ADKL Abels Decker Kuhfuß & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer | Rechtsanwälte | Steuerberater

Aktuelle Steuer-News

Themen dieser Ausgabe

- Betriebsausgaben bei der Gewerbesteuer
- Überlassung eines Handys durch den Arbeitgeber
- Fahrtenbuchmethode bei geschätzten Benzinkosten
- Kryptowährung und Spekulationsgewinn
- Unterstützung der Erdbebenopfer
- BFH: Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß

Ausgabe Nr. 3/2023 (Mai/Juni)

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Betriebsausgaben bei der Gewerbesteuer

Bei der Gewerbesteuer mindern Betriebsausgaben den Gewerbeertrag erst ab dem **Zeitpunkt der Betriebseröffnung**. Zuvor entstandene Betriebsausgaben sind gewerbesteuerlich unbeachtlich. Dies gilt auch dann, wenn der **Betrieb von einem anderen Unternehmer übernommen worden** ist.

Hintergrund: Der Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, der im Inland betrieben wird. Zu den Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs gehört u. a. die **Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr**.

Sachverhalt: Der Kläger pachtete ab dem 1.12.2017 einen Imbissbetrieb vom vorherigen Betreiber. Im Dezember 2017 renovierte er die Räume. Den Imbiss eröffnete er nach Abschluss der Renovierung im Januar 2018. Seinen Gewinn ermittelte er durch Einnahmen-Überschussrechnung. In der Gewerbesteuererklärung für 2017 machte der Kläger die im Dezember angefallenen Renovierungskosten von 8.500 € als vorab entstandene Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt setzte für 2017 einen Gewinn in Höhe von 0 € an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte die im Dezember 2017 entstandenen Betriebsausgaben nicht an und wies die Klage ab:

- Zwar ist jeder stehende Gewerbebetrieb gewerbesteuerpflichtig, so dass die damit zusammenhängenden Ausgaben als Betriebsausgaben berücksichtigt werden können. Jedoch muss der Gewerbebetrieb, wenn es sich um ein Einzelunternehmen oder um eine Personengesellschaft handelt, am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen, also aktiv sein und gewerbliche Leistungen erbringen.
- Das Gewerbesteuerrecht stellt nicht auf die – schon vor der Betriebseröffnung bestehende – persönliche Steuerpflicht des Betriebsinhabers ab, sondern auf die **sachliche Steuerpflicht des Steuerobjekts**. Gegenstand der Gewerbesteuer ist nämlich der auf den laufenden Betrieb entfallende Gewinn.

- Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn der Gewerbebetrieb von einem anderen Unternehmer übernommen wird. In diesem Fall regelt das Gesetz zwar ausdrücklich, dass der Gewerbebetrieb des übertragenden Unternehmers als eingestellt gilt. Dies bedeutet aber nicht, dass der übernehmende Unternehmer im Zeitpunkt der Übertragung sogleich einen neuen Gewerbebetrieb eröffnet und am Markt teilnimmt.
- Der Kläger hat im Dezember 2017 lediglich **Vorbereitungshandlungen** durchgeführt und noch nicht am Marktgeschehen teilgenommen. Daher bleiben die Aufwendungen aus Dezember 2017 gewerbesteuerlich außer Ansatz.

Hinweise: **Einkommensteuerlich** werden die Aufwendungen aus Dezember 2017 jedoch als **vorweggenommene Betriebsausgaben** berücksichtigt. Denn das Einkommensteuerrecht stellt auf die persönliche Steuerpflicht ab und erfasst damit auch Aufwendungen vor der Betriebseröffnung. Dafür wird bei der Einkommensteuer aber auch der Gewinn aus der Veräußerung bzw. der Aufgabe des Gewerbebetriebs besteuert, während dieser bei der Gewerbesteuer nicht berücksichtigt wird.

Bei einer Kapitalgesellschaft beginnt die Gewerbesteuerpflicht hingegen bereits mit der Eintragung im Handelsregister oder mit der Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr.

Hätte der Kläger den Imbiss zunächst eröffnet und dann zwecks Renovierung **unterbrochen**, wären die Renovierungskosten gewerbesteuerlich abziehbar gewesen. Denn dann hätte die Gewerbesteuerpflicht bereits mit der Eröffnung begonnen.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Ankauf und Überlassung eines Handys durch den Arbeitgeber

Ein Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer ein Mobiltelefon zur Nutzung steuerfrei überlassen, welches er zuvor verbilligt vom Arbeitnehmer gekauft hat. Eine derartige Gestaltung ist nicht rechtsmissbräuchlich.

