

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

wieder einmal stehen wichtige Informationen in Zusammenhang mit Corona-Hilfen für Unternehmer und Solo-Selbständige sowie steuerliche Änderungen durch das JStG 2020 zu Beginn unseres Mandantendienstes (Nr. 1, 2).

Ein bunter Strauß von aktuellen Gerichtsentscheidungen und Verwaltungsanweisungen z.B. zu Betriebs-Pkw (Nr. 3, 8), Umsatzsteuer (Nr. 4) und Erstattung von Ordnungsgeldern (Nr. 5) schließt sich an. Einen Überblick über die wichtigsten Grundsätze der Kassenbuchführung und über die steuerliche Behandlung der Kosten für die erstmalige Implementierung der Sicherungseinrichtung finden Sie unter Nr. 6 und 7. Ob Arbeitnehmer neben ihrem Hauptjob ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis mit demselben Arbeitgeber eingehen können, erfahren Sie in Nr. 10.

Mit freundlichen Grüßen und den besten Wünschen für 2021

Aus dem Inhalt:

- 1 Corona-Hilfen:** Verlängerung und Erweiterung für Solo-Selbständige und Veranstaltungsbranche
- 2 Jahressteuergesetz 2020:** Verbesserungen beim Investitionsabzugsbetrag und der Absetzbarkeit geringwertiger Wirtschaftsgüter
- 3 Private Pkw-Nutzung:** 1-Prozent-Methode bei ausländischen Importfahrzeugen
- 4 Umsatzsteuer:** Unterschied zwischen Werklieferung und Werkleistung
- 5 Verwarnungsgelder:** Erstattung an Mitarbeiter lohnsteuerpflichtig?
- 6 Kassenbuchführung:** Ist eine elektronische Ladenkasse jetzt Pflicht?

1 Corona-Hilfen: Verlängerung und Erweiterung für Solo-Selbstständige und Veranstaltungsbranche

Die Überbrückungshilfe III kommt: Auch Beherbergungsbetriebe und Veranstaltungsstätten sind als **direkt betroffene Unternehmen** antragsberechtigt. Damit erhalten auch z.B. Pensionen, Jugendherbergen und Konzerthallen im Rahmen der geltenden Bestimmungen die Novemberhilfe. Künftig sind **auch indirekt Betroffene antragsberechtigt**, wenn sie regelmäßig 80 Prozent ihrer Umsätze mit direkt von den Schließungs-Maßnahmen betroffenen Unternehmen erzielen. Darüber hinaus sind auch Unternehmen antragsberechtigt, die regelmäßig 80 Prozent ihrer Umsätze durch Lieferung und Leistungen im Auftrag von Unternehmen, die direkt von den Maßnahmen betroffen sind, über Dritte erzielen. So wird auch Unternehmen geholfen, die mittelbar für ein Unternehmen arbeiten, das direkt von den Schließungs-Anordnungen betroffen ist. Das hilft z.B. vielen Unternehmen und Selbstständigen aus der Kultur- und Veranstaltungswirtschaft wie Tontechniker/innen, Bühnenbauer/innen und Beleuchter/innen. Diese Unternehmen und Selbstständigen müssen zweifelsfrei nachweisen, dass sie wegen der Schließungsverordnungen vom 28.10.2020 einen Umsatzeinbruch von mehr als 80 Prozent erlitten haben.

Beispiel:

Ein Caterer, der über eine Veranstaltungsagentur eine Messe beliefert, kann bei Erbringungen der oben genannten Nachweise einen Antrag stellen. Die Messe ist als direkt betroffenes Unternehmen geschlossen, die Veranstaltungsagentur gilt als indirekt betroffenes Unternehmen, wenn sie 80 Prozent ihres Umsatzes mit der Messe und anderen direkt betroffenen Unternehmen macht. Da aber die Veranstaltungsagentur Vertragspartner des Caterers ist und nicht die Messe direkt, ist diese Klarstellung wichtig. Mit der Klarstellung erhält der Caterer als mittelbar indirekt betroffenes Unternehmen ebenfalls Unterstützung.

Die Details werden zeitnah bekannt gegeben. Auch hier wird es weitere Verbesserungen geben, z.B. bei der Ansetzbarkeit von Ausgaben für Instandhaltung, Modernisierung oder auch Kosten für Abschreibungen. Bei der Höhe sind anstelle von bislang maximal 50.000 Euro pro Monat künftig bis zu 200.000 Euro pro Monat als Betriebskostenerstattung möglich.

