

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

Sehr geehrte Damen und Herren,

immer wieder gibt es Streit mit dem Finanzamt, ob und in welchem Umfang die private Nutzung des Firmenwagens zu erfassen ist. Die Ausführungen unter den Nr. 1, 3 und 9 helfen dabei, die richtige Lösung zu finden. Wie eine Darlehensvereinbarung mit dem Arbeitnehmer steuergünstig gestaltet werden kann, ist unter Nr. 4 dargestellt. Wann eine „selbstständige“ Tätigkeit tatsächlich eine abhängige Beschäftigung darstellt, macht ein aktuelles Urteil eines Landessozialgerichts deutlich (Nr. 2). Die Abgrenzung einer selbstständigen von einer gewerblichen Tätigkeit verdeutlicht ein BFH-Beschluss (Nr. 5).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Leasingsonderzahlung:** Jährliche Gesamtaufwendungen
- 2 Reitlehrerin:** Ohne eigene Pferde ist sie scheinselbstständig
- 3 Oldtimer im Betriebsvermögen:** Worauf geachtet werden muss
- 4 Arbeitgeberdarlehen:** Wie Zinsvorteile der Arbeitnehmer zu versteuern sind
- 5 Sozialpädagoge:** Eingliederungshilfe ist keine selbstständige Tätigkeit
- 6 Termingeschäfte:** Beschränkung der Verlustverrechnung ist verfassungswidrig
- 7 Unternehmer auf Geschäftsreise:** Zur Höhe des Vorsteuerabzugs aus Verpflegungskosten
- 8 Dinner-Show:** Höhe der Umsatzsteuer
- 9 Firmen-Pkw:** Ermittlung der privaten Nutzung
- 10 Bereitschaftsdienst:** Steuerfreie Zuschläge
- 11 Investitionsabzugsbetrag:** Ermittlung der Gewinngrenze

## 1 Leasingsonderzahlung: Jährliche Gesamtaufwendungen

Der Anteil der Leasingsonderzahlung an den Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten eines Jahres ist nach dem Verhältnis der betrieblich gefahrenen Kilometer zu den Gesamtkilometern des jeweiligen Jahres und zeitanteilig nach dem Verhältnis der vollen Monate des jeweiligen Jahres und der Laufzeit des Leasingvertrags zu ermitteln.

### Praxisbeispiel:

*Der Kläger erzielte Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Seinen Gewinn ermittelte er durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Des Weiteren erzielte er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und aus nichtselbstständiger Arbeit. Der Kläger nutzte ein Leasingfahrzeug. Der Leasingvertrag lief ab dem 1.12.2013, hatte eine Laufzeit von 36 Monaten und sah keine Kaufoption oder Möglichkeit der Vertragsverlängerung vor. Eine Beteiligung des Klägers an möglichen Veräußerungserlösen war ebenfalls nicht vereinbart.*

*Der Kläger leistete für das Fahrzeug am 8.12.2023 eine Leasingsonderzahlung in Höhe von 36.490,88 Euro zuzüglich 6.933,27 Euro Umsatzsteuer, insgesamt also 43.424,15 Euro. Für das Jahr 2013 machte er 83,99 Prozent der Leasingsonderzahlung (30.648,69 Euro netto) als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt kürzte den Betriebsausgabenabzug für die Leasingsonderzahlung auf ein Sechsdreißigstel von 83,99 Prozent des Nettobetrags.*

Der BFH hat die Revision zurückgewiesen, weil das Finanzgericht hinsichtlich der Höhe der Nutzungseinlage des abzugsfähigen Teils der Leasingsonderzahlung rechtsfehlerhaft einen zu weitgehenden Abzug berücksichtigt hat. Eine Leasingsonderzahlung dient dazu, die monatlichen Leasingraten während des Vertragszeitraums zu mindern. Eine Leasingsonderzahlung ist deshalb im Rahmen einer Nutzungseinlage auf die Laufzeit des Leasingvertrags zu verteilen. Das bedeutet, dass die Leasingsonderzahlung bei einem Fahrzeug, das teilweise betrieblich genutzt wird, zur Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten unabhängig vom Zeitpunkt des Abflusses auf die Laufzeit zu verteilen ist. Damit bestätigte der BFH die vom Finanzamt vorgenommene Verteilung der Leasingsonderzahlung.

