

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 4/2020

Sehr geehrte Damen und Herren,

es sind schwierige Zeiten für Einzelunternehmer. Was liegt näher, als einen großen Teil dieses Rundschreibens den möglichen Liquiditätshilfen in der Corona-Krise zu widmen.

So erfahren Sie, welche steuerlichen Neuerungen das Corona-Steuerhilfegesetz bringt (Nr. 1), wie Sie zu mehr Liquidität durch Stundungen, Anpassungen von Vorauszahlungen und den pauschalen Verlustrücktrag kommen (Nr. 2, 3, 4). Für Restaurants und Gaststätten gilt ab 1.7. ein ermäßigter Steuersatz; dabei sind Besonderheiten bei Restaurantgutscheinen zu beachten (Nr. 6). Ebenso wichtig: Was bei der Antragstellung der Corona-Soforthilfe in Nordrhein-Westfalen zu beachten ist und ob es einen Pfändungsschutz bei Corona-Hilfen gibt (Nr. 7, 8).

Aber auch auf steuerliche „Stolpersteine“ bei der Außenprüfung (Nr. 9) und auf steuerliche Argumentationshilfen in der Betriebsprüfung, wenn der Prüfer eine Privatnutzung des Firmenfahrzeugs unterstellt (Nr. 11), weist dieses Rundschreiben hin.

Wir wünschen Ihnen eine gewinnbringende Lektüre.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Corona-Bonus bis 1.500 Euro steuerfrei**
- 2 Liquiditätshilfen in Corona-Zeiten (1):** Stundungen und Fristverlängerungen bei Steueranmeldungen
- 3 Liquiditätshilfen in Corona-Zeiten (2):** Pauschal ermittelter Verlustrücktrag
- 4 Pauschaler Verlustrücktrag:** Voraussetzungen und Folgen
- 5 Liquiditätshilfen in Corona-Zeiten (3):** Ermäßigter Umsatzsteuersatz ab 1.7.2020
- 6 Restaurantgutscheine:** Umsatzsteuerliche Behandlung
- 7 Corona-Soforthilfe:** Anspruchsdurchsetzung im gerichtlichen Eilverfahren
- 8 Kontenpfändung:** Keine Pfändung von Corona-Soforthilfen
- 9 Außenprüfung:** Wann beginnt eine Prüfung?
- 10 Umsatzsteuer:** Keine Bindungsfrist für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

1 Corona-Bonus bis 1.500 Euro steuerfrei

Die Auszahlung eines sogenannten Corona-Bonus in der Zeit vom 1.3.2020 bis zum 31.12.2020 durch Arbeitgeber bis zu einer Höhe von 1.500 Euro ist auf jeden Fall steuerfrei. Bedingung ist, dass die Beihilfe zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt wird. Diese Klarstellung fügte der Finanzausschuss des Bundestags in den von den Koalitionsfraktionen CDU/CSU und SPD eingebrachten Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucks. 19/19150) ein. Die Regelung wird in § 3 Nr. 11a EStG aufgenommen und ersetzt das BMF-Schreiben vom 9.4.2020 (Az. IV C 5 - S 2342/20/10009 :001). Mit dem Gesetz wurde der Umsatzsteuersatz für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen von 19 Prozent auf 7 Prozent gesenkt. Die Steuersenkung ist vom 1.7. dieses Jahres bis zum 30.6.2021 gültig, wobei zu beachten ist, dass sich der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent im zweiten Halbjahr 2020 um weitere 2 Prozent verringert. Die Abgabe von alkoholischen und alkoholfreien Getränken bleibt allerdings von der Steuersenkung ausgenommen.

Das Corona-Steuerhilfegesetz sieht außerdem eine steuerliche Besserstellung für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld vor. Entsprechend der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung werden Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld bis 80 Prozent des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt steuerfrei gestellt. Daneben enthält das Gesetz weitere Regelungen zum Umsatzsteuer- und zum Umwandlungssteuergesetz. Nachdem der Bundesrat am 5.6.2020 dem Gesetz zugestimmt hatte, konnte es im Bundesgesetzblatt veröffentlicht werden und sodann in Kraft treten.

2 Liquiditätshilfen in Corona-Zeiten (1): Stundungen und Fristverlängerungen bei Steueranmeldungen

Bereits mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 19.3.2020 hatte die Finanzverwaltung angeordnet, dass von der Corona-Krise nicht unerheblich betroffene Steuerpflichtige bis zum 31.12.2020 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Stundung der bis zu diesem Zeitpunkt fälligen Steuern sowie Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer stellen können. Die Anträge dürfen nicht deshalb abgelehnt werden, weil die Steuerpflichtigen die entstandenen Schäden wertmäßig nicht im Einzelnen nachweisen können.

Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für Stundungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen. Eine Stundung der Lohnsteuer für den Arbeitgeber war jedoch grundsätzlich ausgeschlossen, weil es sich um Steuern der Arbeitnehmer handelt (§ 222 Abgabenordnung (AO)) und der Unternehmer lediglich die Steuern des beschäftigten Mitarbeiters abführt. Eine Ausnahme gilt jedoch für die pauschale Lohnsteuer.

Beispiel:

Einzelunternehmer N hat für seine beiden angestellten Mitarbeiter für Juni 2020 in den Gehaltsabrechnungen 1.620 Euro Lohnsteuer einbehalten. Ferner hat er zwei geringfügig Beschäftigte, deren Lohnsteuer er nach § 40a EStG pauschaliert.

Nach dem BMF-Schreiben vom 19.3.2020 kann er die Lohnsteuer, die nach §§ 40, 40a EStG pauschaliert wird, stunden lassen. Jedoch nicht die Lohnsteuer aus der Gehaltsabrechnung.

Ebenso soll bis Ende 2020 von Vollstreckungsmaßnahmen bei allen rückständigen oder bis zu diesem Zeitpunkt fällig werdenden Steuern abgesehen werden.

Um eine Liquiditätshilfe auch bei der Lohnsteuer bieten zu können, wurde die Möglichkeit einer **Fristverlängerung** gewährt. Normalerweise muss der Arbeitgeber spätestens am zehnten Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums (regelmäßig der Kalendermonat) die Lohnsteuer anmelden und ans Finanzamt abführen. Mit BMF-Schreiben vom 23.4.2020 wurde eine Verlängerung der Erklärungsfrist für vierteljährliche und monatliche Lohnsteuer-Anmeldungen während der Corona-Krise gewährt. Anmeldungen können jetzt im Einzelfall auf Antrag (§ 109 Absatz 1 AO) auch verlängert werden, soweit Sie selbst oder der mit der Lohnbuchhaltung und Lohnsteuer-Anmeldung Beauftragte nachweislich unverschuldet daran gehindert sind, die Lohnsteuer-Anmeldungen pünktlich zu übermitteln. Die Fristverlängerung darf maximal zwei Monate betragen.

3 Liquiditätshilfen in Corona-Zeiten (2): Pauschal ermittelter Verlustrücktrag

Zahlreiche Einzelunternehmer werden in diesem Jahr voraussichtlich einen Verlust erwirtschaften, weil sie ihr Geschäft schließen mussten oder weil die Nachfrage plötzlich weggebrochen ist. Nach den bisherigen Regelungen muss der Unternehmer erst einmal den Jahresabschluss für 2020 erstellen und die Steuererklärungen für dieses Jahr abgeben, bevor das Finanzamt den Verlust dieses Jahres im Steuerbescheid feststellt. Erst dann kann dieser Verlust in das Vorjahr zurückgetragen werden (§ 10d EStG), wodurch es möglicherweise zu einer Steuererstattung kommt. Wurde aber im Vorjahr nur ein geringer oder gar kein Gewinn erwirtschaftet, so kann der Verlust des Jahres 2020 nur auf die künftigen Jahre vorgetragen werden. Diese Regelung stellt kurzfristig keine Liquiditätshilfe dar.

Die Finanzverwaltung hat mit einem BMF-Schreiben vom 24.4.2020 allen Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Möglichkeit geboten, bereits heute in einem vereinfachten Verfahren **einen pauschalen Verlustrücktrag zu beantragen**, um eine Liquiditätshilfe für die Unternehmen zu schaffen.

Beispiel:

Der Restaurantbesitzer R hat 2019 gute Erträge erzielt,

die Steuererklärungen jedoch noch nicht abgegeben. Die Einkommensteuervorauszahlungen für 2019 beliefen sich insgesamt auf $4 \times 8.000 \text{ Euro} = 32.000 \text{ Euro}$, wobei ein zu versteuerndes Einkommen von rund 118.000 Euro unterstellt worden war.

In den ersten beiden Quartalen 2020 ist der Umsatz um 90 Prozent eingebrochen. Lediglich im Lieferservice konnten geringfügige Umsätze erzielt werden, während die Fixkosten unverändert weiterliefen. Die erste Einkommensteuervorauszahlung für 2020 in Höhe von 8.000 Euro wurde noch fristgerecht gezahlt. Die nächste Vorauszahlung für das 2. Quartal 2020 kann jedoch wegen fehlender Liquidität nicht mehr aufgebracht werden.