Die Überbrückungshilfe III soll erhebliche **Verbesserungen für Soloselbstständige** bringen. Betroffene, z.B. aus dem Kunst- und Kulturbereich, sollen künftig eine einmalige Betriebskostenpauschale von bis zu 5.000 Euro für den Zeitraum bis Ende Juni 2021 als steuerbaren Zuschuss erhalten können. Dazu wird die bisherige Erstattung von Fixkosten ergänzt um eine einmalige Betriebskostenpauschale (Neustarthilfe). Damit können Soloselbstständige, die im Rahmen der Überbrückungshilfe III sonst keine Fixkosten geltend machen können, aber dennoch hohe Umsatzeinbrüche hinnehmen mussten, **einmalig 25 Prozent des Umsatzes des entsprechenden Vorjahreszeitraums 2019** erhalten. Die Neu-

starthilfe ist nicht zurückzuzahlen. **Antragsberechtigt** sind Soloselbstständige, die ansonsten im Rahmen der Überbrückungshilfen III keine Fixkosten geltend machen können und die ihr Einkommen im Referenzzeitraum (im Normalfall das Jahr 2019) zu mindestens 51 Prozent aus selbstständiger Tätigkeit erzielt haben. Die volle Betriebskostenpauschale wird gewährt, wenn der Umsatz des Soloselbstständigen während der siebenmonatigen Laufzeit Dezember 2020 bis Juni 2021 im Vergleich zu einem siebenmonatigen Referenzumsatz 2019 um mehr als 50 Prozent zurückgegangen ist. Die Betriebskostenpauschale beträgt einmalig 25 Prozent des siebenmonatigen Referenzumsatzes, maximal aber 5.000 Euro. Betroffene, die ihre selbstständige Tätigkeit nach dem 1.10.2019 begonnen haben und daher keine Jahresumsätze für 2019 vorweisen können, können als Referenzmonatsumsatz entweder den durchschnittlichen Monatsumsatz der beiden Vorkrisenmonate Januar und Februar 2020 oder den durchschnittlichen Monatsumsatz des dritten Quartals 2020 (1.7. bis 30.9.2020) wählen.

Beispiel:

Jahresumsatz 2019	Referenzumsatz	Neustarthilfe (max. 25 Prozent)
ab 34.286 Euro	20.000 Euro und mehr	5.000 Euro (Maximum)
30.000 Euro	17.500 Euro	4.375 Euro
20.000 Euro	11.666 Euro	2.917 Euro
10.000 Euro	5.833 Euro	1.458 Euro
5.000 Euro	2.917 Euro	729 Euro

Auf Leistungen der Grundsicherung und ähnliche Leistungen ist die Neustarthilfe aufgrund ihrer Zweckbindung nicht anzurechnen. Die Neustarthilfe soll **als Vorschuss** ausgezahlt werden, auch wenn die konkreten Umsatzeinbußen während der Laufzeit Dezember 2020 bis Juni 2021 bei Antragstellung noch nicht feststehen. Sollte der Umsatz während der Laufzeit anders als zunächst erwartet bei über 50 Prozent des siebenmonatigen Referenzumsatzes liegen, sind die Vorschusszahlungen anteilig zurückzuzahlen.

Beispiel:

Bei 75 Prozent durchschnittlichem Umsatz im Förderzeitraum müsste ein Soloselbstständiger, der 4.375 Euro Neustarthilfe erhalten hat, die Hälfte zurückzahlen.

Die Begünstigten müssen nach Ablauf des Förderzeitraums eine **Endabrechnung** durch Selbstprüfung erstellen. Im Rahmen dieser Selbstprüfung sind etwaige Einkünfte aus abhängiger Beschäftigung zu den Umsätzen aus selbstständiger Tätigkeit zu addieren. Der Bewilligungsstelle sind anfallende Rückzahlungen bis zum 31.12.2021 unaufgefordert mitzuteilen und zu überweisen. Zur Bekämpfung von Subventionsbetrug **finden Nachprüfungen statt**.

Die Überbrückungshilfe III, die die Neustarthilfe enthalten wird, soll ab dem 1.1.2021 gelten. Aufgrund der nötigen technischen Programmierungen und der Abstimmungen

mit den Ländern und der EU-Kommission können die Anträge einige Wochen nach Programmstart im neuen Jahr gestellt werden. Die Details zur Antragstellung werden in Kürze feststehen.

