

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 4/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

die letzten Wochen haben durch die Verabschiedung des Steuerentlastungsgesetzes 2022 und des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes eine Reihe von steuerlichen Veränderungen gebracht: die Energiepreispauschale (Nr. 1), Änderungen im Lohnsteuerabzug (Nr. 2), Entlastungen bei den Fahrtkosten (Nr. 3) und eine Reihe weiterer Entlastungen bis zu neuen Bürgschaftsprogrammen und Finanzierungshilfen (Nr. 6).

Die Pauschalierung der Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen ist umstritten (Nr. 8) ebenso wie die Berechnung der Zuwendungshöhe an die teilnehmenden Mitarbeiter (Nr. 11). Letztlich ist die Gewerbesteuer nicht zu vergessen. Die Hinzurechnungsvorschriften haben ihre Tücken, sowohl bei der Teilnahme an Fachmessen (Nr. 9) als auch bei der Grundsteuer, die auf den Pächter oder Mieter überwälzt wird (Nr. 10).

Wir wünschen Ihnen eine informative und erkenntnisreiche Lektüre.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Energiepreispauschale:** Höhe, begünstigter Personenkreis, Auszahlungsmodalitäten
- 2 **Steuerentlastungsgesetz 2022 (1):** Rückwirkende Änderung des Lohnsteuerabzugs
- 3 **Steuerentlastungsgesetz 2022 (2):** Entlastung bei den Fahrtkosten
- 4 **Viertes Corona-Steuerhilfegesetz:** Weitere Entlastungen
- 5 **Umsatzsteuer:** Ermäßigter Steuersatz auch für Hotel-Zusatzleistungen
- 6 **Ukraine-Krieg:** Neue Bürgschaftsprogramme und Finanzierungshilfen für Unternehmen
- 7 **Betriebsprüfung:** Wann ist eine Schätzung rechtswidrig?
- 8 **Betriebsveranstaltungen:** Voraussetzungen für Lohnsteuerpauschalierung
- 9 **Gewerbesteuer-Hinzurechnung (1):** Aufwendungen für Fachmessen
- 10 **Gewerbesteuer-Hinzurechnung (2):** Vom Pächter gezahlte Grundsteuer

1 Energiepreispauschale: Höhe, begünstigter Personenkreis, Auszahlungsmodalitäten

Unbeschränkt Steuerpflichtige haben einen Anspruch auf eine einmalige, steuerpflichtige Energiepreispauschale in Höhe von 300 Euro, wenn sie

- **Gewinneinkünfte** erzielen (§§ 13, 15, 18 EStG) oder
- **Arbeitslohn** aus einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis beziehen und in die Steuerklassen I bis V eingereiht sind, oder
- als geringfügig Beschäftigte unter § 40a Abs. 2 EStG fallen, d.h. wenn der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit 2 Prozent pauschal übernimmt.

Der Arbeitgeber hat die Energiepreispauschale im September 2022 auszuführen. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer am 1.9.2022 in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis steht. Das gilt nicht, wenn der Arbeitgeber keine Lohnsteuer-Anmeldung abgibt. Der Anspruch von geringfügig Beschäftigten, die nach § 40a Abs. 2 EStG mit 2 Prozent pauschal besteuert werden, besteht nur, wenn der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber schriftlich bestätigt, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt. Der Arbeitgeber hat die Energiepreispauschale gesondert aus dem Gesamtbetrag der einbehaltenen Lohnsteuer zu entnehmen, die

- bei monatlicher Abgabe der Lohnsteueranmeldung bis zum 10.9.2022,
- bei vierteljährlicher Abgabe der Lohnsteueranmeldung bis zum 10.10.2022 und
- bei jährlicher Abgabe der Lohnsteueranmeldung bis zum 10.1.2023

anzumelden und abzuführen ist.

Bei vierteljährlicher Abgabe darf der Arbeitgeber die Energiepreispauschale abweichend vom Septembertermin erst im Oktober ausführen. Übersteigt die insgesamt zu zahlende Energiepreispauschale den Betrag, der insgesamt an Lohnsteuer abzuführen ist, dann wird der übersteigende Betrag dem Arbeitgeber vom Finanzamt erstattet.

