

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Jahr 2021 hat begonnen. Die Corona-Krise hat neue gesetzliche Regelungen gebracht. Außerdem enthält das Jahressteuergesetz 2020 eine Vielzahl von Neuregelungen, die teilweise bereits ab 2020 anzuwenden sind. Bei einer Betriebsprüfung müssen Einnahmen und Ausgaben nachgewiesen werden. Fehlende bzw. fehlerhafte Einnahmen-Aufzeichnungen rechtfertigen eine Schätzung (Nr. 1). Freiberufler dürfen ihre Sponsoringaufwendungen – auch wenn sie hoch sind – als Betriebsausgaben abziehen (Nr. 2). Vorsicht ist bei der Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers geboten (Nr. 4). Die Sonderabschreibung ist bereits ab 2020 neu geregelt worden (Nr. 8).

Mit freundlichen Grüßen und den besten Wünschen für 2021

Aus dem Inhalt:

- 1 Betriebsprüfung:** Hinzuschätzung von Umsätzen durch das Finanzamt
- 2 Sponsoring eines Freiberuflers:** Wann liegen Betriebsausgaben vor?
- 3 Betriebsveranstaltung:** Versteuerung von Sachzuwendungen bei Inanspruchnahme einer Eventagentur
- 4 Häusliches Arbeitszimmer:** Steuerliche Konsequenzen der Zuordnung zum Betriebsvermögen
- 5 Verwarnungsgeld:** Zahlung durch den Arbeitgeber ist kein Arbeitslohn
- 6 Fahrtenbuch:** Anforderung an die Ordnungsmäßigkeit
- 7 Vorsteuerabzug:** Anforderungen an die Identität des Rechnungsausstellers
- 8 Sonderabschreibung für kleine und mittlere Betriebe:** Neuregelung ab 2020

1 Betriebsprüfung: Hinzuschätzung von Umsätzen durch das Finanzamt

Das Finanzamt (FA) ist berechtigt, die Umsätze um einen geschätzten Betrag zu erhöhen, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen nicht bzw. teilweise nicht vorlegen kann, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat. Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen sind der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit kein Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden. Ergibt sich aus dem Sachverhalt, dass eine formell ordnungsmäßige Buchführung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit sachlich unrichtig ist, kann das Ergebnis der Buchführung ganz oder teilweise verworfen werden. Die objektive Beweislast hierfür trägt das FA.

Beispiel:

Die Klägerin betrieb im eigenen Wohnhaus einen Restaurantsbetrieb. Zusätzlich erzielte sie umsatzsteuerpflichtige Einnahmen aus einer Photovoltaikanlage. Die Klägerin gab ihre Umsatzsteuererklärung erst ab, nachdem das FA die Besteuerungsgrundlagen geschätzt hatte.

In der Folgezeit ordnete das FA eine Betriebsprüfung an. Im Rahmen dieser Betriebsprüfung beanstandete das FA die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung für die Tätigkeit als Restauratorin. Das FA nahm unter Hinweis auf fehlende Buchführungsdaten und Belege eine Hinzuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlags von 20 Prozent der erklärten Netto-Betriebseinnahmen aus der Restauranttätigkeit vor.

Das FG hat entschieden, dass wegen der formellen und materiellen Buchführungsmängel das FA dem Grunde nach berechtigt war, eine Schätzung vorzunehmen. Das FG sah den Sicherheitszuschlag als geeignete Hinzuschätzungsmethode an, weil eine Hinzuschätzung mittels Richtsatzsammlung mangels geeigneter Vergleichsdaten ausschied. Auch eine Bargeldverkehrsrechnung war wegen der Höhe der Einkünfte des Ehemanns nicht zielführend.

Allerdings hielt das FG die Hinzuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlags von 20 Prozent für überhöht. Aufgrund der formellen und materiellen Mängel erachtet das FG in Ausübung seiner eigenen gerichtlichen Schätzungsbefugnis eine Hinzuschätzung in Form eines **Sicherheitszuschlags in Höhe von fünf Prozent für angemessen**. Das FG hält es wegen der Nichterfassung einer Rechnung und der fehlenden zwei Blätter der Kontoauszüge zwar für möglich, dass neben den erfassten Umsätzen in geringem Umfang auch weitere Barumsätze getätigt worden sind. Wegen der Art des Gewerbes und der Art der Kunden (überwiegend Geschäftskunden) kann es sich aber nur um Einzelfälle handeln. Auch der Zeitraum, für den die Kontoauszüge fehlen, ist sehr kurz, so dass nicht von erheblichen fehlenden unbaren Umsätzen auszugehen ist.

