Tätigkeit des Sportvereins darstellen. Da die Abgrenzung zwischen steuerbaren und nicht steuerbaren Zuschüssen immer wieder Probleme bereitet, ist es löblich, dass der BFH zu der Auffassung gekommen ist, dass es primär auf die Person des Bedachten und das Förderungsziel ankommt. Dass die Verwaltung diese Auffassung übernimmt, ist zu begrüßen. Allerdings sollte regelmäßig vor der Gewährung eines Zuschusses anhand der Entscheidung des BFH und der Ausführungen im UStAE geprüft werden, ob die Voraussetzungen für einen nicht steuerbaren Zuschuss erfüllt sind.

§ 10 Abs. 1 UStG bestimmt die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer bei einer Lieferung oder sonstigen Leistung. Der Umsatz richtet sich nach dem Entgelt. Entgelt ist alles, was der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem Dritten für die Leistung erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen, jedoch abzüglich der geschuldeten Umsatzsteuer. Insofern kann ein Zuschuss je nach Ausgestaltung in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sein oder nicht.

Der wesentliche Inhalt des BMF-Schreibens lässt sich wie folgt zusammenfassen, wobei sämtliche Änderungen des UStAE den Abschnitt 10.2. betreffen:

- Es wird klargestellt, dass für die Abgrenzung zwischen einem Entgelt und einem nicht steuerbaren Zuschuss vor allem auf die Person des Bedachten und das Förderungsziel abzustellen ist.
- Weiterhin ist entscheidend, ob dem Zuschussgeber eine bestimmte (Gegen-)Leistung zugewendet werden soll oder ob der Zuwendungsempfänger eine Tätigkeit für den Zahlenden erbringt. Ein Indiz kann sein, welchen Zweck der Zahlende verfolgt.

## 9 Geburtstag oder Verabschiedung eines Mitarbeiters: Betriebsausgabe oder private Veranlassung

Lädt ein Arbeitgeber anlässlich des Geburtstags eines Arbeitnehmers u.a. Geschäftsfreunde und Mitarbeiter zu einem Empfang ein, ist nach BFH-Rechtsprechung im Einzelfall zu entscheiden, ob es sich um eine betriebliche Veranstaltung oder um ein privates Fest des Arbeitnehmers handelt. Gilt dies auch für eine Abschiedsfeier?

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist Arbeitslohn die Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft. Nicht als Gegenleistung und damit nicht als Arbeitslohn sind nach Auffassung der Finanzverwaltung anzusehen:

- Übliche Sachleistungen bei einem Empfang anlässlich eines runden Geburtstags eines Arbeitnehmers, wenn es sich unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls um ein Fest des Arbeitgebers (betriebliche Veranstaltung) handelt; die anteiligen Aufwendungen des Arbeitgebers, die auf den Arbeitnehmer selbst, seine Familienangehörigen sowie private Gäste des Arbeitnehmers entfallen, gehören jedoch zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn die Aufwendungen des Arbeitgebers mehr als 110 Euro je teilnehmender Person betragen.
- Übliche Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Dienst Einführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines runden Arbeitnehmerjubiläums oder der Verabschiedung eines Arbeitnehmers; betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer mehr als 110 Euro je teilnehmender Person, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzuzurechnen.

Genau um diese Unterscheidung ging es in einem Fall des Finanzgerichts (FG) Niedersachsen. Hier hat der Arbeitgeber anlässlich der Verabschiedung eines Arbeitnehmers einen Empfang veranstaltet. Die Kosten je teilnehmender Person betragen mehr als 110 Euro. Das Finanzamt rechnete die insgesamt entstandenen Kosten dem Arbeitnehmer als Lohn zu.