Wenn R für 2019 noch nicht veranlagt worden ist und nicht unwesentlich durch die Corona-Krise betroffen ist, kann er auf Antrag nicht nur die laufenden Steuervorauszahlungen für 2020 bis auf 0 Euro herabsetzen lassen, sondern auch einen pauschal ermittelten Verlust auf das Jahr 2019 rücktragen. Der genaue Verlust(-rücktrag) für 2020 ist noch nicht bekannt; er wird daher pauschal in Höhe von 15 Prozent der maßgeblichen Einkünfte 2019 angesetzt, maximal in Höhe von 1 Mio. Euro. R kann also einen pauschalen Verlustrücktrag in Höhe von 15 Prozent von 118.000 Euro = 17.700 Euro beantragen.

Das Finanzamt setzt die Vorauszahlungen für 2019 dann neu fest: Die Einkommensteuer-Vorauszahlungen für 2019 unterstellen nunmehr kein zu versteuerndes Einkommen von 118.000 Euro, sondern lediglich von rund 100.000 Euro. Dadurch würden sich für 2019 die Vorauszahlungen auf rund 24.300 Euro reduzieren. Da aber für 2019 bereits 32.000 Euro Vorauszahlungen geleistet wurden, erhält der Einzelunternehmer R rund 7.300 Euro zurückerstattet.

4 Pauschaler Verlustrücktrag: Voraussetzungen und Folgen

Das pauschale Verlustrücktragsverfahren ist nur bei Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften oder Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugelassen.

Der Unternehmer muss „nicht unwesentlich“ negativ von der Corona-Pandemie betroffen sein. Dies ist nach dem BMF-Schreiben vom 24.4.2020 immer dann automatisch anzunehmen, wenn die Vorauszahlungen für 2020 bereits auf 0 Euro herabgesetzt wurden und der Unternehmer versichert, dass er aufgrund der Corona-Krise weiterhin von einer erheblichen negativen Summe der Einkünfte in 2020 ausgeht.

Der Unternehmer kann, muss aber nicht den pauschalierten Verlustrücktrag in Anspruch nehmen (Wahlrecht). Wer das Wahlrecht wahrnehmen will, muss einen **Antrag schriftlich oder elektronisch** beim Finanzamt stellen. Dies muss **bis zum 31.3.2021** geschehen. Der Antrag kann gleichzeitig mit dem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2020 gestellt werden. Die Möglichkeit, im Einzelfall unter Einreichung detaillierter Unterlagen einen höheren rücktragsfähigen Verlust darzulegen, bleibt unberührt.

Der endgültige Verlustrücktrag aus 2020 kann in der Veranlagung des Jahres 2019 erst nach Durchführung der Veranlagung 2020 berücksichtigt werden. In Fällen, in denen die Vorauszahlungen für 2019 aufgrund eines Verlustrücktrags aus 2020 pauschal gemindert wurden, führt die Veranlagung für 2019 daher mangels Berücksichtigung eines Verlustrücktrags gemäß § 10d EStG aus 2020 in der Regel zunächst zur Festsetzung einer Nachzahlung in entsprechender Höhe. Diese Nachzahlung für 2019 wird auf Antrag befristet bis spätestens einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids 2020. Die Nachzahlung für 2019 wird zinslos gestundet. Wenn dann der Verlust für 2020 endgültig feststeht und in der Steuerveranlagung zurückgetragen wird, wird die festgesetzte Steuer für 2019 bzw. die Nachzahlung wieder korrigiert.

5 Liquiditätshilfen in Corona-Zeiten (3): Ermäßigter Umsatzsteuersatz ab 1.7.2020

Der Umsatzsteuersatz für Gastronomiebetriebe ist für nach dem **30.6.2020 und vor dem 1.7.2021** erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (ausgenommen ist die Abgabe von Getränken) **von 19 Prozent auf 7 Prozent gesenkt** worden (§ 12 Abs. 2 UStG). Die Änderung erfolgt insbesondere zur Abmilderung der wirtschaftlichen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf die Gastronomiebranche und ist daher zeitlich begrenzt. Hiervon sollen auch andere Bereiche, wie Cateringunternehmen, der Lebensmitteleinzelhandel, Bäckereien und Metzgereien profitieren, soweit sie mit der Abgabe verzehrfertig zubereiteter Speisen bislang Umsätze zum normalen Umsatzsteuersatz erbracht haben.

Die Regierungskoalition hat zudem den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 Prozent für alle Branchen, die davon bereits profitierten, um weitere 2 Prozent auf nunmehr 5 Prozent verringert, zeitlich begrenzt vom 1.7. bis zum 31.12.2020.