Fazit: Wenn formelle und materielle Buchführungsmängel

vorliegen, ist das FA zwar dem Grunde nach berechtigt, eine Schätzung vorzunehmen. Allerdings darf das FA seine Schätzungsbefugnis nicht überziehen. Es muss sich vielmehr von der tatsächlichen Situation im Einzelfall leiten lassen.

2 Sponsoring eines Freiberuflers: Wann liegen Betriebsausgaben vor?

Sponsoringaufwendungen eines Freiberuflers zur Förderung von Personen oder Organisationen in sportlichen, kulturellen oder ähnlichen gesellschaftlichen Bereichen gehören zu den Betriebsausgaben, wenn der Sponsor als Gegenleistung wirtschaftliche Vorteile erhält. Wirtschaftliche Vorteile können insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung des unternehmerischen Ansehens liegen, mit dem der Freiberufler für Dienstleistungen seines Unternehmens werben will. Erfolgt das Sponsoring durch eine Freiberufler-Personengesellschaft, liegt der erforderliche Zusammenhang zum Sponsor auch dann vor, wenn auf die freiberufliche Tätigkeit und Qualifikation der einzelnen Berufsträger hingewiesen wird.

Beispiel:

Eine ärztliche Gemeinschaftspraxis (Gesellschaft bürgerlichen Rechts – GbR aus zwei Ärzten) ermittelt ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Die Gesamteinnahmen aus der ärztlichen Tätigkeit beliefen sich auf rund 946.000 Euro. Die Ärzte-GbR schloss mit A jährlich Sponsoring-Verträge ab, in denen sich A verpflichtete, mit dem Logo auf seiner Kleidung zu werben. Die mit dem Logo beworbenen Internetseiten führten über einen dort angegebenen Link zu dem Internetauftritt der Ärzte-GbR.

Zusätzlich erhielt die Ärzte-GbR das Recht, mit den Erfolgen von A zu werben. Unterschriebene Autogrammkarten und Postermaterial, ggf. weiteres Werbematerial, DVDs, Videos und Flyer sollten der Ärzte-GbR kostenfrei zur Verfügung gestellt werden. Die Kosten des Sponsorings beliefen sich im Streitjahr auf 71.400 Euro, die die Ärzte-GbR über Darlehen finanzierte. Auf den Sponsoring-Vertrag für das Folgejahr wurde im Streitjahr ein Abschlag in Höhe von 23.800 Euro gezahlt. Finanzamt und FG lehnten den Betriebsausgabenabzug ab.

Eine freiberufliche Tätigkeit ist in besonderer Weise durch die unmittelbare, persönliche und individuelle Arbeitsleistung des Berufsträgers geprägt. Das setzt regelmäßig voraus, eine Vertrauensbeziehung zum Empfänger der freiberuflichen Leistung zu schaffen. Sponsoringmaßnahmen, die geeignet und dazu bestimmt sind, das Image des Freiberuflers beim angesprochenen Adressatenkreis zu fördern und hierdurch das Vertrauen in seine Person und seine freiberuflichen Leistungen zu stärken, sind daher steuerlich anzuerkennen. Der Abzug der Kosten des Sponsorings setzt voraus, dass der Sponsoringempfänger (hier: A) öffentlichkeitswirksam auf das Sponsoring oder das Unternehmen bzw. die Dienstleistungen des Freiberuflers hinweist und hierdurch für Außenstehende

eine hinreichend konkrete Verbindung zu dem Sponsor und seinen Leistungen erkennbar wird.

Der Steuerpflichtige kann grundsätzlich frei entscheiden, welche Aufwendungen er für seinen Betrieb tätigen will. Die Höhe der Aufwendungen, ihre Notwendigkeit, ihre Üblichkeit und ihre Zweckmäßigkeit sind für die Anerkennung als Betriebsausgaben grundsätzlich ohne Bedeutung. Auch überhöhte, unübliche und unzweckmäßige oder erfolglose Aufwendungen können Betriebsausgaben sein. Das Fehlen der Üblichkeit, der Erforderlichkeit und der Zweckmäßigkeit einer Aufwendung kann allerdings ein Anzeichen dafür sein, dass die Aufwendungen aus außerbetrieblichen Erwägungen gemacht wurden. Es müssen dann jedoch konkrete Hinweise für eine private Veranlassung vorliegen.