## 2 Reitlehrerin: Ohne eigene Pferde ist sie scheinselbstständig

Ein Reiterverein, der eine Reitlehrerin beschäftigt, ist verpflichtet, Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen, wenn es sich um ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis handelt. Das gilt auch dann, wenn eine selbstständige Tätigkeit vereinbart wurde, es sich aber tatsächlich um eine Scheinselbstständigkeit handelt, **Indizien dafür** sind z.B.

- die unentgeltliche Nutzung der Vereinspferde und der Reithalle sowie

- das Fehlen eines unternehmerischen Risikos.

### Praxisbeispiel:

*Eine Reitlehrerin unterrichtete Mitglieder eines gemeinnützigen Reitervereins mit vereinseigenen Schulpferden auf dem Vereinsgelände (pro Woche zwischen 12 und 20 Stunden). Der Verein zahlte pro Stunde 18 Euro. Die Deutsche Rentenversicherung prüfte den Betrieb des Reitervereins und kam zu dem Ergebnis, dass die Reitlehrerin abhängig beschäftigt ist. Entgegen der Auffassung des Reitervereins liegt keine selbstständige Tätigkeit, sondern ein Arbeitsverhältnis vor.*

Das Landessozialgericht bestätigte die Auffassung der Rentenversicherung. Ein nebenberuflicher Übungsleiter oder Trainer könne auch selbstständig sein, wie das Vertragsmuster „Freier-Mitarbeiter-Vertrag – Übungsleiter Sport“ der Rentenversicherung dokumentiert. Ein entsprechender Vertrag ist im vorliegenden Fall jedoch nicht abgeschlossen worden.

Im konkreten Fall sprachen die oben genannten Indizien vielmehr für eine Scheinselbstständigkeit. Außerdem wurden die Hallenzeiten mit dem Verein abgestimmt und das Entgelt für die Reitschüler vom Verein festgelegt. Die Vergütung für die Reitlehrerin lag im Durchschnitt über 6.500 Euro im Jahr und damit deutlich über der steuerfreien Übungsleiterpauschale. Da die Rentenversicherung zur Berechnung des sozialversicherungspflichtigen Entgelts die Übungsleiterpauschale abgezogen hat, ist das Ergebnis nicht zu beanstanden.

## 3 Oldtimer im Betriebsvermögen: Worauf geachtet werden muss

Grundsätzlich steht es einem Unternehmer frei, welchen Firmenwagen er nutzt. In den meisten Fällen sind die Anschaffungskosten für ein serienmäßig ausgestattetes Fahrzeug angemessen, auch wenn es zur oberen Preisklasse gehört. Bei hohen Preisen sind die Anschaffungskosten in der Regel angemessen, wenn das Unternehmen einen hohen Umsatz und Gewinn erzielt und gleichzeitig die Nutzung eines repräsentativen Pkw von Geschäftspartnern bzw. Kunden erwartet wird. Die Kosten, die auf die private Nutzung entfallen, dürfen den Gewinn nicht mindern und werden daher gewinnerhöhend erfasst.

Darüber hinaus können bei der Anschaffung neben den betrieblichen Aspekten auch private Interessen eine Rolle spielen. Private Interessen, die mit hohen Aufwendungen verbunden sind, können zu einer nur teilweisen Anerkennung der Betriebsausgaben führen. Anschaffungen aus überwiegend privatem Interesse können im ungünstigsten Fall dazu führen, dass der Betriebsausgabenabzug insgesamt entfällt.

Erfolgt der **Erwerb eines Oldtimers** im Wesentlichen aus privaten Gründen, ist die Abschreibung nicht abziehbar. Die Finanzverwaltung stützt sich auf § 4 Abs. 5 Nr. 4 Einkommensteuergesetz, wonach Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segel- oder Motorjachten und ähnliche Zwecke nicht als Betriebsausgaben abziehbar sind. Ähnli-

che Zwecke in diesem Sinne können bei einer großen Nähe zur privaten Lebensführung auch die Aufwendungen für einen Oldtimer sein. Wird der Pkw-Oldtimer kaum bewegt, fallen die Aufwendungen unter das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 Einkommensteuergesetz.