Hintergrund: Nach dem Gesetz kann der Arbeitgeber seinem Angestellten einen betrieblichen Computer oder ein betriebliches Mobiltelefon zur privaten Nutzung steuerfrei überlassen.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und erwarb die Handys ihrer Arbeitnehmer zu einem Preis von 1 € bis 6 €. Anschließend überließ sie die gekauften Mobiltelefone den Arbeitnehmern zur Nutzung, auch für private Zwecke. Zugleich übernahm die Klägerin die Kosten für die von den Arbeitnehmern abgeschlossenen Mobilfunkverträge. Sie behandelte die Kostenerstattung als steuerfrei. Das Finanzamt ging hingegen von einer missbräuchlichen Gestaltung aus und versagte die Steuerfreiheit.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit lagen im Streitfall vor. Die Klägerin hat ihren Arbeitnehmern nämlich ein betriebliches Telekommunikationsgerät überlassen. Um betriebliche Geräte handelte es sich deshalb, weil die Klägerin die Mobiltelefone zuvor von ihren Arbeitnehmern **erworben** hatte.
- Der Steuerfreiheit steht nicht entgegen, dass die Klägerin die Mobiltelefone zu einem Kaufpreis von lediglich 1 € bis 6 € erworben hatte. Die Steuerfreiheit hängt nämlich nicht davon ab, dass der vereinbarte und gezahlte Kaufpreis fremdüblich war. Der sog. Fremdvergleichsgrundsatz gilt nicht im Verhältnis von Arbeitgeber zu Arbeitnehmer, da zwischen ihnen – anders als etwa bei Verträgen zwischen Angehörigen – ein natürlicher Interessengegensatz besteht. Im Übrigen wäre auch bei Zahlung eines angemessenen Kaufpreises die Steuerbefreiung anzunehmen.
- Ein Gestaltungsmissbrauch lag ebenfalls nicht vor. Dies würde eine **unangemessene rechtliche Gestaltung** voraussetzen. Jedoch war der Erwerb der Mobiltelefone zu einem niedrigen Preis aus Sicht der Klägerin eine wirtschaftlich angemessene, einfache und zweckmäßige Möglichkeit, betriebliche Mobiltelefone zu erwerben.

Hinweise: Der BFH macht deutlich, dass es der Klägerin freistand, einen gesetzlichen Steuervorteil in Anspruch zu nehmen. Die gesetzliche Steuerfreiheit kann somit in der Weise in Anspruch genommen werden, dass der Arbeitgeber das Mobiltelefon des Arbeitnehmers (verbilligt) erwirbt und ihm anschließend das Mobiltelefon zur Nutzung überlässt und die Kosten des Vertrags trägt.

Der Arbeitgeber muss nach dem Gesetz **rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer** des Mobiltelefons sein. Die bloße Kostenerstattung durch den Arbeitgeber für den Mobilfunkvertrag des Arbeitnehmers ist nicht steuerfrei, wenn der Arbeitgeber nicht Eigentümer des Mobiltelefons ist. Ebenfalls nicht steuerfrei ist der Zuschuss des Arbeitgebers für den Erwerb eines privaten Telefonanschlusses des Arbeitnehmers; denn der Gesetzgeber stellt nur die Nutzungsvorteile aus der Nutzung betrieblicher PCs und Telekommunikationsgeräte steuerfrei, die dem Arbeitgeber gehören.

Keine Fahrtenbuchmethode bei geschätzten Benzinkosten

Die Anwendung der Fahrtenbuchmethode zur Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Nutzung eines Dienstwagens für private Zwecke ist nicht zulässig, wenn die tatsächlichen Kfz-Kosten nicht durch Belege nachgewiesen, sondern zum Teil lediglich geschätzt werden. Der Vorteil des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzungsmöglichkeit kann dann nur mit der sog. 1 %-Methode bewertet werden, bei der pro Monat 1 % des inländischen Listenpreises zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden.