3 Betriebsveranstaltung: Versteuerung von Sachzuwendungen bei Inanspruchnahme einer Eventagentur

Wird ein Sachbezug des **Arbeitnehmers**, z.B. bei der Teilnahme an einer betrieblichen Veranstaltung, anhand der Kosten des Arbeitgebers bestimmt, sind nur solche Kosten einzubeziehen, die beim Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil auslösen. Die Aufwendungen für einen Eventmanager sind hierbei **nicht** zu berücksichtigen (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). Im **Gegensatz** dazu sind **bei Kunden/Geschäftsfreunden**, die an einer (betrieblichen) Veranstaltung teilnehmen, die Aufwendungen zu erfassen, die ihnen direkt zugeordnet werden können. Besteht also die Zuwendung in der kostenlosen oder verbilligten Teilnahme an einer Veranstaltung, gehören zu diesen Aufwendungen auch die Kosten eines Eventmanagers.

Beispiel:

Eine GmbH organisierte für ausgewählte Kunden und Arbeitnehmer der Klägerin sogenannte „Business Veranstaltungen“. Dabei hatten die Teilnehmer Zugang zu einer besonderen Lounge, aus der sie das Ereignis verfolgen konnten. Nach den vertraglichen Vereinbarungen übernahm die GmbH als sogenannte „Lead-Agentur“ im Rahmen einer Gesamtbetreuung verschiedene organisatorische Tätigkeiten für die Klägerin. Die Klägerin zahlte an die GmbH im Streitzeitraum von drei Jahren 71.400 Euro einschließlich Umsatzsteuer. Die Klägerin berücksichtigte diese Zahlungen aber nicht im Rahmen ihrer Lohnsteuer-Anmeldungen als Arbeitslohn oder als Zuwendung, die gemäß § 37b EStG pauschal zu besteuern sind.

Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, dass die Agenturleistungen der GmbH in Bezug auf die Kunden pauschal nach § 37b Abs. 1 EStG und hinsichtlich der Arbeitnehmer gemäß § 40 Abs. 1 Satz 1 EStG zu versteuern seien.

Der BFH hat entschieden, dass den Arbeitnehmern, die an den Veranstaltungen des Arbeitgebers kostenlos teilnahmen, Arbeitslohn in Form sonstiger Bezüge zugewandt wurde. Allerdings ist der geldwerte Vorteil bei Arbeit-

nehmern nach § 8 Abs. 2 EStG zu bewerten. Das bedeutet, dass der Endpreis am Abgabeort – gemindert um übliche Preisnachlässe – anzusetzen ist. Üblicher Endpreis ist der Preis, der im allgemeinen Geschäftsverkehr von Letztverbrauchern für identische bzw. gleichartige Waren oder Dienstleistungen tatsächlich gezahlt wird.

Nach der Rechtsprechung des BFH ist es nicht zu beanstanden, dass der **Sachbezug mit den Kosten angesetzt** wird, die der Arbeitgeber dafür aufgewendet hat. Es kann davon ausgegangen werden, dass auch ein Fremder diesen Betrag hätte aufwenden müssen.

Durch Leistungen des Arbeitgebers, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Veranstaltung stehen, wird der **Arbeitnehmer nicht bereichert**, sodass diese bei der Bewertung des Vorteils nicht einbezogen werden.

Konsequenz: Allgemeine Kosten, wie z.B. für die Buchhaltung oder für die Beschäftigung eines Eventmanagers, sind nicht einzubeziehen. Die Organisation einer Veranstaltung durch ein fremdes Unternehmen erhöht zwar die Kosten des Arbeitgebers, nicht aber den Vorteil, der dem Arbeitnehmer zufließt und der allein Gegenstand der Einkommensbesteuerung ist. Somit hat das FG die Aufwendungen der Klägerin für die Eventagentur zu Unrecht als eine Bereicherung der Arbeitnehmer angesehen.