2 Jahressteuergesetz 2020: Verbesserungen beim Investitionsabzugsbetrag und der Absetzbarkeit geringwertiger Wirtschaftsgüter

Die Grenze für sofort absetzbare geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) wird von 800 auf 1.000 Euro angehoben.

Die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags (IAB) wird erweitert auf die Anschaffung abnutzbarer immaterieller Wirtschaftsgüter (z.B. Softwarelösungen).

Unabhängig von der Rechtsform haben Unternehmer und Freiberufler die Möglichkeit, mithilfe eines Investitionsabzugsbetrags ihre Steuerbelastung zu senken, ohne Geld ausgeben zu müssen. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, **können statt der bisherigen 40 Prozent nunmehr 50 Prozent** der voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten von Investitionen, die in den nächsten drei Jahre geplant sind, gewinnmindernd berücksichtigt werden.

Eine schädliche betriebsfremde Nutzung liegt nicht nur bei einer Privatnutzung vor, sondern auch bei der Verwendung in einem anderen Betrieb des Steuerpflichtigen. Im Gegensatz dazu stellt z.B. die **Vermietung eines zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsguts** eine betriebliche Nutzung dar und ist somit unschädlich.

Es bleibt jedoch dabei (entgegen dem ersten Gesetzentwurf), dass die angeschafften Wirtschaftsgüter zu **mindestens 90 Prozent betrieblich genutzt** werden müssen. Die Nutzung eines IAB für ein betriebliches Fahrzeug, bei dem die Privatnutzung nach der 1-Prozent-Methode ermittelt wird, ist daher nach wie vor nicht möglich.

3 Private Pkw-Nutzung: 1-Prozent-Methode bei ausländischen Importfahrzeugen

Bei der 1-Prozent-Methode ist der inländische Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage anzusetzen. Problematisch kann es werden, wenn es für ein Importfahrzeug keinen inländischen Listenpreis gibt.

So hat der BFH im Jahr 2017 dem Finanzamt eine Schätzung erlaubt. Einen konkreten Schätzrahmen hat nun die Finanzverwaltung Hamburg veröffentlicht:

Ist die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs nach der 1-Prozent-Regelung zu bewerten, ist der inländische Bruttolistenpreis zu schätzen, wenn das Fahrzeug ein Importfahrzeug ist und weder ein inländischer Bruttolistenpreis vorhanden ist noch eine Vergleichbarkeit mit einem bau- und typengleichen inländischen Fahrzeug besteht.

Der inländische Bruttolistenpreis ist jedenfalls dann nicht zu hoch geschätzt, wenn die Schätzung sich an den typischen Bruttoabgabepreisen orientiert, die Importfahrzeughändler, welche das betreffende Fahrzeug selbst importieren, von ihren Endkunden verlangen.

Das Finanzministerium Hamburg verweist auf die BFH-Rechtsprechung aus 2017 zur Schätzung des Bruttolistenpreises bei einem Importfahrzeug und verfügt, dass entsprechende ruhende Einsprüche nun bearbeitet werden können.

4 Umsatzsteuer: Unterschied zwischen Werklieferung und Werkleistung

Bislang war nach Auffassung der Finanzverwaltung umsatzsteuerlich eine Werklieferung anzunehmen, wenn der Werkhersteller für das Werk selbstbeschaffte Stoffe verwendet, die nicht nur Zutaten oder sonstige Nebensachen sind. Nach einem **Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 1.10.2020** greift nunmehr eine zusätzliche Voraussetzung: Der Werkhersteller muss im Zusammenhang mit dem Werk auch einen fremden Gegenstand be- oder verarbeiten. Eine Be- oder Verarbeitung ausschließlich eigener Gegenstände könne die Annahme einer Werklieferung nicht mehr rechtfertigen. Diese Anpassung ist für alle offenen Fälle zu berücksichtigen.

Das BMF-Schreiben enthält jedoch eine **Nichtbeanstandungsregelung**: In allen Fällen vor dem 1.1.2021 entstandener gesetzlicher Umsatzsteuer können Unternehmer die Umsätze – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs und Fälle des § 13b UStG – entsprechend der bisherigen Fassung des Abschnitts 3.8 Abs. 1 Satz 1 Umsatzsteuer-Anwendungserlass behandeln. In der Praxis stellt sich regelmäßig die Abgrenzungsfrage, ob eine reguläre Warenlieferung, eine Werklieferung oder eine Werkleistung vorliegt, da sich hieraus unterschiedliche Konsequenzen für die Besteuerung ergeben. Zumindest für Konstellationen, in denen der Leistende ausschließlich eigene Gegenstände be- oder verarbeitet, lässt sich eine Werklieferung nunmehr ausschließen.