Vorliegend handelte es sich um Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Verabschiedung eines Arbeit-

nehmers. Dieser Sachverhalt sei speziell in R 19.3 Abs. 2 Nr. 3 der Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) geregelt. Danach seien übliche Sachleistungen des Arbeitgebers im Rahmen einer Veranstaltung aus Anlass einer Verabschiedung oder eines Amts- oder Funktionswechsels eines Arbeitnehmers als Zuwendungen im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers anzusehen. Übersteigen die Aufwendungen jedoch die Freigrenze von 110 Euro je teilnehmender Person, seien die Aufwendungen insgesamt dem Arbeitslohn des Arbeitnehmers zuzurechnen. Eine R 19.3 Abs. 2 Nr. 4 LStR vergleichbare Regelung, dass nur die auf den konkreten Arbeitnehmer und dessen persönliche Gäste entfallenden Beträge als Arbeitslohn zu erfassen sind, enthalte Nr. 3 nicht.

Diese Unterscheidung war für das FG nicht nachvollziehbar. Das FG Niedersachsen ist der Auffassung des Finanzamts nicht gefolgt; diese stehe nicht mit den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 28.1.2003 im Einklang.

Die Unterscheidung der Aufwendungen in solche anlässlich der Verabschiedung eines Arbeitnehmers, die bei Überschreiten der Freigrenze von 110 Euro insgesamt zu Arbeitslohn des Arbeitnehmers führen sollen, und in solche anlässlich eines runden Geburtstags, die lediglich bei Überschreiten der Freigrenze von 110 Euro hinsichtlich des betroffenen Arbeitnehmers und seiner privaten Gäste zu Arbeitslohn führen sollen, sei nicht nachvollziehbar. Unter Berücksichtigung der BFH-Entscheidung erscheint es dem FG umso mehr gerechtfertigt, die hinsichtlich eines Fests des Arbeitgebers aus Anlass eines runden Geburtstags eines Arbeitnehmers aufgestellten Grundsätze auch für den Fall der Verabschiedung eines Arbeitnehmers anzuwenden. Eine sachgerechte Differenzierung lasse sich insoweit nicht erkennen. Vielmehr ist das FG der Auffassung, dass ein Fest anlässlich der Dienst Einführung oder der Verabschiedung eines Arbeitnehmers sogar eher den betrieblichen Bereich des Arbeitgebers betrifft als ein runder Geburtstag eines Arbeitnehmers. Das Revisionsverfahren ist beim BFH anhängig (Az. VI R 18/24).

## 10 Vererbung von Betriebsvermögen: Wann fällt Erbschaftsteuer an?

Wann greifen die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregeln bei der Übertragung von Betriebsvermögen? Nicht begünstigt ist nach § 13b des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes grundsätzlich das sogenannte *Verwaltungsvermögen*. Der BFH hat geklärt, wann darunter Grundstücke fallen, die Dritten zur Nutzung überlassen werden. Im Streitfall ging es um ein Parkhaus, das zunächst der Erblasser betrieben und dann der spätere Erbe gepachtet hatte.

Der BFH hat mit Urteil vom 28.2.2024 entschieden, dass im Rahmen eines Parkhausbetriebs die an Dritte zur Nutzung überlassenen Parkplätze als erbschaftsteuerlich nicht begünstigtes *Verwaltungsvermögen* zu qualifizieren sind. Nach Auffassung des BFH ist es nicht zu beanstanden, dass der Gesetzgeber erbschaftsteuerlich nur bestimmte Nutzungsüberlassungen von Grundstücken begünstigen wollte. Eine einheitliche Behandlung sämtlicher an Dritte zur Nutzung überlassener Grundstücke ist daher nicht zwingend geboten.

**Sachverhalt:** Der Kläger ist Alleinerbe des Erblassers. Zum Nachlassvermögen gehört ein Einzelunternehmen, welches ein mit einem Parkhaus und einer Tankstelle bebautes Grundstück umfasst. Das (rund um die Uhr geöffnete) Parkhaus hatte der Erblasser ursprünglich selbst betrieben, später entschied er sich, dieses unbefristet an seinen Sohn zu verpachten. Die Einnahmen aus dem Pachtverhältnis führten beim Vater zu gewerblichen Einkünften. Die Tankstelle war wiederum an einen anderen Betreiber in der Rechtsform einer GmbH verpachtet.

Gegenüber dem Finanzamt gab der Kläger an, dass kein *Verwaltungsvermögen* im *Betriebsvermögen* enthalten sei. Das Finanzamt wich von dieser Erklärung ab und berücksichtigte das Parkhaus sowie die an den Tankstellenbetreiber verpachtete Fläche als *Verwaltungsvermögen*. Das Finanzgericht und der BFH schlossen sich dieser Auffassung an.