Anders verhält es sich bei der Bewertung von **Zuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. Kunden**, die pauschal nach § 37b EStG versteuert werden. Hier gilt eine **eigenständige Bemessungsgrundlage**, die von der Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Arbeitnehmern abweicht. Dadurch ergeben sich unterschiedliche Bewertungsmaßstäbe, die zu unterschiedlichen Ergebnissen bei der Bewertung einer Sachzuwendung führen. Darin ist kein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz zu sehen, weil die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG und die damit abweichende Bewertung im Verhältnis zu Arbeitnehmern vom Steuerpflichtigen gewählt werden kann.

4 Häusliches Arbeitszimmer: Steuerliche Konsequenzen der Zuordnung zum Betriebsvermögen

Ein betrieblich genutzter Gebäudeteil, wie z.B. ein häusliches Arbeitszimmer, das sich im Eigentum eines Freiberuflers befindet, ist ein eigenständiges Wirtschaftsgut, das zum Betriebsvermögen gehört. Gibt ein Unternehmer bzw. Freiberufler seine Tätigkeit auf, scheidet das Arbeitszimmer aus dem Betriebsvermögen aus. Die **Entnahme** erfolgt in der Regel **zum Marktwert**. Dieser wird dem Buchwert gegenübergestellt. Die Differenz ist der steuerpflichtige Entnahmegewinn. Dabei ist zu beachten, dass der Marktwert einerseits durch Wertsteigerung zu stillen Reserven geführt hat und andererseits der Buchwert durch die jährlichen Abschreibungen gemindert wurde. Bei einer Entnahme werden somit die Abschreibungen de facto wieder rückgängig gemacht.

Für die Berechnung des Gewinns ist der Buchwert maßgebend, der sich nach Abzug der Abschreibungen für das häusliche Arbeitszimmer ergibt. Das gilt selbst dann, wenn der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auf 1.250 Euro im Jahr begrenzt ist. Eine Gewinnkorrektur im Hinblick auf den nicht als Betriebsausgaben abzugsfähigen Teil der Abschreibung kommt nicht in Betracht.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige gab seine selbstständige nebenberufliche Tätigkeit als beratender Ingenieur auf. Zum notwendigen Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen gehörte bis zu diesem Zeitpunkt ein häusliches Arbeitszimmer. Da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen gebildet hatte, konnte er jährlich lediglich 1.250 Euro der Aufwendungen für das Arbeitszimmer einschließlich der Abschreibung als Betriebsausgaben abziehen.

Während der Steuerpflichtige in seiner Einkommensteuererklärung einen Aufgabeverlust ermittelte, setzte das Finanzamt einen Veräußerungsgewinn an. Der Steuerpflichtige wandte sich gegen die buchwertmindernde Berücksichtigung der Abschreibung des Arbeitszimmers, weil diese sich beim Betriebsausgabenabzug nicht ausgewirkt habe.

Das FG hat entschieden, dass bei der Berechnung des Gewinns der **Buchwert für das häusliche Arbeitszimmer nicht um die (nicht abziehbare) Abschreibung zu erhöhen** ist. Dass der Betriebsausgabenabzug des Steuerpflichtigen während der Ausübung der freiberuflichen Tätigkeit hinsichtlich des häuslichen Arbeitszimmers der Höhe nach beschränkt gewesen ist, führt nicht dazu, dass die nicht abziehbare Abschreibung bei der Berechnung des Aufgabegewinns mindernd zu berücksichtigen ist.

Dem stimmte der BFH zu. Für die Berechnung des Aufgabegewinns ist der Buchwert des häuslichen Arbeitszimmers maßgebend, der sich nach Abzug der Abschreibung ergibt. Die beschränkte Abziehbarkeit der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer während der Ausübung der freiberuflichen Tätigkeit beeinflusst

- weder den Buchwert im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe
- noch kann die zuvor nicht abziehbare Abschreibung bei der Ermittlung des Aufgabegewinns auf andere Weise gewinnmindernd berücksichtigt werden.

Verfassungsrechtliche Zweifel an dieser Rechtslage bestehen nicht.

5 Verwarnungsgeld: Zahlung durch den Arbeitgeber ist kein Arbeitslohn

Nutzt der Arbeitnehmer ein Kfz seines Arbeitgebers und verstößt er gegen ein Parkverbot, erhält der Arbeitgeber als Halter dieses Kfz ein Verwarnungsgeld. Der Arbeitgeber kann das Verwarnungsgeld als seine eigene Schuld

begleichen. Diese Zahlung ist nicht ohne Weiteres als Arbeitslohn des Arbeitnehmers zu beurteilen, der die Ordnungswidrigkeit tatsächlich begangen hat.