Die gewährte Energiepreispauschale ist **in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen** und mit dem Buchstaben E zu kennzeichnen. Wird die Energiepreispauschale nicht vom Arbeitgeber ausgezahlt, wird sie mit der Einkommensteuerveranlagung 2022 festgesetzt und auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet. Ergibt sich nach der Anrechnung ein Erstattungsbetrag, so wird dieser an den Anspruchsberechtigten ausgezahlt.

Wer Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder freiberuflicher bzw. selbstständiger Tätigkeit im Sinne des § 18 EStG erzielt, erhält die Energiepreispauschale, indem seine Einkommensteuer-Vorauszahlung zum 10.9.2022 um die Energiepreispauschale gemindert wird. Beträgt die Vorauszahlung weniger als 300 Euro, wird die Einkommensteuer-Vorauszahlung auf 0 Euro gemindert. Die Minderung der Einkommensteuer-Voraus-

zahlung erfolgt entweder durch eine **Allgemeinverfügung** oder durch einen geänderten Vorauszahlungsbescheid. Die Allgemeinverfügung wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht, sodass in der Regel ein Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlung nicht erforderlich sein wird.

Steuerpflicht der Energiepreispauschale: Bei Anspruchsberechtigten, die Einkünfte aus **nichtselbstständiger Arbeit** erzielen, ist die Energiepreispauschale als Einnahme bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu erfassen. Das gilt nicht für den pauschal versteuerten Arbeitslohn nach § 40a EStG. Das heißt, bei einem Minijob wird die Energiepreispauschale nicht als steuerpflichtige Einnahme erfasst. Außerdem ist die Energiepreispauschale bei der Berechnung der Vorsorgepauschale nicht zu berücksichtigen. Bei den **übrigen Anspruchsberechtigten** ist die Energiepreispauschale bei den **sonstigen Einkünften** nach § 22 Nr. 3 EStG zu erfassen, wobei die Freigrenze von 256 Euro nicht anzuwenden ist.

Hinweis: Die Energiepreispauschale ist bei einkommensabhängigen Sozialleistungen **nicht** als Einkommen zu berücksichtigen.

Keinen Anspruch auf die Energiepreispauschale haben Rentner und Personen, die andere sonstige Einkünfte, Kapitaleinkünfte und/oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Wer aber daneben begünstigte Einkünfte erzielt, hat einen Anspruch auf die Energiepreispauschale. Das ist z.B. der Fall, wenn ein Rentner zusätzlich einen Minijob ausübt.

2 Steuerentlastungsgesetz 2022 (1): Rückwirkende Änderung des Lohnsteuerabzugs

Rückwirkend zum 1.1.2022 ist beschlossen worden:

- der Arbeitnehmerpauschbetrag steigt um 200 Euro auf 1.200 Euro
- der Grundfreibetrag steigt um 363 Euro auf 10.347 Euro
- die Entfernungspauschale für Fernpendler (ab dem 21. Kilometer) sowie die Mobilitätsprämie steigen auf 38 Cent. Die Erhöhung ab dem 21. Entfernungskilometer gilt bis einschließlich 2026. Derzeit beträgt die Pauschale bis zum 20. Kilometer 30 Cent, ab dem 21. Kilometer 35 Cent.

Dadurch wird eine **rückwirkende Änderung des Lohnsteuerabzugs 2022** notwendig. Die Anhebung des Grundfreibetrags und des Arbeitnehmer-Pauschbetrags schlägt unmittelbar auf die Höhe der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und ggf. der Kirchensteuer durch. Der bisher in 2022 vorgenommene Lohnsteuerabzug ist vom Arbeitgeber grundsätzlich zu korrigieren, wenn ihm dies (was die Regel ist) wirtschaftlich zumutbar ist (§ 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 EStG). Die Art und Weise der Neuberechnung ist nach der Gesetzesbegründung nicht vorgeschrieben. Sie kann durch eine Neube-

rechnung zurückliegender Lohnzahlungszeiträume oder durch eine Differenzberechnung für diese Lohnzahlungszeiträume oder durch eine Erstattung im Rahmen der Berechnung der Lohnsteuer für einen demnächst fälligen sonstigen Bezug erfolgen.

3 Steuerentlastungsgesetz 2022 (2): Entlastung bei den Fahrtkosten

9 Euro-Ticket für den ÖPNV: Die Bundesregierung ermöglicht ein ÖPNV-Ticket für 9 Euro im Monat. Die Maßnahme gilt bundesweit für die Monate Juni bis August 2022 gelten. Die Finanzierung des „9 für 90“-Tickets wurde mit dem Entwurf eines Siebten Gesetzes zur Änderung des Regionalisierungsgesetzes umgesetzt.