5 Verwarnungsgelder: Erstattung an Mitarbeiter lohnsteuerpflichtig?

Die Frage beschäftigt die Gerichte schon seit geraumer Zeit. Paketzustelldienst, Lieferfirmen von Kleinmöbeln oder Gefrierkost, die nur kurze Zeit ihren Kunden eine Ware anliefern, aber keinen Parkplatz in der Nähe finden, parken mitunter kurze Zeit im Halteverbot, um einen reibungslosen Betriebsablauf sicherzustellen. Nicht selten fallen dann Bußgelder an, die vom Arbeitgeber erstattet werden. Die bisherige BFH-Rechtsprechung hatte darin Arbeitslohn gesehen, der der Lohnsteuer zu unterwerfen sei.

Beispiel:

So auch bei einem Paketzustelldienst, der es hinnahm,

dass die Fahrer ihre Fahrzeuge auch in Halteverbotsbereichen oder Fußgängerzonen kurzfristig anhielten. Nur wurde das Ordnungsgeld nicht gegen den Fahrer des Fahrzeugs, sondern gegen die Halterin festgesetzt. Der Mitarbeiter verauslagte das Bußgeld, die Arbeitgeberin gab es dem Mitarbeiter zurück. Das Finanzamt orientierte sich an einem früheren BFH-Urteil und sah darin Arbeitslohn.

Die Arbeitgeberin erhob Klage. Das FG gab der Klägerin recht, da die Zahlung des Verwarnungsgelds **auf eine eigene Schuld der Klägerin** erfolgt sei und daher nicht zu einem Zufluss von Arbeitslohn bei dem Arbeitnehmer führen könne, der die Ordnungswidrigkeit begangen hat.

Der BFH (Urteil vom 13.8.2020) bestätigte die Auffassung des FG: Es ist zu unterscheiden, ob das Verwarnungsgeld gegen einen Fahrer, der die Ordnungswidrigkeit begangen hat, wirksam geworden ist oder gegen den Arbeitgeber als Fahrzeughalter. Wird die Verwarnung gegenüber dem Arbeitnehmer wirksam, so stellt die **Erstattung durch den Arbeitgeber Arbeitslohn** dar. Wird die Verwarnung gegenüber dem Arbeitgeber als Fahrzeughalter wirksam, so wird die Zahlung auf eine eigene Schuld geleistet und ist nicht als Arbeitslohn des Mitarbeiters anzusehen.

Hinweis: Stellt die Erstattung Arbeitslohn dar, ist die Zahlung der Lohnsteuer zu unterwerfen, aber als Betriebsausgabe des Arbeitgebers abzugsfähig. Wird die Zahlung auf eine eigene Schuld geleistet, stellt dies keinen Arbeitslohn dar, aber es entfällt dafür der Betriebsausgabenabzug gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 EStG, wonach Verwarnungsgelder nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Im zweiten Rechtsgang hat das FG nun zu prüfen, ob den Fahrern, die einen Parkverstoß begangen hatten, nicht dadurch ein geldwerter Vorteil und damit Arbeitslohn zugeflossen ist, dass die Klägerin auf einen Regressanspruch gegenüber den Arbeitnehmern verzichtet hat. Dass es sich bei den zugrundeliegenden Parkverstößen um Ordnungswidrigkeiten im absoluten **Bagatellbereich** handelt, spielt nach Auffassung des BFH für die Beurteilung, ob Arbeitslohn vorliegt, keine Rolle.

6 Kassenbuchführung: Ist eine elektronische Ladenkasse jetzt Pflicht?

Eine Übersicht über die Grundsätze der Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung bietet eine Verfügung der Oberfinanzdirektion Karlsruhe vom 7.8.2020.