6 Restaurantgutscheine: Umsatzsteuerliche Behandlung

Nach den ab dem 1.1.2019 geltenden Regelungen für Gutscheine ist zu unterscheiden:

Einzweckgutscheine (§ 3 Abs. 14 UStG): Der Ort der Leistung steht schon bei Ausgabe des Gutscheins fest, und die Umsatzsteuer (7 Prozent oder 19 Prozent) lässt sich aufgrund der Leistung eindeutig ermitteln. Folge: **Die Umsatzsteuer entsteht schon bei Verkauf des Gutscheins**. Bei Ausführung der Leistung ist dann keine Umsatzsteuer mehr fällig.

Mehrzweckgutscheine (§ 3 Abs. 15 UStG): Sie stellen beim Verkauf lediglich einen Tausch von Geld in ein anderes Zahlungsmittel dar und **unterliegen keiner Umsatzsteuer**. Erst wenn der Gutschein eingelöst wird, unterliegt die tatsächlich ausgeführte Leistung der Umsatzsteuer.

Für Gutscheine nur für Inhouse-Leistungen galt bisher der Regelsteuersatz. Wurde aber ein Gutschein verkauft, der sowohl für regelbesteuerte (19 Prozent) Inhouse-Leistungen als auch für ermäßigt besteuerte (7 Prozent) Außerhausverkäufe eingesetzt werden konnte, handelte es sich um einen Mehrzweckgutschein, da der zutreffende Steuersatz bei Verkauf des Gutscheins noch nicht feststand.

Auswirkung der Gesetzesänderung: Restaurantgutscheine, die in der Zeit vom 1.7.2020 bis 30.6.2021 eingelöst werden können, sind grundsätzlich keine Einzweckgutscheine mehr, da bei Verkauf nicht feststeht, ob die Leistung dem Regelsteuersatz unterliegt oder nicht. Anders wäre es aber weiterhin bei dem Verkauf von Gutscheinen, die nur in einer reinen Getränkebar (ohne Essensangebot) eingelöst werden können. Hier würde es sich auch weiterhin um einen Einzweckgutschein handeln, der schon bei Verkauf mit 19 Prozent Umsatzsteuer erfasst werden muss.

Hinweis: Soweit jetzt Gutscheine verkauft werden, sollten diese eindeutig als Mehrzweckgutschein gekennzeichnet werden, d.h., dass diese sowohl für Inhouse-Leistungen als auch für Außer-Haus-Umsätze eingesetzt werden können. In diesen Fällen würde die zutreffende Umsatzsteuer erst bei Einlösung der Gutscheine entstehen.

Wenn Gutscheine verkauft werden, die sowohl für Speisen als auch für Getränke eingesetzt werden können, sind diese Gutscheine als Mehrzweckgutscheine zu erfassen, da beim Verkauf nicht feststeht, wann diese Leistungen mit welchen umsatzsteuerrechtlichen Folgen erbracht werden.

Wurden früher Gutscheine verkauft, die nur für Inhouse-Leistungen eingesetzt werden konnten, so waren diese beim Verkauf als Einzweckgutschein mit 19 Prozent der Umsatzsteuer unterworfen worden. Wenn diese Gutscheine nun in der Zeit vom 1.7.2020 bis 30.6.2021 (auch) für Speisen eingesetzt werden, würden diese Leistungen eigentlich nur dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Ob in diesem Fall der damals mit 19 Prozent besteuerte Umsatz aus dem Verkauf des Gutscheins rückgängig gemacht werden kann, ist noch ungeklärt.

7 Corona-Soforthilfe: Anspruchsdurchsetzung im gerichtlichen Eilverfahren

Im gerichtlichen Eilverfahren kann die Corona-Soforthilfe in NRW nicht gewährt werden, wenn der Antragsteller nicht glaubhaft macht, dass eine Existenzgefährdung seines Unternehmens vorliegt, sondern sich lediglich auf eine private Existenzgefährdung beruft. Das hat das Verwaltungsgericht Köln entschieden. Demnach müssen **Verbindlichkeiten des Unternehmens** geltend gemacht werden. So die Entscheidung des Verwaltungsgerichts Köln in seinem Beschluss vom 8.5.2020.