Hintergrund: Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen überlassen, den er auch privat nutzen darf, stellt die private Nutzungsmöglichkeit einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar. Die Bewertung des geldwerten Vorteils erfolgt entweder nach der sog. 1 %-Methode, bei der pro Monat 1 % des inländischen Listenpreises zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden, oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode, bei der die auf die Privatfahrten entfallenden Kfz-Kosten angesetzt werden. Die Fahrtenbuchmethode setzt u. a. voraus, dass ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wurde.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und hatte zwei Arbeitnehmern jeweils einen Dienstwagen überlassen, der auch privat genutzt werden durfte. Beide Arbeitnehmer führten ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Die Fahrzeuge wurden an einer betrieblichen Zapfsäule der Klägerin, die kein Zählwerk hatte, betankt. Es war daher nicht möglich, die konkreten Benzinkosten der einzelnen Dienstwagen zu ermitteln. Die Klägerin schätzte deshalb die Kfz-Kosten, indem sie die Benzinkosten nach Durchschnittswerten

auf Grundlage der Herstellerangaben für den innerstädtischen Verkehr berechnete. Sie ermittelte sodann den geldwerten Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode. Das Finanzamt erkannte die Fahrtenbuchmethode nicht an, errechnete einen höheren geldwerten Vorteil auf Grundlage der 1 %-Methode und erließ gegenüber der Klägerin einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte die Fahrtenbuchmethode nicht an und wies die Klage ab:

- Die Fahrtenbuchmethode setzt zum einen ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch voraus, das im Streitfall vorlag.
- Zum anderen setzt die Fahrtenbuchmethode voraus, dass die entstandenen Kfz-Aufwendungen durch entsprechende **Belege nachgewiesen** werden. Denn es soll der Teil der Kfz-Aufwendungen als geldwerter Vorteil angesetzt werden, der auf die Privatfahrten entfällt. Die Bemessungsgrundlage muss daher **vollständig ermittelt und nachgewiesen** werden.
- Mit diesem Grundsatz verträgt sich eine Schätzung der Kfz-Kosten nicht. Dies gilt auch dann, wenn – wie im Streitfall – die Klägerin vermeintlich höhere Kosten angesetzt und diese zudem um einen Sicherheitszuschlag erhöht hat.

Hinweise: Zwar konnte die Klägerin den Einkauf des Benzins für ihre betriebliche Tankstelle nachweisen. Dies genügte jedoch nicht, weil der konkrete Aufwand für den einzelnen Dienstwagen nicht nachgewiesen werden konnte.

Für die Klägerin und ihre Arbeitnehmer wäre es steuerlich vorteilhafter gewesen, die Dienstwagen extern zu betanken und die entsprechenden Tankbelege aufzuheben.

Alle Steuerzahler

Spekulationsgewinn beim Verkauf von Kryptowährung

Der Kauf und Verkauf bzw. Tausch von Kryptowährung innerhalb eines Jahres mit Gewinn führt zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn, wenn die Kryptowährung zum **Privatvermögen** gehört.

Hintergrund: Der Gewinn aus dem Verkauf eines Wirtschaftsguts, das keine Immobilie ist, innerhalb eines Jahres nach Erwerb führt zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn, wenn das Wirtschaftsgut zum Privatvermögen gehört.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte im Jahr 2016 mehrere Kryptowährungen wie Bitcoin, Ether und Monero und verkaufte oder tauschte diese innerhalb eines Jahres mit Gewinn. Hierdurch erzielte er im Jahr 2017 einen Gewinn von ca. 3,4 Mio. €, den er in seiner Steuererklärung als Spekulationsgewinn angab. Gegen den Steuerbescheid wehrte er sich anschließend mit der Begründung, dass Kryptowährung kein Wirtschaftsgut sei und dass es ein strukturelles Vollzugsdefizit bei der Besteuerung solcher Gewinne gebe.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Kryptowährung ist ein Wirtschaftsgut im Sinne des Gesetzes, so dass sein Verkauf innerhalb eines Jahres zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn führen kann. Es handelt sich bei Kryptowährung um digitale Vermögenswerte, die die **Funktion eines Zahlungsmittels** haben und auf speziellen Handelsplattformen bzw. Börsen (sog. Exchanges) einzeln übertragen bzw. getauscht werden können. Zudem können sie auch in Untereinheiten getauscht werden. Der Begriff des Wirtschaftsguts hängt also nicht von den technischen Details virtueller Währungen ab.
- Der Kläger hat die Kryptowährung innerhalb eines Jahres gekauft und verkauft bzw. getauscht. Auch der **Tausch** stellt einen Erwerbs- und Veräußerungsvorgang dar. Der jeweilige Verkauf bzw. Tausch ist dadurch erfolgt, dass der sog. Private Key vom Veräußerer zum Erwerber übergegangen ist, d. h. von „Wallet zu Wallet“.
- Ein sog. strukturelles Vollzugsdefizit, das zur Verfassungswidrigkeit führen würde, liegt nicht vor. Dies wäre nur dann der Fall, wenn die gesetzlichen Regelungen auf Ineffektivität angelegt wären und es gegenläufige Erhebungsregelungen geben würde, die einer Besteuerung entgegenstehen. Der Gesetzgeber ist aber bestrebt, derartige Gewinne zu erfassen, und auch die Finanzverwaltung hat die Möglichkeit, den Sachverhalt im Bereich der Kryptowährung aufzuklären, indem sie z. B. Sammelauskunftsersuchen an die Betreiber von Krypto-Handelsplattformen richtet.