Danach erfordern die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung grundsätzlich die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles – also jeder Betriebseinnahme und Betriebsausgabe, jeder Einlage und Entnahme – in einem Umfang, der einem sachverständigen Dritten in angemessener Zeit eine lückenlose Überprüfung der Grundlagen, des Inhalts, der Entstehung und Abwicklung und der Bedeutung des Geschäftsvorfalles für den Betrieb ermöglicht. Das bedeutet nicht nur die Aufzeichnung der in Geld bestehenden Gegenleistung, sondern auch des Inhalts des

Geschäfts und des Namens des Vertragspartners. Der Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht folgt aus den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften (§ 22 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Er gilt nicht nur für Buchführungspflichtige, sondern auch für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln (Einnahmen-Überschuss-Rechner). Des Weiteren ist für jeden Geschäftsvorfall die Zahlungsart festzuhalten. Nur Barumsätze sind im Kassenbuch zu erfassen. Unbare Zahlungen (Kreditkarte/EC-Umsätze etc.) sind separat abzubilden.

Beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung gilt aus Zumutbarkeitsgründen die Einzelaufzeichnungspflicht nicht, wenn kein elektronisches Aufzeichnungssystem, sondern eine offene Ladenkasse verwendet wird. Eine Registrierkassenpflicht besteht nicht. Es ist auch zulässig, eine offene Ladenkasse zu führen.

Ist die **Einzelaufzeichnung nicht zumutbar**, müssen die Bareinnahmen anhand eines sogenannten Kassenberichts nachgewiesen werden. Auch bei einem Kassenbericht müssen die erklärten Betriebseinnahmen auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit überprüfbar sein. Für die Anfertigung eines Kassenberichts ist der gesamte geschäftliche Bargeldendbestand einschließlich Hartgeld – unabhängig vom Aufbewahrungsort des Gelds (z.B. Tresorgeld, Handkassen der Kellner, Wechselgeld, Portokasse etc.) – täglich zu zählen.

Ab 1.1.2017 dürfen nur noch solche elektronischen Registrierkassen verwendet werden, die eine komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten – insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten (z.B. Artikelpreisänderungen, Nutzerkennung) – ermöglichen. Jedes Unternehmen, das ein solches Aufzeichnungsgerät in Betrieb nimmt, muss dies innerhalb eines Monats nach Anschaffung dem Finanzamt auf einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck mitteilen (§ 146a Abs. 4 Abgabenordnung).

In der Kassensicherungsverordnung ist geregelt, wie die zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung ausgestaltet sein muss. Sie besteht aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle. Das Bundesfinanzministerium hatte für die Installation dieser Sicherheitseinrichtung eine Übergangsfrist bis zum 30.9.2020 eingeräumt. Zahlreiche Bundesländer haben wegen der Corona-Krise eine längere Übergangsregelung bis 31.3.2021 getroffen, die im Saarland und in Baden-Württemberg von der Voraussetzung abhängig ist, dass der Unternehmer die Sicherheitseinrichtung vor dem 30.9.2020 bestellt hat.

7 Elektronische Kasse: Kosten der erstmaligen Implementierung der technischen Sicherungseinrichtung

Wie die Kosten der erstmaligen Implementierung der technischen Sicherungseinrichtung (TSE) steuerlich zu behan-

deln sind, ergibt sich aus einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 21.8.2020.

Zu den TSE-Ausführungen gehören z.B. USB-Sticks oder (micro) SD-Karten. Darüber hinaus werden auch Ausführungen angeboten, bei denen die TSE in ein anderes Gerät, z.B. einen Drucker oder ein elektronisches Aufzeichnungssystem, verbaut wird. Schließlich gibt es noch Hardware zur Einbindung mehrerer TSE über ein lokales Netzwerk (sogenannte „LAN-TSE“ oder Konnektoren) und sogenannte Cloud-TSE.

Eine TSE stellt sowohl in Verbindung mit einem Konnektor als auch als USB-Stick, (micro) SD-Card und Ähnlichem ein Wirtschaftsgut dar, das nicht selbstständig nutzbar ist. Die Aufwendungen für die Anschaffung der TSE sind daher zu aktivieren und über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren abzuschreiben. Ein Sofortabzug nach § 6 Abs. 2 EStG oder die Bildung eines Sammelpostens nach § 6 Abs. 2a EStG scheidet mangels selbstständiger Nutzbarkeit aus. Nur wenn die TSE direkt als Hardware fest eingebaut wird, geht ihre Eigenständigkeit als Wirtschaftsgut verloren. Die Aufwendungen sind als nachträgliche Anschaffungskosten des jeweiligen Wirtschaftsguts zu aktivieren, in das die TSE eingebaut wurde, und über dessen Restnutzungsdauer abzuschreiben.