Der Fall:

Eine Solo-Selbständige beantragte die Gewährung von „NRW-Soforthilfe 2020“ in Höhe von 9.000 Euro. Diesen

Antrag lehnte die Bezirksregierung Köln im Onlineverfahren ab, weil die Voraussetzungen nicht vorlägen. Die Antragstellerin wandte sich daraufhin mit einem Eilantrag an das Verwaltungsgericht und begehrte die Auszahlung der Soforthilfe, weil ohne die Zahlung ihre private Existenz bedroht sei. Da sie keine Einnahmen mehr aus ihrer selbstständigen Tätigkeit habe, benötige sie die Beihilfe zur Deckung der Miete für ihre Privatwohnung, ihrer Krankenversicherungsbeiträge und sonstiger Lebensunterhaltskosten.

Das Gericht hat den Antrag abgelehnt. Die Gewährung der Soforthilfe im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes kann zwar in Betracht kommen, wenn ohne den Erlass der einstweiligen Anordnung die wirtschaftliche Existenz des Betroffenen gefährdet würde. Es ist aber erforderlich, dass der Betroffene die **Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz des Unternehmens** darlegt. Das von der Bundesregierung beschlossene Maßnahmenpaket sei so konzipiert, dass die Beihilfen aus dem Programm „NRW-Soforthilfe 2020“ ausschließlich für bestehende Verbindlichkeiten des Unternehmens gewährt und verwendet werden sollten.

Diese Voraussetzung war nach Ansicht des Gerichts nicht erfüllt. Die Antragstellerin hat nicht glaubhaft gemacht, dass sie die Beihilfen für Verbindlichkeiten ihres Unternehmens benötigt bzw. überhaupt Verbindlichkeiten des Unternehmens bestehen. Sie hat ausschließlich geltend gemacht, ihre private Existenz sei bedroht.

8 Kontenpfändung: Keine Pfändung von Corona-Soforthilfen

Das FG Münster hat mit Beschluss vom 13.5.2020 entschieden, dass eine Kontenpfändung des Finanzamts, die auch Beträge der Corona-Soforthilfe umfasst, rechtswidrig ist.

Der Fall:

Vor dem FG Münster wehrte sich der Betreiber eines Reparaturservices gegen eine Kontenpfändung des Finanzamts. Aufgrund der Corona-Pandemie konnte er keine Aufträge mehr erhalten. Daher beantragte er eine Corona-Soforthilfe in Höhe von 9.000 Euro für Kleinunternehmer und Soloselbstständige, die von der Bezirksregierung bewilligt und auf sein Girokonto überwiesen wurde.

Das Konto war jedoch mit einer im November 2019 vom Finanzamt ausgebrachten Pfändungs- und Einziehungsverfügung wegen Umsatzsteuerschulden aus den Jahren 2017 bis 2019 belastet. Die Bank verweigerte deshalb die Auszahlung der Corona-Soforthilfe.

Hiergegen wehrte sich der Antragsteller und begehrte im Rahmen einer einstweiligen Anordnung die einstweilige Einstellung der Pfändung des Girokontos. Das FG Münster hat seinem Antrag stattgegeben. Es vertritt die Auffassung, dass die Corona-Soforthilfe nicht von den zivilrechtlichen Pfändungsschutzregelungen erfasst werde. Daher würde die Vollstreckung und die Aufrechterhaltung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung zu einem unangemessenen Nachteil für den Antragsteller führen.

9 Außenprüfung: Wann beginnt eine Prüfung?

Eine Steuerfestsetzung oder die Änderung einer festgesetzten Steuer ist nicht mehr zulässig, wenn die sogenannte Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Sie beträgt im Regelfall vier Jahre (ausgenommen Verbrauchsteuern oder in Fällen von Steuerverkürzung bzw. Steuerhinterziehung). Die Festsetzungsfrist beginnt im Regelfall mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuererklärung eingereicht wurde. Wird mit Ablauf der Festsetzungsfrist mit einer Außenprüfung begonnen oder wird deren Beginn auf Antrag des Steuerpflichtigen hinausgeschoben, so läuft die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, nicht ab, bevor die aufgrund der Außenprüfung ergangenen Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind (sogenannte Ablaufhemmung).

Die Frage, wann genau eine Außenprüfung beginnt, kann daher sehr wichtig sein für die Feststellung, ob ein Steuerbescheid aus den Vorjahren überhaupt noch geändert werden kann, wie auch das Beispiel eines Rechtsstreits vor dem FG Niedersachsen zeigt.

Der Fall:

Die Unternehmerin U gab am 31.3.2009 ihre Einkommen- und Umsatzsteuererklärung ab. Die Gewerbesteuererklärung wurde am 14.5.2009 eingereicht. Der Sachbearbeiter vermerkte hierzu handschriftlich: „VZ 2007 in 2009 eingegangen – Verjährung per 31.12.2013“. Am 22.1.2013 erhielt U eine Prüfungsanordnung für die Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer 2007. Die Prüfung sollte vom 1.3.2013 bis 30.4.2013 erfolgen. Die Prüfungsanordnung enthielt eine Anlage, in der es heißt: „Bitte übersenden Sie bereits jetzt – also vor Prüfungsbeginn – folgende Unterlagen an die prüfende Stelle: Daten-Archiv-CD der Finanzbuchhaltung“. Der steuerliche Berater übersandte diese am 26.3.2013.