Die **Energiesteuer auf Kraftstoffe** wird befristet gesenkt, und zwar vom 1.6.2022 bis zum 31.8.2022. Gesenkt werden die Steuern für die Kraftstoffe Diesel, Benzin, Erdgas und Flüssiggas sowie deren steuerlich gleichgestellte Äquivalente. Die Steuermindereinnahmen für den Bundeshaushalt werden auf 3,15 Mrd. Euro beziffert.

Der Steuersatz für Benzin sinkt umfast 30 Cent, für Diesel um 14 Cent. Da auf den entfallenen Teil der Energiesteuer auch keine Mehrwertsteuer mehr erhoben wird, liegt die steuerliche Entlastung insgesamt also bei 35,2 Cent pro Liter Benzin und 16,7 Cent pro Liter Diesel. Der Bundesrat hat am 20.5.2022 zugestimmt.

4 Viertes Corona-Steuerhilfegesetz: Weitere Entlastungen

Der Bundestag hat am 19.5.2022 das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz verabschiedet. Der Finanzausschuss im Bundestag hatte den Regierungsentwurf zuvor an einigen Stellen geändert und ergänzt.

- **Die erweiterte Verlustverrechnung** wird bis Ende 2023 verlängert. Die Änderung führt dazu, dass nicht bereits ab dem Veranlagungszeitraum (VZ) 2022, sondern erst ab dem VZ 2024 die alten Betragsgrenzen von 1 Mio. Euro bzw. 2 Mio. Euro für zusammenveranlagte Ehegatten wieder gelten.
- Die mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz eingeführte **degressive Abschreibung** für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird verlängert.
- Die **Homeoffice-Pauschale** wird bis 31.12.2022 verlängert.
- **Steuerfreie Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld:** Die steuerliche Förderung der Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld wird um drei Monate verlängert. Die Steuerfreiheit gilt damit für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29.2.2020 beginnen und vor dem 1.7.2022 enden.
- Die **Steuerfreiheit für den Corona-Pflegebonus** gilt bis zu 4.500 Euro. Im Regierungsentwurf stand noch ein Betrag von 3.000 Euro. Der Kreis der Anspruchs-

berechtigten in Bezug auf die Steuerbefreiung wurde erweitert: Auch Beschäftigte in Einrichtungen für ambulantes Operieren, bestimmte Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen, Dialyseeinrichtungen, Arzt- und Zahnarztpraxen sowie Rettungsdienste können nun von der Regelung profitieren. Begünstigt ist der Auszahlungszeitraum ab dem 18.11.2021 bis zum 31.12.2022. Die Vorschrift wird daher erstmals im VZ 2021 angewendet.

- **Die Investitionsfristen** bei Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g EStG, die in 2022 auslaufen, werden um ein weiteres Jahr verlängert.
- Die **Abgabefristen** für die Steuererklärungen 2020, 2021 und 2022 wurden verlängert.

5 Umsatzsteuer: Ermäßigter Steuersatz auch für Hotel-Zusatzleistungen

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 7 Prozent für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer (Hotelier) zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält. Nach Satz 2 gilt dies jedoch nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind. Beispiele für solche Zusatzleistungen sind Nutzung der Wellness-Abteilung, Parkplatznutzung, W-LAN, Fitnessraum.

Beim BFH ist ein neues Verfahren zu der Frage anhängig, ob die nicht gesondert vereinbarte, mithin kostenfreie, Überlassung von Parkplätzen, W-LAN und Fitnessanlagen an Hotelgäste dem ermäßigten Steuersatz unterliegt oder nicht.

Die Vorinstanz, das Finanzgericht Niedersachsen (Urteil vom 19.8.2021), geht von steuerbaren entgeltlichen Leistungen zum Regelsteuersatz aus, da die Leistungen nicht unmittelbar Bestandteil der Beherbergungsleistung seien.

Hinweis: Zu der Frage des Steuersatzes bei nicht gesondert vereinbarten oder abgerechneten Leistungen von Beherbergungsbetrieben sind bereits zwei BFH-Verfahren anhängig. Es erscheint zweckmäßig vergleichbare Fälle offenzuhalten, bis der BFH entschieden hat.