#### **Praxisbeispiel:**

*Der Inhaber einer Werbeagentur hat einen Pkw-Oldtimer (Sportwagen) für 80.000 Euro erworben. Im Anschaffungsjahr fuhr er mit dem Oldtimer 400km und im Folgejahr 600km. Er nutzte den Pkw für drei bzw. vier Kundenbesuche. Die übrigen Fahrten dienten dem Tanken, der TÜV-Abnahme sowie der Inspektion.*

*Der Unternehmer hat eine betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer von vier Jahren zugrunde gelegt, was einer Abschreibung von 20.000 Euro pro Jahr entspricht. Wegen der geringen Laufleistung erkannte das Finanzamt den Betriebsausgabenabzug nicht an. Denn bei einer solchen geringen Fahrleistung würden die betrieblichen von den privaten Gründen überlagert. Es sei unwirtschaftlich, einen Firmenwagen zu kaufen, nur um damit drei oder vier Kundenbesuche zu unternehmen.*

**Konsequenz:** Der Auslöser für den Kauf ist die Tatsache, dass der Unternehmer einen Oldtimer besitzen wollte. Wirtschaftliche Überlegungen waren bei der Investitionsentscheidung ausgeblendet. Die Abschreibung im Jahr der Anschaffung und im Folgejahr wurde nur teilweise gewinnmindernd erfasst. Veräußert der Unternehmer den Oldtimer, muss er den Veräußerungspreis als Betriebseinnahme erfassen. Der Buchwert, der auch um die nicht gewinnmindernde Abschreibung zu reduzieren ist, ist im Zusammenhang mit der Veräußerung als Aufwand zu buchen.

**Fazit:** Obwohl ein Teil der Abschreibung nicht gewinnmindernd berücksichtigt werden konnte, ist der Veräußerungserlös in vollem Umfang als Betriebseinnahme zu erfassen. Die Anschaffung des Oldtimers wirkt sich in dieser Situation steuerlich äußerst nachteilig aus.

#### **4 Arbeitgeberdarlehen: Wie Zinsvorteile der Arbeitnehmer zu versteuern sind**

Gewährt ein Unternehmer seinem Arbeitnehmer ein zinsloses oder zinsverbilligtes Darlehen, dann ist dieser Vorteil lohnsteuerfrei, wenn das Darlehen im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (Monat) **nicht mehr als 2.600 Euro** beträgt. **Übersteigt** das Arbeitgeberdarlehen den Betrag von 2.600 Euro, wendet der Unternehmer seinem Arbeitnehmer einen Zinsvorteil zu, wenn der vereinbarte Zinssatz niedriger ist als der marktübliche Zinssatz. Sobald das Darlehen durch Tilgungen **unter den Betrag von 2.600 Euro** sinkt, handelt es sich wiederum um Zinsersparnisse, die lohnsteuerfrei sind.

Als marktüblicher Zinssatz können die bei Vertragsabschluss von der Deutschen Bundesbank zuletzt veröffentlichten Effektivzinssätze herangezogen werden. Diese **Zinssätze sind auf der Webseite der Deutschen Bundesbank** ([www.bundesbank.de](http://www.bundesbank.de)) zu finden (Suchbegriff

„geldwerter Vorteil für Arbeitgeberdarlehen“). Bei dem hiernach ermittelten Effektivzinssatz kann ein **Abschlag von 4 Prozent** vorgenommen werden. Liegt der tatsächlich vereinbarte Zinssatz unter diesem Maßstabszinssatz, liegt ein Zinsvorteil vor, der als geldwerter Vorteil zu versteuern ist.

#### **Praxisbeispiel:**

*Ein Arbeitnehmer erhält ein Arbeitgeberdarlehen von 16.000 Euro zu einem Effektivzinssatz von jährlich 2 Prozent (Laufzeit fünf Jahre mit monatlicher Tilgung und monatlicher Fälligkeit der Zinsen). Der bei Vertragsabschluss von der Deutschen Bundesbank für Konsumentenkredite mit anfänglicher Zinsbindung von über einem Jahr bis fünf Jahre veröffentlichte Effektivzinssatz beträgt 4,92 Prozent.*

*Nach Abzug eines Abschlags von 4 Prozent ergibt sich ein Maßstabszinssatz von 4,72 Prozent. Die Zinsverbilligung beträgt somit 2,72 Prozent (4,72 Prozent - 2 Prozent). Danach ergibt sich im Monat ein geldwerter Vorteil von 36,27 Euro (2,72 Prozent von 16.000 Euro x 1/12). Dieser Vorteil ist – da die 50-Euro-Freigrenze nicht überschritten ist – lohnsteuerfrei. Der geldwerte Vorteil ist jeweils bei Tilgung des Arbeitgeberdarlehens für die Restschuld neu zu ermitteln.*