Der Prüfer forderte am 19.11.2013 weitere digitale Daten bei U an und plante einen Beginn der Betriebsprüfung an Amtsstelle noch im Dezember 2013. Als Prüfungsbeginn wurde im Betriebsprüfungsbericht der 16.12.2013 angegeben. Für das Jahr 2014 wurden verschiedene Prüfungshandlungen vermerkt. Am 28.4.2014 ergingen geänderte Steuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2010. U vertrat die Auffassung, dass die Bescheide aufzuheben sind, da bereits Festsetzungsverjährung eingetreten sei, und bezweifelte, dass die Prüfung bereits 2013 begonnen habe.

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das FG Niedersachsen entschied, dass die Betriebsprüfung mit einer Aufforderung zur Vorlage von Aufzeichnungen, Büchern oder Geschäftspapieren beginnen kann. Als Prüfungsbeginn sah das FG daher den 19.11.2013 an. Einen entsprechenden Vermerk ordnet das Gericht in der Weise ein, dass der Prüfer die ihm vorliegenden Unterlagen, also u.a. die übersandte Daten-CD, zu diesem Zeitpunkt jedenfalls gesichtet und festgestellt hat, dass die danach angeforderten Unterlagen nicht vorlagen. Mit diesen Prüfungshandlungen hat laut Gericht die Prüfung begonnen.

10 Umsatzsteuer: Keine Bindungsfrist für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

Kleinunternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne (§ 19 UStG) sind im Inland ansässige Unternehmer, wenn ihr Umsatz im Vorjahr 22.000 Euro (bis 2018: 17.500 Euro) nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Für Kleinunternehmer gilt kurz gesagt: Kleinunternehmer stellen keine Umsatzsteuer in Rechnung und können keine Vorsteuern abziehen. Der Unternehmer kann jedoch gegenüber dem Finanzamt erklären, dass er auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet. An diese Erklärung ist der Unternehmer dann mindestens fünf Jahre gebunden.

Doch muss sich ein Unternehmer, der nach fünfjähriger Bindung an die Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung wechseln will, auch eine Bindungsfrist einhalten? Hier gilt nach dem Urteil des FG Münster vom 7.11.2019: Allein die Abgabe einer Jahressteuererklärung, in der die Umsatzsteuer nach allgemeinen Regeln berechnet wird, löst **keine erneute fünfjährige Bindungsfrist** für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung aus, wenn die Frist nach einer erstmaligen Option bereits abgelaufen war.

Der Fall:

Der Einzelunternehmer B war seit 2006 unternehmerisch tätig. Im Gründungsjahr optierte er zur Regelbesteuerung und gab bis einschließlich 2016 Umsatzsteuerjahreserklärungen ab, in denen er die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Regeln berechnete.

In den Jahren 2011 und 2012 erzielte er Bruttoumsätze oberhalb von 17.500 Euro, in den weiteren Jahren lagen seine Bruttoumsätze unterhalb der Grenze. Mit seiner beim Finanzamt für das Jahr 2017 eingereichten Umsatzsteuererklärung beantragte der Kläger erstmalig den Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung. In den Rechnungen 2017 hatte er unter Hinweis auf § 19 UStG keine Umsatzsteuer ausgewiesen.

Das Finanzamt teilte B mit, dass der Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung im Streitjahr 2017 nicht möglich sei, da B innerhalb der letzten fünf Jahre von der Option nach § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG Gebrauch gemacht habe und deshalb insoweit gebunden sei. Im Jahr 2016 habe er zwar nur laufende Umsätze in Höhe von 4.741 Euro erzielt, durch die Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung mit Ausweis von Umsätzen und Vorsteuern habe er jedoch wirksam zur Regelbesteuerung optiert. Hieran sei er fünf Jahre gebunden, sodass er frühestens ab dem 1.1.2021 zur Kleinunternehmerregelung wechseln könne.