Beispiel:

Die Fahrer eines Paketzustelldiensts haben die Aufgabe, Pakete unmittelbar bei den Kunden abzuholen oder den Kunden Pakete zuzustellen. Um eine möglichst schnelle Zustellung zu gewährleisten, halten die Fahrer mit ihren Fahrzeugen in unmittelbarer Nähe zu den Kunden. Insbesondere in Innenstädten ist dies jedoch nicht immer in straßenverkehrsrechtlich zulässiger Weise möglich. Die Verwarnungsgelder werden häufig direkt gegenüber dem Paketzustelldienst als Halter der Fahrzeuge „festgesetzt“ und erhoben. Der Paketzustelldienst entrichtet in der Regel die Verwarnungsgelder innerhalb der gesetzten Wochenfrist, um zu vermeiden, dass die Personalien des Fahrers ermittelt und mitgeteilt werden müssen.

Ein Paketzustelldienst entrichtete nur die Verwarnungsgelder wegen Parkverstößen seiner Fahrer. Verwarnungs- oder Bußgelder für andere Verstöße der Fahrer gegen die Straßenverkehrs-Ordnung (wie etwa überhöhte Geschwindigkeit) übernahm er nicht. Das Finanzamt (FA) sah in der Zahlung der Verwarnungsgelder, die auf Parkverstöße der Fahrer beruhen, lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn. Der Paketzustelldienst ermittelte die Lohnsteuer pauschal und zahlte sie an das FA.

Der BFH entschied, dass das Verwarnungsgeld, das der Arbeitgeber als eigene Schuld beglichen hat, nicht zwingend als Arbeitslohn des Arbeitnehmers zu beurteilen ist. Die pauschale Lohnsteuer entsteht nur, wenn der Arbeitnehmer den Lohnatbestand verwirklicht. Die Übernahme der pauschalen Lohnsteuer durch den Arbeitgeber setzt voraus, dass beim Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil vorliegt.

Zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören neben Gehältern und Löhnen auch andere Bezüge und Vorteile, die **für eine Beschäftigung** gewährt werden. Das gilt unabhängig davon, ob ein Rechtsanspruch darauf besteht und ob es sich um laufende oder einmalige Bezüge handelt. Bezüge oder Vorteile werden dann für eine Beschäftigung gewährt, wenn sie durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sind, ohne dass ihnen eine Gegenleistung für eine konkrete (einzelne) Dienstleistung des Arbeitnehmers zugrunde liegen muss. Eine Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis ist zu bejahen, wenn der Vorteil nur deshalb gewährt wird, weil der Empfänger Arbeitnehmer ist und die Einnahmen mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis zufließen.

So kann auch der **Erlas einer Forderung**, die dem Arbeitgeber gegen den Arbeitnehmer zusteht, **Arbeitslohn** sein. Der Arbeitslohn fließt in einem solchen Fall in dem Zeitpunkt zu, in dem der Arbeitgeber zu erkennen gibt, dass er keinen Rückgriff nehmen wird, und sich der Arbeitnehmer hiermit einverstanden erklärt. Der Paketzustelldienst machte selbst geltend, dass seine Fahrer angewiesen waren, sich an die geltenden Verkehrsregeln zu halten.

Das widerspricht der Annahme, dass die Übernahme der Verwarnungsgelder ausschließlich im eigenbetrieblichen Interesse erfolgt sei.

Fazit: Das FG wird im zweiten Rechtsgang erneut zu prüfen haben, ob und wenn ja in welcher Höhe dem Paketdienst wegen der von seinen Fahrern unstreitig begangenen Parkverstöße ein (vertraglicher oder gesetzlicher) Regressanspruch gegen den jeweiligen Verursacher zusteht. Falls ein Regressanspruch vorliegt, der nicht geltend gemacht wurde, kann steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegen.