**Sicherheiten:** Höhere Darlehensbeträge werden in der Regel nur gewährt, wenn entsprechende Sicherheiten für den Ausfall des Darlehens gestellt werden können. Im Falle eines typischen Baudarlehens ist die Sicherheit die Grundschuldbestellung der Bank als Gläubiger. Die Finanzverwaltung geht bei einer fehlenden Sicherheitenbestellung von einem geldwerten Vorteil aus, wenn der Zinssatz eines vergleichbaren Darlehens eine Sicherheitenbestellung voraussetzt. Durch die fehlende Sicherheitenbestellung entfallen bei einem Baudarlehen z.B. Gebühren für das Grundbuchamt (Eintragung der Grundschuld für die Bank) oder Aufwendungen für den Notar. Diese normalerweise anfallenden Gebühren und Aufwendungen sind in die Bewertung des geldwerten Vorteils einzubeziehen.

#### **5 Sozialpädagoge: Eingliederungshilfe ist keine selbstständige Tätigkeit**

Die Tätigkeit eines staatlich anerkannten Sozialpädagogen im Bereich der Eingliederungshilfe ist keine sonstige selbstständige Tätigkeit.

#### **Praxisbeispiel:**

*Der Kläger übt sozialpädagogische Beratungsleistungen im Rahmen der Eingliederungshilfe aus, die den Lebensalltag unterstützen. Der Kläger war der Auffassung, dass seine Einkünfte als sonstige selbstständige Tätigkeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 3 Einkommensteuergesetz einzustufen seien.*

*Das Finanzamt und auch das Finanzgericht stuften seine Tätigkeit jedoch als gewerblich ein.*

Der BFH hat die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Der BFH hat bereits geklärt, dass ein Steuerpflichtiger Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Tätigkeit nur dann erzielt, wenn seine Tätigkeit ihrer Art nach den gesetzlichen Regelbeispielen ähnlich ist (Grundsatz der sogenannten Gruppenähnlichkeit). Es ist ferner geklärt, dass die Tätigkeit nach den gesetzlichen Regelbeispielen nur dann ähnlich ist, wenn diese berufsbildtypisch durch eine selbstständige fremdnützige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis sowie durch Aufgaben der Vermögensverwaltung geprägt ist. Eine Tätigkeit, die beratender Natur ist und keine Aufgaben der Vermögensverwaltung umfasst, kann somit keine sonstige selbstständige Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 3 Einkommensteuergesetz sein.

## 6 Termingeschäfte: Beschränkung der Verlustverrechnung ist verfassungswidrig

**Gesetzeslage:** Die Verlustverrechnung bei Termingeschäften ist stark eingeschränkt worden. Verluste aus Termingeschäften, die nach dem **31.12.2020** entstanden sind bzw. entstehen, wie z.B. aus dem Verfall von Optionen, dürfen nur noch mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit den Erträgen aus Stillhaltergeschäften ausgeglichen werden. Die Verluste dürfen **nicht mit anderen** Kapitalerträgen und auch nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden. Außerdem ist die Verrechnung dieser Verluste **im Entstehungsjahr auf 10.000 Euro** begrenzt.

Soweit diese Verluste nicht verrechnet werden dürfen, können sie **auf Folgejahre** übertragen werden, wobei die Verrechnung ebenfalls auf jeweils 10.000 Euro pro Jahr begrenzt ist. Außerdem darf auch in den Folgejahren die Verrechnung nur mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit den Erträgen aus Stillhaltergeschäften erfolgen.

### Praxisbeispiel:

*In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr erklärten die Antragsteller u.a. ausländische Kapitalerträge aus Termingeschäften des Antragstellers in Höhe von 250.631 Euro und Verluste aus Termingeschäften in Höhe von 227.289 Euro. Das Finanzamt berücksichtigte die Verluste aus den Termingeschäften gemäß § 20 Abs. 6 Satz 5 Einkommensteuergesetz (EStG) nur in Höhe des gesetzlichen Höchstbetrags von 20.000 Euro und erfasste die noch nicht verrechneten Verluste in Höhe von 207.289 Euro in einer Verlustfeststellung. Hiergegen legte der Kläger Einspruch und Klage ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung.*

Der BFH hat entschieden, dass das Finanzgericht die Vollziehung zu Recht ausgesetzt hat. Der BFH hält die Verlustverrechnungsbeschränkung für Termingeschäfte gemäß § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG bei summarischer Prüfung für nicht vereinbar mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz.