Die Klage gegen den Bescheid hatte Erfolg. Einzelunternehmer B hat seinen Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung mit der Einreichung der Steuererklärung für das Streitjahr 2017 wirksam widerrufen. Nach § 19 Abs. 2 Satz 1 UStG kann der Unternehmer dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung erklären, dass er auf die Anwendung der Klein-

unternehmerregelung verzichtet. Erst nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung bindet die Erklärung den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Der Kläger hatte bereits im Gründungsjahr 2006 auf die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Die hierdurch ausgelöste fünfjährige Bindungswirkung war damit bereits zum Ende des Jahres 2010 ausgelaufen. Seit 2010 bestand für den Kläger jährlich die Möglichkeit, von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch zu machen. Dies erfolgte erstmals 2018 für das Jahr 2017.

11 Firmenwagen: Anscheinsbeweis bei privater Kfz-Nutzung

Bei einem betrieblichen Pkw, der theoretisch auch privat genutzt werden könnte, geht man nach allgemeiner Lebenserfahrung davon aus, dass er auch tatsächlich privat genutzt wird. Diesen sogenannten „Anscheinsbeweis“ kann man erschüttern, wenn für Privatfahrten ein weiteres Fahrzeug zur uneingeschränkten Nutzung zur Verfügung steht, das in Status und Gebrauchswert vergleichbar ist. Doch wann ein Fahrzeug vergleichbar ist, darüber kann man sich streiten. Damit hat sich das FG Niedersachsen in einem Urteil vom 19.2.2020 befasst.

Der Fall:

Der ledige Unternehmer K, der in unmittelbarer Nähe zu seinem Betrieb wohnte, nutzte privat einen Mercedes-Benz C 280 T (Erstzulassung 1997, Erwerb 2004 mit einer Laufleistung von 66.000 km). Im Anlagevermögen der Firma befand sich im Streitjahr 2013 ein neuer Fiat Doblo 2.0 16V (Kastenwagen) ohne Werbe- oder Firmenaufschrift. Ein Fahrtenbuch für dieses Fahrzeug wurde nicht geführt.

Der Betriebsprüfer setzte für eine Privatnutzung die 1-Prozent-Regelung an. Der für eine Privatnutzung sprechende Anscheinsbeweis sei durch den privat genutzten Mercedes-Benz C 280 T nicht erschüttert, da dieses Fahrzeug weder hinsichtlich Gebrauchswert noch Status vergleichbar sei. Zur Begründung stellte der Prüfer auf das variable Sitzkonzept und das größere Kofferraumvolumen des Firmenwagens sowie das Alter und die hohe Laufleistung des Mercedes-Benz ab.

Das FG Niedersachsen hielt die Klage des K für begründet. Die unterstellte Privatnutzung ist nach Überzeugung des Gerichts zu Unrecht erfolgt. Das FG hat sich mit der Frage der Vergleichbarkeit eingehend auseinandergesetzt. Den für eine Privatnutzung des Fiat Doblo sprechende Anscheinsbeweis sieht es im Streitfall als erschüttert an, weil nach seiner Überzeugung für Privatfahrten mit dem Mercedes ein in Status und Gebrauchswert vergleichbares Fahrzeug zur alleinigen Verfügung stand. Eine Privatnutzung des Fahrzeugs war deshalb nicht zu versteuern.

12 Taxiunternehmen: Anscheinsbeweis für private Pkw-Nutzung

Insbesondere Taxen dienen typischerweise dazu, für den privaten Gebrauch genutzt zu werden, da sie durch ihre Ausstattung grundsätzlich dazu dienen, Personen und eine gewisse Menge Gepäck transportieren zu können. Etwas anderes gilt, wenn entweder das Fahrzeug typischerweise nicht zum privaten Gebrauch geeignet ist oder der Beweis des ersten Anscheins durch Gegenbeweis entkräftet oder erschüttert werden kann (siehe Nr. 13). Hier genügt es nicht, dass lediglich behauptet wird, zum privaten Gebrauch stünden andere Pkw zur Verfügung. Allerdings ist der Anscheinsbeweis unter diesen Umständen am besten dann zu widerlegen, wenn aufgrund der geringen Fahrzeugunterschiede keine Veranlassung ersichtlich ist, das betriebliche Fahrzeug auch privat zu nutzen.

Es stellt sich die Frage, wie ein Taxiunternehmer dem Finanzamt nachweisen kann, dass er das Taxi nicht auch für private Zwecke nutzt. Einen solchen Fall hatte das FG Hamburg im vergangenen Jahr zu entscheiden.

Der Fall:

S betrieb im Streitjahr 2016 ein Taxiunternehmen. Zu seinem Betriebsvermögen gehörte ein Pkw, den er als Großraumtaxi nutzte. In der Einkommensteuererklärung für 2016 wurde versehentlich eine private Nutzung des Taxis nach der 1-Prozent-Methode erklärt. S bemerkte den Irrtum erst im Steuerbescheid und legte Einspruch ein, den das Finanzamt als unbegründet zurückwies.