6 Fahrtenbuch: Anforderung an die Ordnungsmäßigkeit

Ob ein Fahrtenbuch ordnungsgemäß ist, muss im Einzelfall beurteilt werden. Wenn die Anfangspunkte einer Dienstreise nicht eingetragen wurden, aber der Anfangspunkt bei nahtlosem und identischem Kilometerstand aus dem Ziel der darüberliegenden Zeile (dem Endpunkt der vorherigen Fahrt) geschlussfolgert werden kann, muss im Einzelfall über die Ordnungsmäßigkeit entschieden werden. Dieser Punkt ist jedoch dann nicht klärungsbedürftig, wenn das Fahrtenbuch bereits aus anderen Gründen nicht ordnungsgemäß ist.

Beispiel:

Das FG hat entschieden, dass die Fahrtenbücher des Steuerpflichtigen nicht ordnungsgemäß waren. Es hat im Wesentlichen darauf abgestellt, dass der Steuerpflichtige in den Fahrtenbüchern seine Umwegfahrten – insbesondere bei wiederholt angefahrenen Zielen – nicht hinreichend kenntlich gemacht hat. Das ist erkennbar bei 528 Fahrten von seiner Wohnung zu seinem Hauptkunden. Bei 478 dieser Fahrten sind die Entfernungen von 61 bis 63 km, bei 40 Fahrten eine um 20 km längere Entfernung eingetragen worden. Bei neun Fahrten ist eine gefahrene Strecke von 60 km und bei einer Fahrt eine gefahrene Strecke von 59 km eingetragen worden, ohne dass die Abweichungen erläutert wurden. Die Eintragung von 60 km für die Strecke ist zudem unglaubwürdig, weil eine Internetrecherche ergeben hat, dass es keine Route vom Wohnhaus des Steuerpflichtigen zum Einsatzort beim Kunden gibt, die exakt 60 km beträgt. Die Eintragungen mit genau 60 km in den Fahrtenbüchern können daher nicht zutreffend sein. Allein diese Mängel waren für das FG so gewichtig, dass es nicht mehr von einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch ausging.

Das FG hat seine Entscheidung, dass die Fahrtenbücher nicht ordnungsgemäß sind, kumulativ begründet. Das Gericht hat die Fahrtenbücher nicht allein deshalb als nicht ordnungsgemäß verworfen, weil der Steuerpflichtige nicht immer die Ausgangspunkte der Fahrten eingetragen hatte. Da dies nicht die alleinige Begründung war, sondern auch die Abweichungen bei den erfassten Kilometern eine bedeutende Rolle spielten, war eine Revision nicht zuzulassen.

7 Vorsteuerabzug: Anforderungen an die Identität des Rechnungsausstellers

Es entspricht der Rechtsprechung von BFH und Europäischem Gerichtshof, dass ein Vorsteuerabzug nur möglich ist, wenn der Rechnungsaussteller und der leistende Unternehmer identisch sind. Die Angabe der Anschrift, des Namens und der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers soll es ermöglichen, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und dem Rechnungsaussteller herzustellen.

Beispiel:

Das FG hatte festgestellt, dass die Rechnungsaussteller (Firmen „A“, „B“, „C“) keine Lieferungen an die Klägerin erbracht hatten. Denn alle drei Firmen hatten bestritten, Geschäftskontakte zu der Klägerin unterhalten zu haben. Die Klägerin hat eingeräumt, dass die Rechnungen fingiert gewesen sein könnten. Finanzamt und FG versagten daher den Vorsteuerabzug.

Die Klägerin macht geltend, dass ihr Recht auf Vorsteuerabzug nicht mit der Begründung versagt werden dürfe, dass „die Rechnung von einem Wirtschaftsteilnehmer ausgestellt wurde, der als ein nicht existenter Wirtschaftsteilnehmer anzusehen ist, und dass es unmöglich ist, die Identität des tatsächlichen Lieferers der Gegenstände festzustellen“. Das Kriterium der Existenz des Lieferers der Gegenstände oder seine Berechtigung zur Ausstellung von Rechnungen gehörten nicht zu den Voraussetzungen für das Recht auf Vorsteuerabzug.

Der BFH lehnt die Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin ab. Wenn feststeht, dass der Rechnungsaussteller die Lieferungen, aus denen der Vorsteuerabzug begehrt wird, nicht ausgeführt hat, scheidet ein Vorsteuerabzug aus.

Konsequenz: Der Vorsteuerabzug ist zu versagen, wenn die erforderliche Identität von Leistendem und Rechnungsaussteller nicht vorliegt.