6 Ukraine-Krieg: Neue Bürgschaftsprogramme und Finanzierungshilfen für Unternehmen

Um gezielt Unternehmen zu unterstützen, die infolge des russischen Angriffskriegs von den Sanktionen oder dem Kriegsgeschehen betroffen sind, stellt die Bundesregierung ein umfassendes Maßnahmenpaket bereit:

- Die Erweiterungen bei den **Bund-Länder-Bürgschaftsprogrammen** für vom Ukraine-Krieg nachweislich betroffene Unternehmen sind bereits gestartet. Dies betrifft die Bürgschaftsbanken und das

Großbürgschaftsprogramm. Hier können Anträge **seit dem 29.4.2022** gestellt werden. Die Entscheidung über den Antrag erfolgt erst nach der beihilferechtlichen Genehmigung. Hierzu befindet sich die Bundesregierung in weit fortgeschrittenen Gesprächen mit der EU-Kommission.

- Das **KfW-Kreditprogramm**, sogenanntes „KfW-Sonderprogramm UBR 2022“, um kurzfristig die Liquidität der von dem Ukraine-Krieg nachweislich betroffenen Unternehmen zu sichern, startet in Kürze. Unternehmen aller Größenklassen und Branchen erhalten Zugang zu zinsgünstigen Krediten mit weitgehender Haftungsfreistellung der Hausbanken. Zusätzlich wird eine Konsortialfinanzierungsvariante mit substanzieller Risikoübernahme angeboten. Auch hier befindet sich die Bundesregierung in weit fortgeschrittenen Beihilfegesprächen mit der EU-Kommission.

Darüber hinaus sieht das Maßnahmenpaket Instrumente vor, um besondere Härten zielgerichtet abfedern und existenzbedrohende Situationen für einzelne Unternehmen vermeiden zu können:

- Befristeter und eng umgrenzter Kostenzuschuss zur temporären Dämpfung des Erdgas- und Strompreisanstiegs für besonders betroffene Unternehmen.
- Finanzierungsprogramm für durch hohe Sicherheitsleistungen gefährdete Unternehmen.

7 Betriebsprüfung: Wann ist eine Schätzung rechtswidrig?

Beispiel:

Der Einzelunternehmer U betrieb ein Restaurant und einen Biergarten. Bei einer Betriebsprüfung wurden erhebliche Mängel in der Kassenbuchführung festgestellt. Die erbetenen Angaben zu Eigen- und Personalverbrauch, zu Gratisgetränken und zum Schankverlust machte der Unternehmer nicht. Der Prüfer schätzte daraufhin den Getränkeumsatz aufgrund einer Ausbeutekalkulation. Der Speisenumsatz wurde anhand der an die Gäste ausgegebenen „Frei-Ouzo“ errechnet, wobei der Prüfer davon ausging, dass 70 Prozent der Gäste, die Speisen zu sich genommen hatten, einen kostenlosen Ouzo angenommen hatten. Den für das Jahr 2012 ermittelten Rohgewinnaufschlag übertrug der Prüfer auf die anderen Streitjahre.

Aufgrund des geprüften Warenwirtschaftssystems eines Großhändlers kam das Finanzamt außerdem zu der Ansicht, dass erhebliche nicht bekannte Schwarzmarkteinkäufe getätigt worden waren.

Durch die Schätzung des Finanzamts kam es zu einer erheblichen Erhöhung der Einkommen- und Umsatzsteuer. U klagte gegen die unzulässige „Strafschätzung“. Das Finanzgericht reduzierte einige Schätzungen, hielt die Schätzungsbefugnis aber insgesamt für gerechtfertigt. Da eine Revision beim BFH nicht zugelassen wurde, legte U Nichtzulassungsbeschwerde ein.

Mit seinem Beschluss vom 20.1.2022 hat der BFH deutlich gemacht, welche Voraussetzungen gegeben sein müssen, um in Schätzungsfällen den Weg zum BFH zu suchen. Die wichtigsten **Kernsätze des Beschlusses** lauten:

Der allgemeine Grundsatz, dass eine Schätzung so lange nicht rechtswidrig ist, als sie den durch Umstände des Einzelfalls gezogenen Schätzungsrahmen nicht verlässt, kann in einem Revisionsverfahren nicht durch feste Regeln weiter konkretisiert werden. Die Schätzung von Besteuerungsgrundlagen ist ein Mittel der Beweiswürdigung und Überzeugungsbildung des Finanzgerichts als Tatsacheninstanz und **bindet im Regelfall den BFH**.