Laufende Entgelte, die für sogenannte **Cloud-Lösungen** zu entrichten sind, sind regelmäßig sofort als Betriebsausgaben abziehbar.

Die **einheitliche digitale Schnittstelle** umfasst die Schnittstelle für die Anbindung der TSE an das elektronische Aufzeichnungssystem sowie die digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme. Die Aufwendungen für die Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle sind Anschaffungsnebenkosten des Wirtschaftsguts „TSE“.

Aus Vereinfachungsgründen wird jedoch nicht beanstandet, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung bestehender Kassen oder Kassensysteme mit einer TSE und die Kosten für die erstmalige Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle eines bestehenden elektronischen Aufzeichnungssystems **in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben** abgezogen werden.

8 Betriebs-Pkw mit privater Nutzung: Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns

Wer einen Firmenwagen teilweise zu privaten Zwecken nutzt, muss regelmäßig einen bestimmten Teil als Privatnutzung versteuern oder sich einen Teil der Aufwendungen als Betriebseinnahmen zurechnen lassen. So kann bei Veräußerung eines zu 50 Prozent privat genutzten und auf 0 Euro abgeschrieben Pkw die Frage auftauchen, ob auch nur 50 Prozent des Veräußerungserlöses als Betriebseinnahme erfasst werden müssen.

Beispiel:

Der bilanzierende Einzelunternehmer U nutzt einen im Jahr 2008 angeschafften Pkw, den er seinem Betriebs-

vermögen zugeordnet hatte, zu 25 Prozent für unternehmerische Zwecke und zu 75 Prozent für private Zwecke. Antragsgemäß berücksichtigt das Finanzamt (FA) die Absetzung für Abnutzung (AfA) sowie die Aufwendungen für das Fahrzeug. Auf der anderen Seite erfasst es 75 Prozent der AfA und der Aufwendungen als Betriebseinnahmen.

U verkauft das Fahrzeug, nachdem es vollständig abgeschrieben ist, für 10.000 Euro und erklärt 25 Prozent (betrieblicher Anteil) als Betriebseinnahme. Das FA will dagegen den gesamten Veräußerungserlös als Betriebseinnahme erfassen.

Der BFH hat in diesem Fall die Auffassung des FA bestätigt: Wird ein zum Betriebsvermögen gehörendes, jedoch teilweise privat genutztes Kfz veräußert, erhöht der gesamte Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Veräußerungserlös den Gewinn im Sinne der §§ 4 und 5 EStG. Der Umstand, dass die tatsächlich für das Fahrzeug in Anspruch genommene AfA infolge der Besteuerung der Nutzungsentnahme bei wirtschaftlicher Betrachtung teilweise neutralisiert wird, rechtfertigt weder eine lediglich anteilige Berücksichtigung des Veräußerungserlöses bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns noch eine gewinnmindernde Korrektur des Veräußerungsgewinns in Höhe der auf die private Nutzung entfallenden AfA.

Fazit: Der Veräußerungserlös ist trotz der vorangegangenen Besteuerung der privaten Nutzung, in voller Höhe als Betriebseinnahme zu versteuern. Er kann nicht anteilig gekürzt werden. Der BFH rechtfertigt dies damit, dass die Besteuerung der Privatnutzung eines Wirtschaftsguts des Betriebsvermögens in Form der Nutzungsentnahme und dessen spätere Veräußerung zwei unterschiedliche Vorgänge darstellen, die steuerlich getrennt zu betrachten sind.

9 Gewerbesteuer: Imbissbude und Eiscafé – ein einheitlicher Gewerbebetrieb?

Übt ein Einzelunternehmer zwei gewerbliche Tätigkeiten aus, so ist insbesondere für die Gewerbesteuer wichtig, ob das Finanzamt (FA) darin zwei getrennte Betriebe oder einen einheitlichen Gewerbebetrieb sieht.

Beispiel:

A betreibt seit 2009 sowohl ein Eiscafé als auch einen Grillimbiss. Beide Tätigkeiten wurden in demselben Gebäude ausgeübt; die Geschäftsräume waren nicht miteinander verbunden, es wurden lediglich dieselben Kundentoiletten genutzt. Für Grillimbiss und Eiscafé bestand eine einheitliche Telefonnummer; die Außengastronomie wurde gemeinsam genutzt. Ein Teil der Wareneinkäufe wurde für beide Betätigungen gemeinsam vorgenommen; einige Mitarbeiter kamen für beide Betätigungen zum Einsatz. Für beide Aktivitäten gab es ein gesondertes Girokonto. Lohnzahlungen für Mitarbeiter des Eiscafés wurden teilweise auch vom Bankkonto des Grillimbisses überwiesen.