Hinweise: Der BFH folgt der Auffassung der Finanzverwaltung, die Kryptowährung ebenfalls als Wirtschaftsgut ansieht. Bei Kryptowährung handelt es sich zwar nicht um Geld, wohl aber um ein **reales Zahlungsmittel**. Kryptowährung wird also steuerlich wie Fremdwährung behandelt, deren Kauf und Verkauf innerhalb eines Jahres ebenfalls zu einem Spekulationsgewinn führen kann. Der BFH lehnt damit die Auffassung des Klägers ab, dass es sich bei Kryptowährung um „digitale Buchungsschnipsel“ handle.

Der Hinweis im Urteil auf **Sammelauskunftsersuchen** dürfte von der Finanzverwaltung aufgegriffen werden. Sie kann an die einschlägigen Handelsplattformen Sammelauskunftsersuchen richten und um Auskunft bitten, wer mit Kryptowährung gehandelt und dabei bestimmte Betragsgrenzen überschritten hat.

Durch das aktuelle Urteil erhöht sich das Risiko für Steuerpflichtige, die entsprechende Gewinne nicht erklären. Denn nunmehr steht die Steuerpflicht von Spekulationsgewinnen höchstrichterlich fest. Der Steuerpflichtige hat nur die Möglichkeit, den Verkauf oder Tausch erst nach mehr als einem Jahr vorzunehmen; dieser ist dann steuerfrei. Ebenfalls bleiben Gewinne bis zu einem Betrag von 600 €/Jahr steuerfrei.

Unterstützung der Erdbebenopfer in Syrien und der Türkei

Das Bundesfinanzministerium (BMF) gewährt steuerliche Entlastungen für Hilfen für die Opfer des Erdbebens in Syrien und der Türkei. Diese Entlastungen erfolgen u. a. im Bereich des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, beim Betriebsausgabenabzug, bei der Umsatzsteuer und Schenkungsteuer.

Hintergrund: Im Februar 2023 ereignete sich ein schweres Erdbeben in der Türkei und in Syrien.

Wesentliche Aussagen des BMF:

1. Spenden und Gemeinnützigkeitsrecht

Für Spenden, die bis zum 31.12.2023 geleistet werden und auf entsprechende Sonderkonten von Verbänden der freien Wohlfahrtspflege oder von juristischen Personen des öffentlichen Rechts wie z. B. Gemeinden gezahlt werden, gilt der sog. **vereinfachte Zuwendungsnachweis**. Statt einer Spendenbescheinigung genügt also der Überweisungsbeleg, um die Spende steuerlich geltend machen zu können.

Gemeinnützige Vereine, die nicht mildtätige Zwecke fördern wie z. B. Sportvereine, dürfen **Spendenaktionen** zugunsten der Erdbebenopfer durchführen und die erzielten Spenden für Erdbebenopfer verwenden oder auf Sonderkonten mildtätiger Vereine oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts weiterleiten. Eine Satzungsänderung des Sportvereins ist also nicht erforderlich.