S legte Klage ein, die er damit begründete, dass eine Privatnutzung des Großraumtaxis zu keiner Zeit stattgefunden habe, da ihm ein privater Pkw sowie der Pkw seiner Lebensgefährtin zur Verfügung gestanden hätten. Ein Großraumfahrzeug für acht Personen sei für den Privatgebrauch überdies völlig überdimensioniert. Zum anderen ergebe sich aus den vorgelegten Schichtzetteln, dass das Taxi ausschließlich betrieblich genutzt worden sei. Die Schichtzettel hätten Fahrtenbuchcharakter, da sie hinsichtlich der Tachokilometerstände lückenlos seien.

Das FG gab der Klage statt und reduzierte den Gewinn aus gewerblicher Tätigkeit wieder um den Ansatz der vermeintlichen Privatnutzung nach der 1-Prozent-Methode. Auch Taxen fallen grundsätzlich in den Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG. Stehen einem Unternehmer neben einem als Großraumtaxi genutzten Pkw aber weitere Pkw zur Verfügung, so kann der erste Anschein einer Privatnutzung betrieblicher Pkw widerlegt sein. Über die mögliche Erschütterung des Beweises des ersten Anscheins entscheidet das Gericht unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände des Einzelfalls nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 4/2020

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Corona-Steuerhilfegesetz	Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucks. 19/19150) vom 5.6.2020	BMF-Schreiben vom 9.4.2020, Az IV C 4 - S 2223/19/1003: 003 www.bundesfinanzministerium.de GmbH-Stpr 2020, S. 168
2 Liquiditätshilfen (1)	BMF, Schreiben vom 19.3.2020, Az. IV A 3 - S 0336/19/10007 :002 BMF, Schreiben vom 23.4.2020, Az. IV A 3 - S 0261/20/10001 :005 www.bundesfinanzministerium.de	§ 222 AO; §§ 40,40a EStG GmbH-Stpr 2020, S. 166
3 Liquiditätshilfen (2)	BMF, Schreiben vom 24.4.2020, Az. IV C 8 - S 2225/20/10003 :010 www.bundesfinanzministerium.de	GmbH-Stpr 2020, S. 167
4 Pauschaler Verlustrücktrag	BMF, Schreiben vom 24.4.2020, Az. IV C 8 - S 2225/20/10003 :010 www.bundesfinanzministerium.de	GmbH-Stpr 2020, S. 167 www.bundesfinanzministerium.de www.vbw-bayern.de vom 15.5.2020
5 Liquiditätshilfen (3)	Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz), BT-Drucks. 19/19150 vom 5.6.2020	GmbH-Stpr 2020, S. 168 UStAE 2013 3.6 in der Fassung vom 7.5.2020
6 Umsatzsteuer Restaurantgutscheine	Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz), BT-Drucks. 19/191505	§ 3 Abs. 14 und Abs. 15 UStG
7 Corona-Soforthilfe	VG Köln, Beschluss vom 8.5.2020, Az. 16 L 787/20 www.justiz.nrw.de	–
8 Kontenpfändung	FG Münster, Beschluss vom 13.5.2020, Az. 1 V 1286/20 AO www.justiz.nrw.de	www.iww.de
9 Außenprüfung	FG Niedersachsen, Urteil vom 8.5.2019, Az. 4 K 240/18 www.rechtsprechung.niedersachsen.de Die Nichtzulassungsbeschwerde wurde eingelegt unter BFH-Az. X B 99/19 www.bundesfinanzhof.de § 169 AO Festsetzungsfrist, § 170 AO Beginn der Festsetzungsfrist, § 171 Ablaufhemmung	Presseinformation des FG Niedersachsen vom 18.9.2019 www.finanzgericht.niedersachsen.de
10 Umsatzsteuer	FG Münster, Urteil vom 7.11.2019, Az. 5 K 1768/19 U www.justiz.nrw.de	–
11 Firmenwagen	FG Niedersachsen, Urteil vom 19.2.2020, Az. 9 K 104/19 www.rechtsprechung.niedersachsen.de	–
12 Anscheinsbeweis	FG Hamburg, Urteil vom 11.12.2019, Az. 2 K 10/19 Der Senat hat in dieser Sache keine Revision zugelassen, da keine Revisionsgründe vorliegen www.landesrecht-hamburg.de	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG; BFH, Beschluss vom 18.4.2013, Az. X B 18/12; BFH, Urteil vom 18.12.2008, Az. VI R 34/07 www.bundesfinanzhof.de