A erklärte für die Streitjahre 2010/2011 für den Imbiss Gewinne (rund 58.000 Euro) und für die Eisdielen Verluste

(rund 25.000 Euro). Das FA ging von zwei getrennten Gewerbebetrieben aus und erließ gesonderte Gewerbesteuer-Messbescheide.

Das FG Münster wies die Klage des A ab, da nach seiner Auffassung der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den beiden Aktivitäten fehle.

Der BFH hob das Urteil auf und verwies die Sache an das FG zurück. Die Rechtsprechung unterscheidet in solchen Fällen zwischen gleichartigen und ungleichartigen Betätigungen. In beiden Fällen ist ein sachlicher (wirtschaftlicher, organisatorischer oder finanzieller) Zusammenhang zwischen den Betätigungen erforderlich, um sie als einen einzigen Steuergegenstand einstufen zu können.

Ein wirtschaftlicher Zusammenhang ist gegeben, wenn die beiden Betätigungen einander stützen und ergänzen. Kriterien für einen **organisatorischen Zusammenhang** sind etwa die Benutzung derselben Räume und Einrichtungen oder die Tätigkeit derselben Mitarbeiter in beiden Bereichen. Für einen **finanziellen Zusammenhang** spricht die Führung gemeinsamer Kassen, Aufzeichnungen oder Bankkonten.

Der BFH monierte, dass das FG nicht darauf eingegangen ist, auf welches Regelwerk es zur Einordnung der Tätigkeiten in bestimmte „Gewerbezweige“ zurückgegriffen hat. In der Ausdifferenzierung des Statistischen Bundesamts sind „Imbissstuben“ und „Eissalons“ in dieselbe Gewerbeklasse (56.10) eingeordnet. Nach diesen Maßgaben wird das FG die Verhältnisse des vorliegend zu beurteilenden Einzelfalls erneut zu würdigen haben.

10 Geringfügige Beschäftigung: Hauptbeschäftigung und Minijob beim gleichen Arbeitgeber?

Grundsätzlich kann ein Arbeitnehmer neben seiner Hauptbeschäftigung einen 450-Euro-Minijob ausüben. Doch was gilt, wenn der Arbeitgeber beider Jobs ein und dieselbe Person ist? Wie wirkt sich das auf die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des Minijobs aus? Liegt weiterhin ein Minijob vor?

Hat ein Arbeitnehmer mehrere Jobs bei demselben Arbeitgeber sind diese sozialversicherungsrechtlich immer als Einheit zu betrachten. Man spricht in diesem Fall von einem **einheitlichen Beschäftigungsverhältnis**. Für die Beurteilung, ob ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vorliegt, ist ausschließlich die sogenannte **Arbeitgeberidentität zu prüfen**. Die Art der jeweils ausgeübten Tätigkeit spielt hierbei keine Rolle.

Hat ein Arbeitgeber **mehrere Betriebe**, ist immer von einem einheitlichen Beschäftigungsverhältnis auszugehen, unabhängig davon, in welchen Betrieben oder Betriebsteilen die jeweilige Beschäftigung ausgeübt wird. Hierbei ist es auch unerheblich, ob es sich um organisatorisch selbstständige oder unselbstständige Betriebe bzw. Betriebsteile

handelt. Entscheidend ist allein, dass es sich nach den vorgenannten Merkmalen rechtlich um ein und denselben Arbeitgeber, d.h. um ein und dieselbe natürliche oder juristische Person bzw. Personengesellschaft handelt.

Beispiel 1:

Ein Grundstücksmakler (Einzelunternehmer) beschäftigt eine Arbeitnehmerin sowohl als Sekretärin in seinem Büro als auch als Haushaltshilfe in seiner privaten Wohnung.

Der Unternehmer als Arbeitgeber ist eine natürliche Person, die nicht für den Arbeitsbereich im Maklerbüro und den Arbeitsbereich im Haushalt getrennt betrachtet werden kann. Es liegt also ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vor. Dabei spielt es keine Rolle, dass die Arbeitnehmerin zwei völlig verschiedene Tätigkeiten (Sekretärin und Haushaltshilfe) ausübt.