Außerdem können gemeinnützige Vereine **Sachmittel und Personal** für Erdbebenopfer einsetzen, ohne dass dies Auswirkungen auf ihre Gemeinnützigkeit hat. Bei materiellen und finanziellen Hilfen reicht es, wenn die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Erdbebenopfer glaubhaft gemacht wird; ein Nachweis ist also nicht erforderlich.

2. Unterstützungsmaßnahmen von Unternehmen

Unterstützungsleistungen von Unternehmen können als Betriebsausgaben in voller Höhe abgezogen werden. Der Abzug ist als **Sponsoringaufwand** möglich, wenn das Unternehmen auf seine Unterstützung öffentlichkeitswirksam in den Medien aufmerksam macht.

Scheidet ein Abzug als Sponsoringaufwand auf, kann dennoch ein **Betriebsausgabenabzug** im Fall der Zuwendung von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld) an Erdbebenopfer oder Einrichtungen bis zum 31.12.2023 aus allgemeinen Billigkeitserwägungen erfolgen. Dies gilt für Zuwendungen des Steuerpflichtigen im Rahmen der unmittelbaren Gefahrenabwehr oder der allgemeinen Aufräumarbeiten.

3. Arbeitslohnspenden und Aufsichtsratsspenden

Arbeitslohnspenden sind steuerfrei. Der Arbeitnehmer kann also auf einen Teil seines Lohns verzichten, damit der Arbeitgeber diesen Teil an Erdbebenopfer weiterleitet oder damit der Arbeitgeber diesen Teil auf ein Erdbeben-Spendenkonto einzahlt. Neben der Steuerfreiheit ist ein gleichzeitiger Spendenabzug durch den Arbeitnehmer in dessen Einkommensteuererklärung nicht zulässig.

Hinweis: Die Arbeitslohnspende ist im Lohnkonto aufzuzeichnen, es sei denn, der Arbeitnehmer hat seinen Verzicht schriftlich erklärt und diese Erklärung wurde zum Lohnkonto genommen.

Ferner kann der Arbeitgeber Arbeitnehmern, die vom Erdbeben betroffen sind, eine **steuerfreie Unterstützungszahlung** von 600 € leisten. Da es sich bei einem Erdbeben um einen besonderen Notfall handelt, darf der Betrag von 600 € grundsätzlich sogar überschritten werden.

Ebenso kann ein **Mitglied eines Aufsichtsrats** auf seine Vergütung ganz oder teilweise verzichten, damit sie zugunsten der Erdbebenopfer eingesetzt wird. Dieser Teil der Vergütung ist dann steuerfrei.

4. Umsatzsteuer

Unterstützungsleistungen zugunsten der Erdbebenopfer lösen **keine nachteiligen umsatzsteuerlichen Folgen** aus. Die Bereitstellung von Sachmitteln oder Personal für humanitäre Zwecke wird also nicht als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterworfen.

5. Schenkungsteuer

Schenkungen an Erdbebenopfer oder Organisationen, die sich um die Opfer kümmern, können schenkungsteuerfrei sein, z. B. Schenkungen an Religionsgesellschaften oder an gemeinnützige Organisationen.

Hinweise: Die hier wiedergegebenen Erleichterungen sind oft noch an weitere Voraussetzungen geknüpft. Sie gelten für Unterstützungsmaßnahmen, die vom 6.2.2023 bis zum 31.12.2023 geleistet werden.

Solidaritätszuschlag (noch) verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält den Solidaritätszuschlag jedenfalls in den Veranlagungszeiträumen 2020 und 2021 für verfassungsgemäß und lehnt eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht ab. Nach Auffassung des BFH sind die finanziellen Belastungen, die sich aus der Wiedervereinigung ergeben, in den Jahren 2020 und 2021 noch nicht durch den Solidaritätszuschlag ausgeglichen worden.

Der für die Wiedervereinigung erforderliche finanzielle Mehrbedarf des Bundes könne sich dem BFH zufolge auf lange Zeiträume erstrecken. Bei einer „Generationenaufgabe“, wie der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse in den alten und neuen Bundesländern, könne dies ein Zeitraum von bis zu 30 Jahren sein. Nach 26 bzw. 27 Jahren seit Einführung des Soli sei er zumindest noch nicht abgelaufen.

Hinweis: Ob sich die Kläger nun direkt an das BVerfG wenden und Verfassungsbeschwerde einlegen werden, ist noch nicht bekannt.