Damit hat der BFH bei Schätzungen für ein Revisionsverfahren im Ergebnis sehr enge Grenzen gesetzt.

8 Betriebsveranstaltungen: Voraussetzungen für Lohnsteuerpauschalierung

Der Arbeitgeber kann in bestimmten Fällen Zuwendungen an Arbeitnehmer (z.B. für tägliche Mahlzeiten oder Betriebsveranstaltungen) gemäß § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 25 Prozent versteuern. Der Pauschalsteuersatz von 25 Prozent gilt nicht für Betriebsveranstaltungen, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstehen.

Beispiel:

Im Jahr 2015 veranstaltete der Unternehmer M in eigenen Räumlichkeiten eine Weihnachtsfeier, zu der nur die Mitarbeiter des Führungskreises eingeladen waren. Die Kosten hierfür beliefen sich insgesamt auf über 7.500 Euro, die nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG pauschal mit 25 Prozent versteuert wurden.

Das Finanzamt sah darin nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung steuerpflichtigen Arbeitslohn und unterwarf diese Beträge der normalen Besteuerung. M machte geltend, dass es sich bei den Weihnachtsfeiern um Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter gehandelt habe, mithin um eine Betriebsveranstaltung. Nach der Neuregelung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG sei das „Offenstehen für alle Mitarbeiter“ kein Definitionsmerkmal des Begriffs „Betriebsveranstaltung“ mehr, sondern nur noch für die Gewährung des Freibetrags von 110 Euro relevant.

Das Finanzgericht Köln hielt die Klage für unbegründet. Das Urteil: Der Kläger hat den Teilnehmern aus dem Führungskreis **steuerbaren Arbeitslohn zugewendet**. Von den Zuwendungen ist **nicht** nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG der Freibetrag von 110 Euro abzuziehen, weil die Feiern für die Führungsmitarbeiter nicht – wie von dieser Vorschrift vorausgesetzt – allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offenstanden. Dabei ist es unerheblich, dass ein Teil der Aufwendungen auf die Dekoration des Raumes und die musikalische Unterhaltung entfiel.

Hinweis: Wenn eine Betriebsveranstaltung organisiert werden soll, an der nur bestimmte ausgewählte Mitarbeiter

teilnehmen dürfen, so muss man davon ausgehen, dass die Anwendung der 25 Prozent-Pauschalsteuer nicht möglich ist. Der BFH hat seine Auslegung damit begründet, dass die Vorschrift keine Steuervergünstigung bezweckt, sondern darauf angelegt sei, eine einfache und sachgerechte Besteuerung der Vorteile zu ermöglichen, die bei der teilnehmenden Belegschaft im Ganzen anfielen. Der Durchschnittssteuersatz von 25 Prozent sei sachgerecht, weil aufgrund der „vertikalen Beteiligung“ Arbeitnehmer aller Lohngruppen an der Betriebsveranstaltung teilnahmen.

9 Gewerbesteuer-Hinzurechnung (1): Aufwendungen für Fachmessen

Nach § 8 Nr. 1 Buchstabe d GewStG sind ein Fünftel der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Diese Vorgabe ist auf den Gesetzeszweck zurückzuführen, durch die Hinzurechnung im Sinne einer Finanzierungsneutralität einen objektivierten Ertrag des Gewerbebetriebs zu ermitteln. Doch diese Vorschrift hat im Einzelfall erhebliche Tücken:

Beispiel:

Der Unternehmer A hatte im Jahr 2016 an drei Fachmessen teilgenommen. Die angefallenen Messekosten (Messebau, Mietmessestand, Standgebühr) hatte er als Betriebsausgaben abgezogen. In der Gewerbesteuererklärung erklärte er Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung fremder unbeweglicher Betriebsanlagegüter (Mieten für externe Lager und Verwaltungsgebäude sowie Erbbauzinsen) als gewerbesteuerliche Hinzurechnungen, nicht jedoch die Aufwendungen für die Messestände.

Nach einer Betriebsprüfung rechnete das Finanzamt die Kosten für Messestände und die Durchführung der Fachmessen teilweise dem Gewerbeertrag hinzu. Nach erfolglosem Einspruch erhob A dagegen Klage vor dem Finanzgericht.