Beispiel 2:

Die Kfz-Werkstatt GmbH und die Autovermietung GmbH werden von demselben Geschäftsführer und Alleingesellschafter betrieben. Ein Arbeitnehmer arbeitet Vollzeit in der Werkstatt und gelegentlich am Wochenende auf 450-Euro-Basis in der Autovermietung.

Obwohl beide Gesellschaften von demselben Geschäftsführer geführt werden, sind die beiden Gesellschaften als rechtlich getrennte juristische Personen zu betrachten. Somit ist keine Arbeitgeberidentität gegeben und es liegt kein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vor. Es handelt sich um zwei getrennt voneinander zu beurteilende Beschäftigungen: Eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung bei der Kfz-Werkstatt GmbH und einen 450-Euro-Minijob bei der Autovermietung GmbH.

Die Frage, ob ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vorliegt, ist vor allem im Zusammenhang mit der Ausübung eines Minijobs von Bedeutung. Liegt ein **einheitliches Beschäftigungsverhältnis** vor, muss die dem Grunde nach geringfügige Beschäftigung mit der Hauptbeschäftigung zusammengerechnet werden. Der Arbeitgeber muss somit von dem gesamten Verdienst die vollen Sozialversicherungsbeiträge für eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung an die gesetzliche Krankenkasse des Beschäftigten abführen.

Handelt es sich um zwei verschiedene Beschäftigungen, wird der 450-Euro-Minijob nicht mit der Hauptbeschäftigung zusammengerechnet. Für den Minijob muss der Arbeitgeber somit lediglich Pauschalbeiträge zur Krankenversicherung und (gemeinsam mit dem Arbeitnehmer) Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung an die Minijob-Zentrale zahlen. Hat sich der Arbeitnehmer von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen, zahlt der Arbeitgeber nur seinen Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung. Darüber hinaus fallen für den Arbeitgeber die Umlagebeiträge für Aufwendungen bei Krankheit sowie bei Mutterschaft und die Insolvenzgeldumlage an.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2021

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Corona-Hilfen	Pressemitteilung des BMF vom 13.11.2020 www.bundesfinanzministerium.de	–
2 Jahressteuer-gesetz 2020	Gesetzentwurf des JStG 2020 www.bundesfinanzministerium.de	–
3 Private Pkw-Nutzung	BFH, Urteil vom 9.11.2017, Az. III R 20/16 www.bundesfinanzhof.de	–
4 Umsatzsteuer	BMF, Schreiben vom 1.10.2020, Az. III C 2 - S 7112/19/10001 :001 www.bundesfinanzministerium.de	Abschnitt 3.8 Abs. 1 Umsatzsteuer- Anwendungserlass
5 Verwarnungsgelder	BFH, Urteil vom 13.8.2020, Az. VI R 1/17 www.bundesfinanzhof.de	Bisher zu dieser Frage: BFH, Urteil vom 7.7.2004, Az. VI R 29/00; BFH, Urteil vom 14.11.2013, Az. VI R 36/12
6 Kassenbuchführung	Verfügung der Oberfinanzdirektion Karlsruhe vom 7.8.2020, Az. S 0315 - St 42 www.datenbank.nwb.de	BMF, Schreiben vom 26.11.2010, Az. IV A 4 - S 0316/08/10004-07; BStBl. 2010 I, S. 1342; Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeich- nungen vom 22.12.2016, BGBl. 2016 I, S. 3152; Kassensicherungsver- ordnung, BGBl. 2017 I, S. 3515
7 Elektronische Kasse	BMF, Schreiben vom 21.8.2020, Az. IV A 4 - S 0316-a/19/10006 :007 www.bundesfinanzministerium.de	–
8 Betriebs-Pkw	BFH, Urteil vom 16.6.2020, Az. VIII R 9/18 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Pressemittei- lung vom 22.10.2020, Nr. 046/20
9 Gewerbesteuer	BFH, Urteil vom 17.6.2020, Az. X R 15/18 www.bundesfinanzhof.de	FG Münster, Urteil vom 10.10.2017, Az. 7 K 3662/14 G www.justiz.nrw.de ; EFG 2018, S. 1281;
10 Geringfügige Beschäftigung	Minijob-Newsletter 11/2020 www.minijob-zentrale.de	–