**Fazit:** Da der BFH die Beschränkung der Verlustverrechnung als verfassungswidrig angesehen hat, ist es sinnvoll, gegen entsprechende Steuerbescheide Einspruch einzulegen und ggf. die Aussetzung der Vollziehung zu beantragen.

## 7 Unternehmer auf Geschäftsreise: Zur Höhe des Vorsteuerabzugs aus Verpflegungskosten

Aus den Verpflegungspauschalen kann der Unternehmer keinen Vorsteuerabzug beanspruchen. Es besteht jedoch die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug aus den Verpflegungsaufwendungen geltend zu machen, die während der Geschäftsreise **tatsächlich** entstanden sind.

**Voraussetzung:** Es muss eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegen, in der die Umsatzsteuer (USt) gesondert ausgewiesen ist. Außerdem muss der Unternehmer selbst als Leistungsempfänger ausgewiesen sein. Bei einer Personengesellschaft kann nur die Personengesellschaft, nicht aber der Gesellschafter die Vorsteuer abziehen. Deshalb ist Voraussetzung, dass die Personengesellschaft in der Rechnung als Leistungsempfänger bezeichnet ist.

**Wichtig:** Bei Kleinbetragsrechnungen bis 250 Euro (brutto) ist die Bezeichnung des Unternehmers nicht erforderlich. Wenn der Unternehmer aufgeführt wird, sollten die Angaben jedoch stimmen.

### Praxisbeispiel:

*Ein Unternehmer unternimmt eine zweitägige Geschäftsreise von Köln nach München. Für die eigene Verpflegung hat der Unternehmer 166,60 Euro (140 Euro + 26,60 Euro USt) ausgegeben. Die Verpflegungskosten kann er durch verschiedene Kleinbetragsrechnungen nachweisen, die er bar gezahlt hat. Er hat in München für 122 Euro übernachtet. Das Frühstück ist gesondert ausgewiesen und im Übernachtungspreis mit 15 Euro enthalten. Die Hotelkosten hat der Unternehmer mit der EC-Karte von seinem Betriebskonto gezahlt. Der Unternehmer kann die folgenden Beträge als Betriebsausgaben geltend machen:*

Übernachungskosten (122 Euro - 15 Euro - 7 Euro USt):	100,00 Euro
Verpflegungspauschale von 14 Euro x 2:	28,00 Euro
Insgesamt:	128,00 Euro

*Die Vorsteuer darf der Unternehmer aus den tatsächlichen Verpflegungs- und Übernachtungskosten in Anspruch nehmen. Er ermittelt die Vorsteuer wie folgt:*

aus der Übernachtungsrechnung ohne Frühstück:	7,00 Euro
aus dem Hotelfrühstück (15 Euro x 19/119):	2,39 Euro
aus den übrigen tatsächlichen Verpflegungskosten:	26,60 Euro
Vorsteuer insgesamt:	35,99 Euro

Die tatsächlichen Verpflegungskosten sind als „sonstige eingeschränkt abziehbare Betriebsausgaben (nicht abziehbarer Anteil)“ zu buchen.

## 8 Dinner-Show: Höhe der Umsatzsteuer

Eine Dinner-Show ist ein Leistungsbündel aus Unterhaltung und kulinarischer Versorgung der Gäste. Nach der BFH-Rechtsprechung handelt es sich um eine einheitliche,

komplexe Leistung, die als Gesamtleistung nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Diese Leistung unterlag dem Grunde nach insgesamt dem Regelsteuersatz, weil die Menü-Begleitung nicht dem ermäßigten, sondern dem Regelsteuersatz unterlag.

**Aber:** Infolge des Corona-Steuerhilfegesetzes galt vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2023 der ermäßigte Steuersatz auch für die Menü-Begleitung, sodass die komplexe Leistung in diesem Zeitraum nunmehr insgesamt dem ermäßigten Steuersatz unterlag.

#### **Praxisbeispiel:**

*Die Klägerin ist der Auffassung, dass es sich bei der „Dinner-Show“, die aus den Bestandteilen „Varieté-Aufführung“ und „Menü-Begleitung“ besteht, um eine einheitliche, komplexe Leistung handelt. Getränke wurden gesondert in Rechnung gestellt. Da infolge des Corona-Steuerhilfegesetzes für die Menü-Begleitung ebenfalls ein ermäßigter Steuersatz gelte, unterliegt auch die komplexe Gesamtleistung dem ermäßigten Steuersatz. Das Finanzamt hat hingegen den Regelsteuersatz angewendet.*

Das Finanzgericht hatte entschieden, dass der ermäßigte Steuersatz im Wege der erweiternden Auslegung insgesamt auf die Leistung „Dinner-Show“ anzuwenden ist. Unter Heranziehung des Gleichheitsgrundsatzes liegt eine planwidrige Regelungslücke vor, weil der Steuersatz von 7 Prozent

- sowohl für die Eintrittsberechtigung für Theater, Konzerte und Museen sowie für Theater- und Konzertvorführungen sowie vergleichbare Darbietungen ausübender Künstler gilt
- als auch für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken.