8 Sonderabschreibung für kleine und mittlere Betriebe: Neuregelung ab 2020

Der Begünstigungszeitraum für die Sonderabschreibung beträgt fünf Jahre. Die Höhe der Sonderabschreibung beträgt insgesamt 20 Prozent innerhalb von fünf Jahren (beliebige Verteilung). Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, muss die **betriebliche Nutzung** im Jahr der Anschaffung und im Folgejahr **mindestens 90 Prozent** betragen. Wer für Anschaffungen im Jahr 2020 die Sonderabschreibung beanspruchen will, sollte sicherstellen, dass die private Nutzung auch 2021 unter 10 Prozent liegt. Ansonsten wird die Sonderabschreibung insgesamt wieder rückgängig gemacht.

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, können Land- und Forstwirte, Gewerbetreibende und Freiberufler nur dann einen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen, wenn der **Gewinn des laufenden**

Jahres vor Abzug des Investitionsabzugsbetrags den Betrag von **200.000 Euro nicht überschreitet**. Die bisherigen unterschiedlichen Betriebsgrößenmerkmale für die einzelnen Einkunftsarten gelten nicht mehr. Es kommt also nicht mehr auf die Art der Gewinnermittlung an und auch nicht mehr auf die Höhe des Betriebsvermögens und des Wirtschaftswerts oder Ersatzwirtschaftswerts. Für die Sonderabschreibung gelten dieselben Grenzwerte wie beim Investitionsabzugsbetrag. Anders als beim Investitionsabzugsbetrag kommt es nicht auf das laufende Jahr an, sondern auf das vorangegangene Jahr.

9 Betriebs-Pkw: Keine Minderung des Veräußerungsgewinns aufgrund der teilweise privaten Nutzung

Veräußert ein Freiberufler seinen Firmenwagen, erhöht der **gesamte Unterschiedsbetrag** zwischen Buchwert und Veräußerungserlös den Gewinn. Das gilt auch dann, wenn das Fahrzeug teilweise privat genutzt wurde. Die wirtschaftliche Betrachtung, dass die tatsächlich für das Fahrzeug in Anspruch genommene Abschreibung wegen der Besteuerung der Privatnutzung teilweise neutralisiert wird, spielt steuerlich keine Rolle.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige nutzte seinen Pkw zu 25 Prozent für seine freiberufliche Tätigkeit und zu 75 Prozent für private Zwecke. Er hatte den Pkw im Jahr 2008 angeschafft und seinem Betriebsvermögen zugeordnet. Das Finanzamt (FA) berücksichtigte antragsgemäß die Abschreibung als gewinnmindernde Betriebsausgabe. Andererseits erfasste das FA wegen der privaten Nutzung des betrieblichen Pkw 75 Prozent der Aufwendungen (einschließlich der Abschreibung), die für das Fahrzeug entstanden sind, als Betriebseinnahmen. Bei wirtschaftlicher Betrachtung wird durch die Besteuerung der Nutzungsentnahme der steuermindernde Effekt der Abschreibung teilweise „neutralisiert“. Wegen dieses Effekts setzte der Steuerpflichtige, als er das Fahrzeug 2013 nach vollständiger Abschreibung der Anschaffungskosten verkaufte, lediglich ein Viertel des Verkaufserlöses als Betriebseinnahme an. Das FA war demgegenüber der Meinung, der Kläger müsse den vollen Verkaufserlös versteuern.

Der BFH hat die Auffassung des FA bestätigt. Der **Veräußerungserlös ist in voller Höhe als Betriebseinnahme** zu berücksichtigen. Die vorangegangene Besteuerung der Nutzungsentnahme bleibt in diesem Zusammenhang unberücksichtigt. Der Veräußerungserlös ist weder anteilig zu kürzen, noch findet eine gewinnmindernde Korrektur in Höhe der Abschreibung statt, die auf die private Nutzung entfallen ist. Dies beruht darauf, dass die Besteuerung der Nutzungsentnahme und die spätere Veräußerung des Wirtschaftsguts zwei unterschiedliche Vorgänge darstellen, die getrennt zu betrachten sind. In der Besteuerung des vollständigen Veräußerungserlöses ist auch kein Verstoß gegen das Gebot der Besteuerung nach der wirt-

schaftlichen Leistungsfähigkeit und entsprechend dem objektiven Nettoprinzip zu sehen.

10 Grenzüberschreitende Leistungen in der EU: Zur Bestätigung ausländischer Umsatzsteuer-Identifikationsnummern

Damit grenzüberschreitende innergemeinschaftliche Lieferungen und Leistungen umsatzsteuerfrei sind, muss der Leistungsempfänger dem liefernden Unternehmer seine gültige ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitteilen. Deshalb kann sich jeder Unternehmer mit einer deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eine ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bestätigen lassen. Anfrageberechtigt ist auch, wer umsatzsteuerlich erfasst ist, aber noch keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erhalten hat. In diesem Fall wird die Anfrage gleichzeitig als Antrag auf Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer behandelt.

Unternehmer können eine einfache und eine qualifizierte Bestätigungsanfrage schriftlich, über das Internet oder telefonisch an das BZSt richten. Mit einer **einfachen Bestätigungsanfrage** wird nur die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die von einem anderen EU-Mitgliedstaat erteilt wurde, überprüft. Die Anfrage muss folgende Angaben enthalten:

- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des anfragenden Unternehmers (oder ggf. die Steuernummer, unter der er für umsatzsteuerliche Zwecke geführt wird),
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers, die von einem anderen EU-Mitgliedstaat erteilt wurde.

Im Rahmen der **qualifizierten Bestätigungsanfrage** werden zusätzlich zur Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Name und die Anschrift des Inhabers der ausländischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer überprüft. Das BZSt teilt in diesem Fall detailliert mit, inwieweit die angefragten Angaben vom EU-Mitgliedstaat, der die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt hat, als zutreffend gemeldet werden.

Für den liefernden Unternehmer ist es wichtig, das Bestätigungsverfahren nachweisen zu können. Bei Anfragen zu einzelnen Umsatzsteuer-Identifikationsnummern muss der Nachweis der durchgeführten qualifizierten Bestätigungsanfrage durch die **Aufbewahrung des Ausdrucks** oder die Übernahme des vom BZSt übermittelten Ergebnisses **in einem allgemein üblichen Format oder als Screenshot** im System des Unternehmens geführt werden. Als Nachweis dafür, dass die qualifizierte Anfrage einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer durchgeführt wurde, dient der Datensatz, der vom BZSt empfangen wurde. Erfolgt eine Anfrage **telefonisch**, teilt das BZSt das Ergebnis der Bestätigungsanfrage grundsätzlich schriftlich mit.

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

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Betriebsprüfung	FG Münster, Urteil vom 25.2.2020, Az. 5 K 2066/18 U www.justiz.nrw.de	§ 146 Abs. 1 Abgabenordnung
2 Sponsoring	BFH, Urteil vom 14.7.2020, Az. VIII R 28/17 www.bundesfinanzhof.de	§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG
3 Betriebsveranstaltung	BFH, Urteil vom 13.5.2020, Az. VI R 13/18 www.bundesfinanzhof.de	§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG, § 37b EStG
4 Häusliches Arbeitszimmer	BFH, Urteil vom 16.6.2020, Az. VIII R 15/17 www.bundesfinanzhof.de	§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG
5 Verwarnungsgeld	BFH, Urteil vom 13.8.2020, Az. VI R 1/17 www.bundesfinanzhof.de	§ 56 Abs. 1 Satz 1 Gesetz über Ordnungswidrigkeiten
6 Fahrtenbuch	BFH, Beschluss vom 23.7.2020, Az. VIII B 130/19 www.bundesfinanzhof.de	R 8.1 (9-10) Lohnsteuer-Richtlinien
7 Vorsteuerabzug	BFH, Beschluss vom 15.7.2020, Az. V B 9/19 www.bundesfinanzhof.de	Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 22.10.2015, Az. C-277/14 https://curia.europa.eu
8 Sonderabschreibung	Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 www.bundesfinanzministerium.de	§ 7g Abs. 5 und 6 EStG
9 Betriebs-Pkw	BFH, Urteil vom 16.6.2020, Az. VIII R 9/18 www.bundesfinanzhof.de	–
10 Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	BMF, Schreiben vom 28.10.2020, Az. III C 5 - S 7427-d/19/10001 :001 www.bundesfinanzministerium.de	www.bzst.de ; Bundeszentralamt für Steuern, Hotline des Umsatzsteuer-Kontrollverfahrens: 0228 406 1222