Das Finanzgericht hielt die Klage für begründet: Die streitigen Kosten sind nicht für Wirtschaftsgüter entstanden, die Anlagevermögen darstellen würden, wenn sie im Eigentum des Unternehmens stünden. Für die Hinzurechnung nach § 8 GewStG ist darauf abzustellen, ob die Wirtschaftsgüter Anlagevermögen des Mieters oder Pächters wären, wenn sie in seinem Eigentum stünden.

Eine Zuordnung zum Anlagevermögen scheidet bereits deshalb aus, weil die Klägerin die gemieteten Messestände nicht ständig für den Gebrauch in ihrem Betrieb hätte vorhalten müssen. Die Messestände wären im Falle einer fiktiven Eigentümerstellung des Klägers dem Umlaufvermögen zuzuordnen.

Eine Zuordnung zum Anlagevermögen scheidet dann aus, wenn der Steuerpflichtige die angemieteten oder gepachteten Wirtschaftsgüter nicht ständig für den Gebrauch in seinem Betrieb hätte vorhalten müssen und sie deshalb

nicht zu seinem dem Betrieb auf Dauer gewidmeten Betriebskapital gehören würden.

10 Gewerbesteuer-Hinzurechnung (2): Vom Pächter gezahlte Grundsteuer

Grundsteuer, die vertraglich auf den Mieter oder Pächter eines Gewerbegrundstücks umgelegt wird, ist nach dem BFH-Urteil vom 2.2.2022 **gewerbesteuerrechtlich beim Vermieter hinzuzurechnen**. Mit dieser Entscheidung hat der BFH die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigt (gleichlautende Ländererlasse vom 2.7.2012).

Zu den grundstücksbezogenen Aufwendungen, die nach dem gesetzestypischen Lastenverteilungssystem vom Vermieter/Verpächter zu tragen sind und der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe e GewStG unterliegen, gehört auch die auf den Mieter/Pächter überwälzte Grundsteuer.

Grundstücksbezogene Aufwendungen sind im Regelfall vom Verpächter zu tragen. Sie sind daher dem Gewerbeertrag des Verpächters hinzuzurechnen. Dazu gehört auch die auf den Mieter/Pächter überwälzte Grundsteuer. In zivilrechtlicher Hinsicht hat der Vermieter (§ 535 Abs. 1 Satz 3 BGB) die auf der Mietsache ruhenden Lasten zu tragen, so auch die Grundsteuer. Die Grundsteuer schuldet derjenige, dem das Grundstück bei der Feststellung des Einheitswerts zuzurechnen ist. Dies ist in der Regel der Grundstückseigentümer, also der Vermieter/Verpächter. Allerdings kann die Grundsteuer durch vertragliche Vereinbarung überwälzt werden. In diesem Fall gehört auch die wirtschaftlich vom Mieter/Pächter getragene Grundsteuer zu der von ihm zu entrichtenden Miete. Sie fließt damit in die Miet- und Pachtzinsen ein.

11 Betriebsveranstaltungen: Verfassungsbeschwerde zur Ermittlung des Arbeitslohns

Dem Beschwerdeverfahren liegt das Urteil des BFH vom 29.4.2021 zugrunde. In diesem hatte der BFH zunächst die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt, dass bei der Ermittlung des Arbeitslohns anlässlich von Betriebsveranstaltungen alle mit der Veranstaltung in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen sind. Während das Finanzgericht Köln als Vorinstanz diese Kosten noch auf die **angemeldeten** Teilnehmer verteilt hatte, urteilte der BFH, dass die Gesamtkosten auf die bei der Betriebsveranstaltung **anwesenden** Teilnehmer aufzuteilen seien.

Beim Bundesverfassungsgericht ist zu dieser Frage nunmehr eine Verfassungsbeschwerde anhängig, ob es verfassungsgemäß ist, bei der Ermittlung des Umfangs der lohnsteuerpflichtigen Zuwendungen, die Arbeitnehmern im Rahmen einer Betriebsveranstaltung gewährt werden, auf die Anzahl der tatsächlich teilnehmenden Arbeitnehmer

abzustellen und sogenannte „No-Show-Kosten“ für nicht anwesende Personen auf diese zu verteilen.

Das Urteil des BFH könnte dem steuerlichen Leistungsfähigkeitsprinzip als Ausfluss des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 GG) widersprechen. Es erscheint nämlich fraglich, ob der einzelne Arbeitnehmer durch die vergeblichen Aufwendungen zugunsten nicht teilnehmender Arbeitnehmer bereichert oder seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gesteigert wird.