Die künstlerischen und artistischen Elemente und das mehrgängige Menü verbinden sich zu einem untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang. Eine Aufspaltung ist angesichts der gewünschten Verbindung von Menü und Show ebenso lebensfremd wie die Annahme, das Menü sei eine Nebenleistung zur Show oder die Show eine Nebenleistung zum Menü. Show und Menü sind aufeinander abgestimmt und greifen in zeitlicher Hinsicht ineinander. Durch die Verflechtung kann die Leistung nur insgesamt in Anspruch genommen werden. Der Besucher will Show und Menü zusammen erleben und genießen. Es geht um die Verbindung beider Elemente.

Ein Ausschluss einer komplexen Leistung von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes stellt zumindest dann einen Wertungswiderspruch zur gesetzlichen Regelung dar, wenn die Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung gleichwertiger Bestandteil der Leistung neben einem weiteren Leistungsbestandteil ist, der seinerseits dem ermäßigten Steuersatz unterliegen würde, wenn dieser den Hauptbestandteil der komplexen Leistung bildete.

**Ergebnis:** Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde des Finanzamts zurückgewiesen, sodass der ermäßigte Steuersatz auf die gesamte Dinner-Show anzuwenden war.

## 9 Firmen-Pkw: Ermittlung der privaten Nutzung

Wie die private Pkw-Nutzung zu ermitteln ist, hängt vom Umfang der betrieblichen Fahrten ab. Beträgt die betriebliche Nutzung **mehr als 50 Prozent**, gibt es in Kombination mit den Auswirkungen bei der Umsatzsteuer insgesamt **fünf Varianten**. Beim Jahresabschluss muss sich der Unternehmer für eine dieser Varianten entscheiden. Bei E-Fahrzeugen und Plug-in-Hybrid-Fahrzeugen gilt zusätzlich noch die sogenannte 0,25-Prozent- bzw. 0,5-Prozent-Regelung.

Die private Nutzung des Firmenwagens ist bei der Einkommensteuer und Umsatzsteuer unterschiedlich geregelt. Nutzt der Unternehmer seinen Firmenwagen überwiegend (zu mehr als 50 Prozent) für betriebliche Fahrten, hat er folgende Wahlmöglichkeiten:

#### **Variante 1:**

- Einkommensteuer: Fahrtenbuch
- Umsatzsteuer: Keine Umsatzsteuer, wenn ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt werden

#### **Variante 2:**

- Einkommensteuer: 1-Prozent-Methode
- Umsatzsteuer: Keine Umsatzsteuer, wenn ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt werden

#### **Variante 3:**

- Einkommensteuer: Fahrtenbuch
- Umsatzsteuer: Fahrtenbuch

#### **Variante 4:**

- Einkommensteuer: 1-Prozent-Methode
- Umsatzsteuer: 1-Prozent-Methode

#### **Variante 5:**

- Einkommensteuer: 1-Prozent-Methode
- Umsatzsteuer: sachgerechte Schätzung

Ohne ordnungsgemäßes Fahrtenbuch greift ertragsteuerlich automatisch die 1-Prozent-Methode. Das bedeutet, es muss pro Monat ein Prozent des Bruttolistenpreises des Firmenwagens (einschließlich Umsatzsteuer) im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich Sonderausstattung als Wert der privaten Nutzung versteuert werden.

**Bei der Umsatzsteuer** gibt es zusätzlich die **sachgerechte Schätzung**, die allerdings die Wahlmöglichkeiten bei der Einkommensteuer nicht beeinflusst. Die sachgerechte Schätzung bei der Umsatzsteuer kann nur mit der 1-Prozent-Methode bei der Einkommensteuer kombiniert werden. Ermittelt der Unternehmer die private Nutzung bei der Einkommensteuer nach der pauschalen 1-Prozent-Methode, kann er diesen Wert aus Vereinfachungsgründen auch bei der Umsatzsteuer zugrunde legen. Bei der Bemessung der Umsatzsteuer dürfen pauschal 20 Prozent für die Kfz-Kosten abgezogen werden, für die keine Vorsteuerbeträge geltend gemacht werden konnten. Bei der Umsatzsteuer kann der private Nutzungsanteil anstelle der 1-Prozent-Regelung auch sachgerecht geschätzt werden. Es werden nur die Kosten der Umsatzsteuer unterworfen,

bei denen ein Vorsteuerabzug möglich war. Wenn ertragsteuerlich die 1-Prozent-Methode nicht angewendet wird, sind die Kosten zugrunde zu legen, die laut Fahrtenbuch auf die privaten Fahrten des Unternehmers entfallen. Der Umsatzsteuer unterliegen nur die Kosten, bei denen zuvor ein Vorsteuerabzug möglich war.

Zunächst sollte geklärt werden, welche Methode günstiger ist. Der Unternehmer muss sich für eine Lösung (Variante) entscheiden. Selbst dann, wenn er ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt, kann er die private Nutzung mithilfe der 1-Prozent-Methode ermitteln. Das ergibt natürlich nur dann Sinn, wenn die Anwendung der Fahrtenbuch-Methode ungünstiger ist als die 1-Prozent-Methode. Sollte der Unternehmer ein E-Fahrzeug nutzen, sind Besonderheiten bei der Ermittlung des Nutzungsanteils für Zwecke der Einkommensteuer zu beachten. Im Gegensatz dazu gibt es bei der Umsatzsteuer keine abweichenden Regelungen.

## 10 Bereitschaftsdienst: Steuerfreie Zuschläge

Zuschläge für Bereitschaftsdienste, die außerhalb der regelmäßigen Arbeitszeit erbracht und gesondert vergütet werden, sind steuerfrei. Die Steuerfreiheit richtet sich nach dem Arbeitslohn für die regelmäßige Arbeitszeit und nicht nach dem Dienstentgelt, das für den Bereitschaftsdienst gezahlt wird. Es ist nicht erforderlich, dass der Arbeitnehmer für die Tätigkeit, für die er Zuschläge erhält, neben den Erschwerniszuschlägen einen Anspruch auf Grundlohn hat.

### Praxisbeispiel:

*Die Klägerin betreibt eine Förderschule mit angeschlossenem Internat für Kinder und Jugendliche mit Beeinträchtigungen. Die in Wohngruppen lebenden Kinder und Jugendlichen werden von den Mitarbeitern auch in der Nacht betreut. Nach den arbeitsvertraglichen Regelungen wurde die Zeit der Bereitschaft nur zu 2,5 Prozent als Arbeitszeit entgolten. Daneben erhielten die Mitarbeiter für den Bereitschaftsdienst in den Nachtstunden je tatsächlich geleisteter Stunde einen Zeitzuschlag in Höhe von 15 Prozent des Tabellenentgelts. Das Entgelt für den Bereitschaftsdienst versteuerte die Klägerin regulär als Arbeitslohn. Den Zeitzuschlag für die Zeit von 0:00 Uhr bis 6:00 Uhr zahlte sie steuerfrei aus.*

*Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass die gezahlten Zuschläge über den Höchstgrenzen gelegen und insoweit zu Unrecht steuerfrei ausgezahlt worden seien. Als Bemessungsgrundlage für die Steuerfreiheit der Zuschläge sei nicht das Tabellenentgelt, sondern lediglich das Entgelt für den Bereitschaftsdienst anzusetzen. Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt.*

Der BFH entschied ebenso wie das Finanzgericht. Danach ist Grundlohn der laufende Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer für die maßgebende regelmäßige Arbeitszeit zusteht. Er ist in einen Stundenlohn umzurechnen und mit höch-

tens 50 Euro anzusetzen (§ 3b Abs. 2 Satz 1 Einkommensteuergesetz). Grundlohn (= laufender Arbeitslohn) steht dem Arbeitnehmer zu, wenn dieser für die maßgebende regelmäßige Arbeitszeit aufgrund arbeitsvertraglicher Vereinbarung geschuldet wird. Ob und in welchem Umfang der Grundlohn dem Arbeitnehmer tatsächlich zufließt, ist für die Bemessung der Steuerfreiheit der Zuschläge ohne Bedeutung.

Die wöchentliche regelmäßige Arbeitszeit des Betreuungspersonals betrug im Streitzeitraum (Januar 2014 bis Dezember 2017) bei Vollzeitbeschäftigung durchschnittlich 39 Stunden. Die regelmäßigen monatlichen Dienstbezüge setzten sich aus der monatlichen Regelvergütung, dem sogenannten Tabellenentgelt, der Kinderzulage und den sonstigen Zulagen zusammen. Die Zeit der nächtlichen Beaufsichtigung wurde gemäß den arbeitsvertraglichen Regelungen als Bereitschaftsdienst behandelt.

## 11 Investitionsabzugsbetrag: Ermittlung der Gewinngrenze

Land- und Forstwirte, Gewerbetreibende und Freiberufler können Investitionsabzugsbeträge für ihre Unternehmen beanspruchen, wenn sie ihren Gewinn durch Bilanzierung oder Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln. Der Gewinn darf vor Abzug des Investitionsabzugsbetrags im Jahr der Inanspruchnahme nicht höher sein als 200.000 Euro. Allerdings ist umstritten, ob bei der Prüfung die Gewinngrenze der Steuerbilanzgewinn zugrunde zu legen ist oder ob der Gewinn um außerbilanzielle Effekte – wie z.B. nichtabziehbare Betriebsausgaben – korrigiert werden muss.

### Praxisbeispiel:

*Der Kläger hat in seiner Bilanz auf den 31.12.2020 (unter Berücksichtigung der Gewerbesteuerrückstellung von 25.722 Euro) einen Gewinn von 189.821,39 Euro ausgewiesen. Da die Gewerbesteuer von 25.722 Euro nach § 4 Abs. 5b Einkommensteuergesetz hinzuzurechnen ist, ergab sich ein Gewinn von 215.543,39 Euro. Das Finanzamt lehnte daher die Berücksichtigung eines neuen Investitionsabzugsbetrags ab.*

Das **Niedersächsische Finanzgericht** (FG) hat entschieden, dass der Betrag dem Gewinn unter Berücksichtigung von Abzügen und Hinzurechnungen zugrunde zu legen sei. Außerbilanzielle Hinzu- bzw. Abrechnungen seien zu berücksichtigen. Die Gewinngrenze sei daher überschritten, sodass der geltend gemachte Investitionsabzugsbetrag nicht berücksichtigt werden könne.

**Hinweis:** Das FG Baden-Württemberg hat die gegenteilige Auffassung vertreten. Nach diesem Urteil sind außerbilanzielle Hinzu- bzw. Abrechnungen nicht zu berücksichtigen. Da nicht klar geregelt ist, ob der Gewinn um nicht abziehbare Betriebsausgaben zu erhöhen bzw. um steuerfreie Betriebsvermögensmehrungen zu mindern ist, haben beide FG die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts zugelassen.

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

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Leasingsonderzahlung</b>	BFH, Urteil vom 12.3.2024, Az. VIII R 1/21 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
2 <b>Scheinselbstständigkeit</b>	LSG Hessen, Urteil vom 2.5.2024, Az. L 1 BA 22/23 <a href="http://www.rv.hessenrecht.hessen.de">www.rv.hessenrecht.hessen.de</a>	–
3 <b>Oldtimer im Betriebsvermögen</b>	BFH, Urteil vom 10.10.2017, Az. X R 33/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
4 <b>Arbeitgeberdarlehen</b>	BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Az. IV C 5 - S 2334/07/0009 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
5 <b>Selbstständige Tätigkeit</b>	BFH, Beschluss vom 4.6.2024, Az. VIII B 7/23 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG
6 <b>Termingeschäfte</b>	BFH, Beschluss vom 7.6.2024, Az. VIII B 113/23 (AdV) <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 20 Abs. 6 Satz 5 EStG
7 <b>Verpflegungskosten</b>	Abschn. 15.6. Abs. 1 UStAE <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 15 UStG
8 <b>Dinner-Show</b>	BFH, Beschluss vom 29.5.2024, Az. XI B 3/23 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
9 <b>Firmen-Pkw</b>	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	Abschn. 15.23 UStAE
10 <b>Bereitschaftsdienst</b>	BFH, Urteil vom 11.4.2024, Az. VI R 1/22 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 3b EStG
11 <b>Investitionsabzugsbetrag</b>	FG Niedersachsen, Urteil vom 9.5.2023, Az. 2 K 202/22 <a href="http://www.voris.wolterskluwer-online.de">www.voris.wolterskluwer-online.de</a>	Gegenteilige Ansicht: FG Baden-Württemberg, Gerichtsbescheid vom 2.5.2023, Az. 10 K 1873/22