Nach dem Urteil des BFH wird *Betriebsvermögen* bei der Erbschaftsteuer grundsätzlich privilegiert. Das gilt allerdings nicht für bestimmte Gegenstände des gesetzlich so bezeichneten *Verwaltungsvermögens*. Darunter fallen dem Grunde nach auch „Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke“. Diese können im Rahmen der Erbschaftsteuer zwar auch begünstigt sein, etwa wenn – wie im Streitfall – der Erblasser seinen ursprünglich selbst betriebenen Gewerbebetrieb unbefristet verpachtet und den Pächter testamentarisch als Erben einsetzt. Eine Ausnahme besteht dabei jedoch für solche Betriebe, die schon vor der Verpachtung nicht die Voraussetzungen der erbschaftsteuerrechtlichen Privilegierung erfüllt haben. Dies ist bei einem Parkhaus der Fall. Denn die dort verfügbaren Parkplätze als Teile des Parkhausgrundstücks wurden schon durch den Erblasser als damaligen Betreiber an die Autofahrer – und somit an Dritte – zur Nutzung überlassen. Zudem handelt es sich dabei auch nicht um die Überlassung von Wohnungen, die der Gesetzgeber wiederum aus Gründen des Gemeinwohls für die Erbschaftsteuer privilegiert hat. Keine Rolle spielt auch, ob zu der Überlassung der Parkplätze weitere gewerbliche Leistungen wie beispielsweise eine Ein- und Ausfahrtkontrolle und eine Entgeltzahlungsdienstleistung hinzukommen. Darauf stellt das Erbschaftsteuergesetz nicht ab.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 5/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Gesetzgebung: Referentenentwurf JStG II 2024</b>	Referentenentwurf des BMF für ein JStG II 2024 vom 10.7.2024 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
2 <b>Kleinunternehmer</b>	§ 19 UStG <a href="http://www.gesetze-im-internet.de">www.gesetze-im-internet.de</a>	–
3 <b>BEG IV</b>	BT-Drucks. 20/11306 vom 8.5.2024 <a href="http://www.dip.bundestag.de">www.dip.bundestag.de</a>	–
4 <b>Steuerbescheide</b>	BFH, Urteil vom 6.5.2024, Az. III R 14/22 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
5 <b>Sachspenden</b>	BMF-Schreiben vom 18.3.2021, Az. III C 2 - S 7109/19/10002 :001 BStBl. I 2021, S. 384	–
6 <b>JStG 2024</b>	Am 5.6.2024 hat das Bundeskabinett den Regierungsentwurf eines JStG 2024 beschlossen.	–
7 <b>E-Fahrzeuge</b>	Art. 2 des Gesetzes zur weiteren Förderung der Elektromobilität und der Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12.12.2019, der nach Art. 39 am 1.1.2020 in Kraft getreten ist (BGBl. I 2019, S. 2.451); Zweites Corona-Steuerhilfegesetz vom 29.6.2020 (BGBl. I 2020, S. 1.512); Wachstumschancengesetz (BGBl. I 2024, Nr. 108)	–
8 <b>Zuschüsse</b>	BMF-Schreiben vom 11.6.2024, Az. III C 2 - S 7200/19/10001 :028 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	BFH, Urteil vom 18.11.2021, Az. V R 17/20. In dieser Entscheidung hat sich der BFH recht umfangreich zu der Frage geäußert.
9 <b>Geburtstag</b>	FG Niedersachsen, Urteil vom 23.4.2024, Az. 8 K 66/22; BFH, Urteil vom 28.1.2003, Az. VI R 48/99 <a href="http://www.voris.wolterskluwer-online.de">www.voris.wolterskluwer-online.de</a> ; <a href="http://www.dejure.org">www.dejure.org</a>	R 19.3 Abs. 2 Nr. 3, 4 LStR
10 <b>Vererbung von Betriebsvermögen</b>	BFH, Urteil vom 28.2.2024, Az. II R 27/21 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 13b ErbStG