12 Nicht aufrüstbare Registrierkassen: Letzte Frist bis Ende 2022

Werden die Bareinnahmen mithilfe eines elektronischen Kassensystems ermittelt, dann sind die Regelungen des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen zu beachten. So ist in § 146a Abgabenordnung geregelt, dass

- für aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder für andere Vorgänge, die mithilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst werden können, ein solches Aufzeichnungssystem zu verwenden ist,
- es jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall und jeden anderen Vorgang einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzeichnet.

Die vom Bundesfinanzministerium bezeichneten elektronischen Aufzeichnungssysteme und Aufzeichnungen müssen durch eine zertifizierte Technische Sicherheitseinrichtung (TSE) geschützt sein. Die digitalen Aufzeichnungen sind auf einem Speichermedium zu sichern sowie für eine Kassennachschau und Außenprüfungen verfügbar zu halten.

Für jeden Geschäftsvorfall muss eine neue Transaktion gestartet werden, die Folgendes enthalten muss:

- den Zeitpunkt des Vorgangsbeginns, eine eindeutige und fortlaufende Transaktionsnummer,
- die Art des Vorgangs, die Zahlungsart, den Zeitpunkt der Vorgangsbeendigung oder des Vorgangsabbruchs,
- einen Prüfwert sowie die Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder die Seriennummer des Sicherheitsmoduls (§ 2 KassSichV).

Mittlerweile hat das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnologie (BSI) für hardwarebasierte TSE-Lösungen mehreren Anbietern die notwendigen Zertifikate erteilt, sodass neue Kassensysteme am Markt verfügbar sind. Daher sollten Unternehmer die Zeit nutzen, frühzeitig eine elektronische Kasse mit der passenden Sicherheitseinrichtung auszuwählen.

Außerdem besteht die Möglichkeit, beim Jahresabschluss für das zurückliegende Wirtschaftsjahr für die geplante Anschaffung der elektronischen Kasse einen Investitionsab-

zugsbetrag zu bilden (bis zu 50 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungskosten).

13 Grunderwerbsteuer: Wann gehören nachträgliche Baukosten zur Bemessungsgrundlage?

Grundsätzlich gehören die Kosten zur Bebauung eines erworbenen Grundstücks zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, wenn ein **objektiver Zusammenhang zwischen Grundstückserwerb und Bebauung** besteht. Doch wann ist ein objektiver Zusammenhang gegeben?

Mit Beschluss vom 7.2.2022 hat der BFH entschieden, dass ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen einem Grundstückskaufvertrag und einem Bauvertrag, der zur Einbeziehung der Baukosten in die grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage führen kann, nicht zwingend voraussetzt, dass zum Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags bereits ein rechtswirksames Angebot zum Abschluss eines Bauvertrags vorlag.

Beispiel:

Der Einzelunternehmer O erwarb im Jahr 2017 ein unbebautes Grundstück, zwar mit Bauverpflichtung, jedoch ausdrücklich ohne Bauräger- oder Architektenbindung. Dem war die Tätigkeit einer Projektierungsgesellschaft vorausgegangen, die die Grundstücke für die Veräußerin vermarktete und dabei verschiedene Haustypen unter Angabe von Architekten bzw. Bauunternehmern vorstellte.

Nachdem sich O für einen bestimmten Haustyp entschieden hatte, stellte ein Bauräger den Bauantrag und erteilte ihm am 29.5.2017 eine als „Angebot“ bezeichnete Leistungsbeschreibung, jedoch ohne Unterschriften. Ende 2017 schloss O mit dem Bauräger den Bauvertrag, wonach auf dem Grundstück ein Haus des ins Auge gefassten Typs errichtet wurde.

Das Finanzamt setzte die Grunderwerbsteuer unter Einbeziehung der Baukosten fest. Die Klage gegen die Einbeziehung der Baukosten blieb erfolglos. Das Finanzgericht ging davon aus, dass zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Bauvertrag ein objektiv sachlicher Zusammenhang bestand und der Bauräger der Veräußererseite zuzurechnen war.

Der BFH wies die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision als unbegründet zurück.

Bei Kauf eines unbebauten Grundstücks, das in der Absicht der Bebauung erworben wird, sollte der Erwerber prüfen, ob ein sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskauf und der anschließenden Bebauung vermieden werden kann. Andernfalls sind die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen.