

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 2/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

Aktuelles aus dem kurz vor der Verabschiedung stehenden Wachstumschancengesetz und zum Entwurf eines Finanzkriminalitätsbekämpfungsgesetzes lesen Sie in den Beiträgen Nr. 1 und 2. Bei Beschäftigung von Minijobbern werden Sie die Arbeitgeberprüfungen (Nr. 3) und die Verwaltungsvorgaben zu den Jahresmeldungen (Nr. 4) interessieren.

Aktuell ist eine Klage zur Besteuerung der Energiepreispauschale (N. 5) anhängig. Dass Trinkgelder nicht grenzenlos steuerfrei sind (Nr. 8), wann die Betriebsprüfung bei Führung einer PC-Kasse Schätzungsbefugnisse hat (Nr. 10) und ob Standplatzmieten bei Imbissbetrieben gewerbesteuerrechtlich hinzugerechnet werden müssen (Nr. 11) – dieses und einiges mehr erfahren Sie in diesem Rundschreiben.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Degressive Abschreibung:** Verlängerung bis zum 31.12.2024
- 2 Wachstumschancengesetz:** Änderungsvorschläge des Bundesrats werden am 21.2.2024 beraten
- 3 Mindestlöhne:** Angaben zu Arbeitgeberüberprüfungen
- 4 Jahresmeldung für Minijobber:** Abgabefrist 15.2. des Folgejahres
- 5 Energiepreispauschale:** Besteuerung verfassungswidrig?
- 6 Steigende Steuerbelastung:** BDI-Studie zeigt Entwicklung entgegen dem internationalen Trend
- 7 Nachweis der privaten Pkw-Nutzung:** Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch
- 8 Trinkgelder:** Steuerfreiheit ist begrenzt
- 9 Supersportwagen und Oldtimer:** Abzugsverbot der Aufwendungen

1 Degressive Abschreibung: Verlängerung bis zum 31.12.2024

Die Anschaffungskosten beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel gleichmäßig auf die Jahre der Nutzung verteilt und abgeschrieben (lineare Abschreibung). Für die degressive Abschreibung, die zuletzt für die Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bis zum 31.12.2022 verlängert wurde, gibt es nun einen neuen Zeitrahmen. Danach gilt die degressive Abschreibung steuerlich für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die in der Zeit vom 1.1.2020 bis 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis 31.12.2024 angeschafft oder hergestellt wurden bzw. werden.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung mit dem 2,5-fachen der linearen Abschreibung (maximal 25 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten) berechnet und anschließend vom jeweiligen Restbuchwert. Das bedeutet, dass diese Abschreibung am Anfang deutlich höher ausfällt als die lineare Abschreibung.

Beispiel:

Ein Einzelunternehmer erwirbt im Oktober 2023 eine Maschine für 4.900 Euro netto, die er nach der amtlichen Abschreibungstabelle über sieben Jahre abschreiben muss.

Die degressive Abschreibung beträgt hier: 4.900 Euro / sieben Jahre = 700 Euro x 2,5 = 1.750 Euro; maximal 25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro.

Anschaffungskosten 2023: 4.900 Euro

Abschreibung:

25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro
für drei Monate = 306,25 Euro
Buchwert am 31.12.2023: 4.593,75 Euro

Abschreibung 2024:

25 Prozent von 4.593,75 Euro = 1.148,44 Euro
Buchwert am 31.12.2024: 3.445,31 Euro

Abschreibung 2025:

25 Prozent von 3.445,31 Euro = 861,33 Euro
Buchwert am 31.12.2025: 2.583,98 Euro
usw.

Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in der Zeit vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis zum 31.12.2024 anschafft, hat er die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat er sich für

- die lineare Abschreibung entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel von der linearen zur degressiven Abschreibung nicht zulässig.
- die degressive Abschreibung entschieden, kann er jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss er sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln.

Bei Wirtschaftsgütern, die in der Zeit vom 1.1.2020 bis 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis 31.12.2024 ange-

schaft wurden bzw. werden, und bei denen der Unternehmer die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll, in dem Jahr zur linearen Abschreibung zu wechseln, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der letzte Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

2 Wachstumschancengesetz: Änderungsvorschläge des Bundesrats werden am 21.2.2024 beraten

Zu dem vom Bundestag verabschiedeten Wachstumschancengesetz hat der Bundesrat am 24.11.2023 den Vermittlungsausschuss angerufen. Die Länder fordern in ihrem Anrufungsbeschluss eine grundlegende Überarbeitung des Gesetzes. Sie kritisieren, dass der Bundestagsbeschluss die zahlreichen Änderungsvorschläge des Bundesrats aus dessen ausführlicher Stellungnahme im ersten Durchgang zum zugrundeliegenden Gesetzentwurf der Bundesregierung nur punktuell übernommen hat. Auch aufgrund der vielen kurzfristigen Ergänzungen im Bundestagsverfahren bestehe Überarbeitungsbedarf. Ziel des vom Bundestag am 17.11.2023 verabschiedeten Gesetzes ist es, die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Deutschland zu stärken.

Eine Investitionsprämie als zentrales Element soll die Transformation der Wirtschaft fördern und die Standortbedingungen mit steuerlichen Anreizen für Investitionen in saubere und klimafreundliche Technologien verbessern. Der Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat wird sich am 21.2.2024 mit dem Gesetz befassen.

3 Mindestlöhne: Angaben zu Arbeitgeberüberprüfungen

Angaben über Kontrollen zur Einhaltung des Mindestlohns macht die Bundesregierung in ihrer Antwort (20/10020) auf eine Kleine Anfrage der Fraktion Die Linke (20/9631), die diese kurz vor ihrer Liquidierung gestellt hatte. Allerdings erklärt die Bundesregierung, dass ein Vergleich der Zahlen für 2022 und das erste Halbjahr 2023 mit denen der Vorjahre aufgrund der Corona-Pandemie „nur bedingt aussagekräftig“ sei.

Insgesamt gab es im ersten Halbjahr 2023 den Angaben zufolge 27.036 Arbeitgeberüberprüfungen. Die meisten davon entfielen mit 6.026 auf das Bauhaupt- und Nebengewerbe, die am 25.4.2023 auch einer bundesweiten Schwerpunktprüfung unterzogen wurden. Weitere Schwerpunktprüfungen im ersten Halbjahr 2023 betrafen das Gastronomie- und Beherbergungsgewerbe.

Insgesamt führten die bundesweiten Schwerpunktprüfungen im ersten Halbjahr 2023 zu 1.246 eingeleiteten Ordnungswidrigkeitsverfahren und 971 Strafverfahren. 160 Mal wurden Verstöße gegen das Mindestlohngesetz festgestellt.

4 Jahresmeldung für Minijobber: Abgabefrist 15.2. des Folgejahres

Arbeitgeber müssen für ihre Minijobber die Jahresmeldung an die Minijob-Zentrale übermitteln. Sie erstellen diese für Beschäftigte, die über den 31.12 hinaus beschäftigt und gemeldet sind. Die Meldung zur Sozialversicherung mit dem Meldegrund 50 ist spätestens **bis zum 15.2. des Folgejahres** zu übermitteln.

Wurde im Verlauf des Jahres eine Unterbrechung der Beschäftigung gemeldet oder die Beschäftigung bei der Minijob-Zentrale abgemeldet, entfällt die Jahresmeldung. Die für die Einzugsstelle notwendigen Informationen wurden dann bereits mit der Abmeldung oder der Meldung zur Unterbrechung der Beschäftigung mitgeteilt.

Für kurzfristig Beschäftigte muss keine Jahresmeldung erstellt werden. Es ist nur eine An- und Abmeldung der Beschäftigung erforderlich.

Die Jahresmeldung wird von vielen Entgeltabrechnungsprogrammen automatisch mit der Januarabrechnung erstellt. In diesen Fällen müssen Arbeitgeber nichts weiter unternehmen. Sie müssen nur auf den Versand der Jahresmeldungen achten.

Arbeitgeber, die über kein Lohn- und Gehaltsabrechnungsprogramm verfügen, können die Jahresmeldung auch mit dem Programm „sv.net“ oder mit dem neuen SV-Meldeportal erstellen. Da die Abgabefrist der Jahresmeldung am 15.2. endet, kann sv.net noch genutzt werden. Dieses wird zum 1.3.2024 abgeschaltet.

Die Jahresmeldungen sind auch für das Rentenkonto der Beschäftigten wichtig. Mit den regelmäßig einzureichenden Beitragsnachweisen teilen die Arbeitgeber die Summe der Beiträge für alle Beschäftigten mit. Mit einer Jahresmeldung wird dagegen für jeden Beschäftigten eine individuelle und namentliche Meldung zur Sozialversicherung erstellt. Für das persönliche Rentenkonto der Arbeitnehmer sind diese Meldedaten daher besonders wichtig.

Die Jahresmeldung enthält das Arbeitsentgelt, für das Beiträge zur Rentenversicherung abgeführt wurden. Ob sich Minijobber von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung haben befreien lassen oder zusätzlich zu den Beiträgen des Arbeitgebers auch eigene Beiträge zur Rentenversicherung zahlen, spielt dabei keine Rolle.

Als zuständige Einzugsstelle leitet die Minijob-Zentrale alle Meldungen zur Sozialversicherung an die Deutsche Rentenversicherung weiter. Auf diese Weise wird u.a. sichergestellt, dass es nicht zu einer Lücke im Rentenkonto kommt.

5 Energiepreispauschale: Besteuerung verfassungswidrig?

Im Jahr 2022 war die Energiepreispauschale (EPP) in aller Munde. Bereits damals hagelte es Kritik mit Blick auf

die Besteuerung dieser Entlastungsmaßnahme. Nun prüft das Finanzgericht (FG) Münster die Rechtmäßigkeit der Besteuerung.

Ab September 2022 wurde die EPP als Kompensation für die hohen Energiekosten ausgezahlt. Von der Einmalzahlung in Höhe von 300 Euro profitierten Arbeitnehmer, Selbstständige und schließlich auch Rentner. Aber: sie unterlag der Einkommensteuer. Beanstandet wurde die Besteuerung der EPP schon damals im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Steuerentlastungsgesetz 2022 von vielen Seiten.

Der Deutsche Steuerberaterverband hatte bereits im April 2022 in einer Stellungnahme (S 05/22) gefordert, von einer Besteuerung der EPP abzusehen. Aus rechtssystematischen Gründen kritisierte er, dass dieser Zuschuss einer Einkunftsart im Einkommensteuergesetz zugeordnet wird. Leider ist das Steuerentlastungsgesetz 2022 ohne Regelung der Steuerpflicht der EPP in Kraft getreten.

Aktuell ist zur Frage der Rechtmäßigkeit der Besteuerung der EPP eine Klage beim FG Münster anhängig (Az. 14 K 1425/23 E). Somit ist davon auszugehen, dass schon bald der BFH oder das Bundesverfassungsgericht die Steuerpflicht dieser Entlastungsmaßnahme unter die Lupe nehmen wird.

6 Steigende Steuerbelastung: BDI-Studie zeigt Entwicklung entgegen dem internationalen Trend

Der Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) hat in einer neuen Studie gezeigt, dass die Steuerbelastung in Deutschland gegen den internationalen Trend gestiegen ist.

Die Studie „Wettbewerb der Steuersysteme“ zeigt Deutschland nicht als Gewinner. Im weltweiten Vergleich sind Unternehmen in Deutschland steuerlich so stark belastet wie nirgends sonst. Die nominale Steuerbelastung betrug in Deutschland 2023 durchschnittlich 29,9 Prozent. In Europa liegt die durchschnittliche Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften bei 21,1 Prozent. Unter den G7 Staaten liegt Deutschland noch vor Japan, Italien und Kanada.

Die BDI-Untersuchung zeigt, dass in 19 von 27 Staaten die Steuerbelastung zwischen 2008 und 2022 – teils deutlich – gesunken ist. In den USA verringerte sich die Steuerbelastung um 13,4 Prozent, in Frankreich um 9,8 Prozent und in Japan um 8,6 Prozent. Lediglich in vier Staaten stieg die Steuerbelastung, namentlich in Portugal, Lettland, den Niederlanden und Deutschland. In Deutschland stieg die Steuerbelastung seit 2008 um 0,4 Prozent. Der Bund trägt mit der Körperschaftsteuer nur wenig zur Erhöhung bei, da diese mit 15 Prozent unverändert blieb.

Es sind die Gemeinden, die mit der Gewerbesteuer die Unternehmenssteuern maßgeblich beeinflussen. Diese ist abhängig vom lokalen Hebesatz und beträgt durchschnittlich über 14 Prozent. Da die Gemeinden, aus den ver-

schiedensten Gründen, einen erheblichen Finanzbedarf haben, ist mit einer weiteren Steigung der Hebesätze zu rechnen. Damit erhöht sich die Gesamtsteuerbelastung der Unternehmen auch künftig.

7 Nachweis der privaten Pkw-Nutzung: Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch

Mit seinem aktuellen Beschluss vom 12.1.2024 hat der BFH nochmals klargestellt, welche Regeln im Rahmen der Führung eines elektronischen Fahrtenbuchs zur Anwendung gelangen:

1. Ein Fahrtenbuch muss in geschlossener Form geführt werden.
2. Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt diesen Anforderungen nur, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder zumindest in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offengelegt werden.

Der BFH hat damit seine Auffassung bestätigt, die er bereits im Jahr 2005 vertreten hatte. Zur Ermittlung des privaten Nutzungsanteils an den Fahrtkosten hatten die Kläger das von Microsoft vertriebenen Tabellenkalkulationsprogramm MS-Excel genutzt. Die erzeugten Dateien enthalten zeilenweise fortlaufend für jede einzelne Fahrt Angaben zu Wochentag, Datum, Anlass der Fahrt (privat, Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb, geschäftlich) mit der jeweils zurückgelegten Streckenlänge sowie den am Ende der Fahrt sich ergebenden Kilometerstand. Die den nachträglich erstellten Einträgen zugrunde liegenden Aufzeichnungen wie Terminkalender und ähnliche Notizen wurden vernichtet.

Das Finanzamt gelangte anlässlich einer Lohnsteuer-Außenprüfung zu der Auffassung, die (ausgedruckten) Excel-Dateien stellten kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 4 Einkommensteuergesetz dar. Es ermittelte den geldwerten Vorteil daher nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung.

8 Trinkgelder: Steuerfreiheit ist begrenzt

Nach dem Gesetz sind Trinkgelder steuerfrei, „die anlässlich einer Arbeitsleistung dem Arbeitnehmer von Dritten freiwillig und ohne dass ein Rechtsanspruch auf sie besteht, zusätzlich zu dem Betrag gegeben werden, der für diese Arbeitsleistung zu zahlen ist“ (§ 3 Nr. 51 Einkommensteuergesetz – EStG).

Dieser Gesetzeswortlaut könnte dazu verführen, Zahlungen in beliebiger Höhe als „Trinkgelder“ zu deklarieren und sie damit der Besteuerung zu entziehen. Tatsächlich gab es vor einiger Zeit einen Rechtsstreit, der vor dem Finanzgericht Köln ausgetragen wurde, bei dem es um sogenannte „Trinkgelder“ von über 1 Mio. Euro ging. Ei-

ner solchen „steuerfreien“ Zahlung hat nun das Finanzgericht Köln mit einer Entscheidung vom 14.12.2022 einen Riegel vorgeschoben. Demnach sind Zahlungen in Höhe von 50.000 Euro bzw. rund 1,3 Mio. Euro regelmäßig keine steuerfreien Trinkgelder.

Beispiel:

Ein Unternehmer zahlte an zwei Prokuristen eines anderen Unternehmens einmal 50.000 Euro und in einem anderen Fall 1,3 Mio. Euro und bezeichnete die Zahlungen als „Trinkgelder“. Die Empfänger der Zahlungen machten in ihren Einkommensteuererklärungen geltend, dass die Zahlungen als Trinkgelder nach § 3 Nr. 51 EStG steuerfrei seien.

Das Finanzamt behandelte die Beträge jedoch als steuerpflichtigen Arbeitslohn. Hiergegen richteten sich die Klagen der „Trinkgeldempfänger“. Ihre Argumentation: Das Geld sei im Zusammenhang mit Beteiligungsveräußerungen von einem Dritten freiwillig und ohne einen Rechtsanspruch zusätzlich zum gezahlten Arbeitslohn gewährt worden und unterfalle daher dem Begriff des steuerfreien Trinkgeldes.

Die Klagen hatten keinen Erfolg. Die Richter folgten der Ansicht des Finanzamts. Die Zahlungen seien schon aufgrund ihrer Höhe, aber auch mit Blick auf die Gesamtumstände keine steuerfreien Trinkgelder. Auch wenn der Gesetzgeber im Jahr 2002 die damals noch enthaltene Freibetragsgrenze von 1.224 Euro abgeschafft hatte, habe er nicht beabsichtigt, dem Begriff des Trinkgeldes keinerlei betragsmäßige Begrenzung mehr zuzuschreiben. Die Zahlungen in Höhe von 50.000 Euro bzw. rund 1,3 Mio. Euro überstiegen jedenfalls deutlich den Rahmen dessen, was nach dem allgemeinen Begriffsverständnis als Trinkgeld gelten könne. Die Entscheidungen sind rechtskräftig.

Hinweis: Klassischerweise werden Trinkgelder vornehmlich an eher niedrig entlohnte Berufe wie Kellner, Taxifahrer oder Friseur geahlt. Dabei fließen regelmäßig auch eher geringe Beträge. Geldgeschenke von hohem Wert sind kein Trinkgeld im Sinne des EStG.

9 Supersportwagen und Oldtimer: Abzugsverbot der Aufwendungen

Bei der Anschaffung eines Oldtimers, der kaum bewegt wird, kann es sich um eine Aufwendung handeln, die steuerlich nicht abziehbar ist. Das Einkommensteuergesetz verbietet den Betriebsausgabenabzug, wenn es sich um Aufwendungen für Jagd, Fischerei, Segel- oder Motorjachten und ähnliche Zwecke handelt. Die Aufwendungen für einen Oldtimer oder Rennwagen weisen eine ähnliche Nähe zur privaten Lebensführung auf wie die ausdrücklich genannten Aufwendungen.

So bietet der Rennsport ähnliche Möglichkeiten zur sportlichen Betätigung, Unterhaltung, Freizeitgestaltung und Repräsentation wie etwa der Segel-, Reit-, Golf- oder Flugsport. Die Aufwendungen unterliegen dem Abzugsverbot, sofern sich ein Zusammenhang mit der Lebensführung der

begünstigten Geschäftsfreunde nicht ausschließen lässt. Nach dem Gesetzestext gilt das Abzugsverbot auch dann, wenn es sich um Aufwendungen für Wirtschaftsgüter handelt, mit denen Gewinne erzielt werden können. Der Gesetzgeber hat nicht darauf abgestellt, ob mit Aufwendungen für Jagd und Fischerei sowie Segel- oder Motorjachten Umsätze generiert oder Gewinne erwirtschaftet werden. Vielmehr wollte der Gesetzgeber durch die Abzugsverbote die tatsächlichen Schwierigkeiten, die bei der Abgrenzung zwischen dem betrieblichen Bereich und der privaten Lebensführung auftreten, in pauschaler Weise lösen.

Nicht vom Abzugsverbot betroffen sind beispielsweise gewerbliche Verpächter von Segel- oder Motorjachten. Das heißt, die Nutzung einer Segel- oder Motorjacht darf in keinem Zusammenhang mit der sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation stehen. Es sollen nur solche Betriebsausgaben vom Abzug ausgeschlossen sein, die auch eine Berührung zur Lebensführung und zur wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Stellung der begünstigten Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen haben.

10 Betriebsprüfung: Schätzungsbefugnis des Betriebsprüfers bei Führung einer PC-Kasse

Das Finanzgericht Niedersachsen hat mit Urteil vom 14.12.2022 entschieden: Werden Einzelaufzeichnungen nach Erstellung der Tagesendsummenbons (Z-Bons) nachträglich programmseitig umorganisiert, sodass die chronologisch vergebenen Datensatznummern gelöscht werden, hat das Finanzgericht das Recht, die Besteuerungsgrundlage zu schätzen.

Der Fall: Einzelunternehmer U betreibt ein Restaurant, überwiegend mit Bargeschäften. Bis 2014 ermittelte er den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung. Die Kassenaufzeichnungen wurden für jeden Tag in Form von handschriftlich erstellten Kassenberichten (Kassenbestandsrechnungen) aufgezeichnet:

- Kassenbestand des Vortags,
- zuzüglich Tageseinnahmen (laut Z-Bons),
- abzüglich EC-Umsätze,
- abzüglich Auszahlungen,
- ergibt den Kassenbestand.

Die Barzahlungen wurden ausschließlich in dem Kellnerportemonaie verwahrt, das der Kläger zu Beginn des Tages mit 100 Euro Wechselgeld ausstattete. Am Tagesende erfolgte eine Abrechnung so, dass die Kellner jeweils einen Kellner-Bon (Z-Abschlag Kellner) an der Kasse erstellten und den dort ausgewiesenen Betrag dem Kläger unter Vorlage des Kellner-Bons übergaben. Sofern das Kellnerportemonaie Mehrbeträge enthielt, standen diese den Kellnern als Trinkgeld zu. Entsprechende Fehlbeträge mussten vom Kellner ausgeglichen werden. EC-Zahlungen

wurden in der Kasse jeweils als Barzahlungen gebucht und im Rahmen der Abrechnung wie Bargeld behandelt.

Die Außenprüfung sowie die Fahndungsprüfung stellten als Mängel fest und monierten: Die vorlegten Kassenberichte bzw. Kassenbestandsrechnungen seien nicht zeitnah erstellt worden. Stattdessen seien sämtliche Belege inklusive Z-Bons monatlich in einer Box gesammelt und später ausgewertet worden. Dies führe dazu, dass ein spontaner Kassensturz nicht zu zutreffenden Ergebnissen führen könne. Die vorlegten Kassenbestandsrechnungen seien darüber hinaus fehlerhaft. Weitere Überprüfungen ergaben, dass in den Einzeldaten der Kasse an einem Tag erfasste Umsätze in den Z-Bons bzw. den Kassenbestandsrechnungen auf zwei Tage verteilt worden waren. Gleichzeitig seien für den Folgetag in der Kasse keine Einzeldaten/Umsätze erfasst worden.

Das Finanzamt (FA) nahm aufgrund dieser Feststellungen eine Hinzuschätzung von 10 Prozent vor, wogegen sich der Kläger mit dem Argument wehrte, die Buchführung und die Kassenführung seien ordnungsgemäß.

Das Urteil: Die Klage ist unbegründet; die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig. Entgegen der Auffassung des Klägers ist vorliegend eine **Schätzungsbefugnis** des FA **für sämtliche Streitjahre gegeben**. Die Höhe der vom FA vorgenommenen Hinzuschätzungen ist im Ergebnis nicht zu beanstanden.

Gemäß § 162 Abs. 1 Abgabenordnung hat die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, soweit sie sie nicht ermitteln oder berechnen kann. Zwar berechtigen formelle Mängel der Aufzeichnungen nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung nur insoweit zur Schätzung, wie sie Anlass geben, die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses der Gewinnermittlung anzuzweifeln. Wenn vorwiegend Bargeschäfte getätigt werden, können Mängel der Kassenführung aber den gesamten Aufzeichnungen die Ordnungsmäßigkeit nehmen.

Hinweis: Der BFH hat in seinem Beschluss vom 12.7.2017 die **Möglichkeiten für eine ordnungsmäßige Aufzeichnung** von Bareinnahmen aufgezeigt. Danach kommen folgende Alternativen für die Kassenführung in Betracht:

1. Eine geordnete Belegablage mit Einzelaufzeichnungen der Erlöse.
2. Verzicht sowohl auf Einzelaufzeichnungen als auch auf tägliches Auszählen des Kassenbestands, aber Aufbewahrung der Ursprungsaufzeichnungen und Abgleich von Soll- und Ist-Bestand der Kasse „in gewissen Abständen“ (insbesondere bei der Nutzung von Registrierkassen).
3. Verzicht sowohl auf Einzelaufzeichnungen als auch auf die Aufbewahrung von Ursprungsbelegen, aber tägliches Auszählen der Kasse, das in fortlaufenden Kassenberichten dokumentiert wird.

Demgegenüber genügt das bloße Aufschreiben des täglichen (Gesamt-)Umsatzes ohne Aufbewahrung weiterer Belege den Anforderungen nicht.

11 Gewerbesteuer: Müssen Standplatzmieten bei Imbissbetrieben hinzugerechnet werden?

Auch bei Imbissbetrieben im Reisegewerbe sind die Standplatzmieten bei der Gewerbesteuer hinzuzurechnen. Trotz der naturgemäß wechselnden Mietflächen liegt ein „fiktives Anlagevermögen“ im Sinne der Hinzurechnungstatbestände bei der Gewerbesteuer vor. So die Entscheidung des BFH in seinem Urteil vom 12.10.2023.

Nach § 8 Nr. 1 Buchstabe e Gewerbesteuergesetz sind ein Teil der Mieten für unbewegliche Wirtschaftsgüter, die, falls sie im Eigentum des Steuerpflichtigen stünden, Anlagevermögen wären (fiktives Anlagevermögen), dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen und über die Gewerbesteuer zu versteuern.

In dem vom BFH entschiedenen Fall mietete ein Unternehmer an ständig wechselnden Orten für die Dauer einzelner Tage bis hin zu mehreren Wochen Standplätze auf Märkten, Festivals und anderen Veranstaltungen an. Dort erbrachte er im Reisegewerbe mit Verkaufsständen gastronomische Leistungen in Form von zubereiteten Speisen. Das Finanzamt stufte die Standplatzmieten als Mieten für fiktives Anlagevermögen und damit als bei der Gewerbesteuer hinzurechnungspflichtig ein.

Dem folgte auch der BFH. Die angemieteten Standplätze wären bei unterstelltem Eigentum der Klägerin ihrem Anlagevermögen zuzurechnen. Insoweit sei es unerheblich, ob es im Reisegewerbe Vergleichsbetriebe gibt, die mit in ihrem Eigentum stehenden Standplätzen arbeiten würden oder ob die Klägerin eine Wahlmöglichkeit zwischen Anmietung und Erwerb hätte oder nicht.

Zudem geht der BFH davon aus, dass die wiederholte kurzfristige Anmietung ähnlicher Standflächen ein Surrogat für die langfristige Nutzung (wie bei Anlagevermögen üblich) sei. Die Klägerin sei nicht auf einen ganz bestimmten Standort angewiesen, sondern könne vergleichbare Standplätze an verschiedenen Orten austauschen.

12 Anspruch auf Kindergeld: Zeitlicher Zusammenhang mit einer Erstausbildung muss gewährleistet sein

Die Überlegungen eines Unternehmers gehen oft in die gleiche Richtung: Wie kann ich meinen Kindern eine optimale Ausbildung bieten und sie gleichzeitig auf eine Führungsposition in meinem Unternehmen vorbereiten? Ein Ausbildungsdienstverhältnis scheint in den meisten Fällen die optimale Lösung zu sein. Jedoch ist das Kindergeld während der Erstausbildung auch zu beachten.

Die **Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung** oder für ein Erststudium stellen für den Auszubildenden oder Studenten keine Werbungskosten dar, sondern sind als privaten Lebenshaltungskosten anzusehen (§ 12 Nr. 5 Einkommensteuergesetz – EStG). Die Kos-

ten können **lediglich als Sonderausgaben** abgezogen werden; seit 2012 in Höhe von maximal 6.000 Euro (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Eine Ausnahme von diesem Grundsatz kommt nur dann in Betracht, wenn die Ausbildung oder das Studium im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses stattfindet. In der Praxis wird daher häufig darüber gestritten, welches die Merkmale einer „erstmaligen Berufsausbildung“ sind.

Wie der BFH mit Urteil vom 12.10.2023 entschieden hat, liegt eine aus mehreren Ausbildungsabschnitten (z.B. Bachelor- und Masterstudium im gleichen Fach) bestehende **einheitliche Erstausbildung** nur dann vor, wenn die einzelnen Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang zueinander stehen. Der enge zeitliche Zusammenhang ist nur gewahrt, wenn das Kind den nächsten Teil der mehraktigen Ausbildung, also z.B. das Masterstudium, zum nächstmöglichen Termin aufnimmt. Daran fehlt es, wenn das Kind dazwischen einen Freiwilligendienst absolviert, statt die Ausbildung sogleich fortzusetzen. Dies hat zur Folge, dass der Kindergeldberechtigte in der Folgezeit einen Kindergeldanspruch nur dann behält, wenn das Kind **nicht mehr 20 Stunden pro Woche erwerbstätig** ist.

Beispiel:

Der Kläger ist Vater einer Tochter, die zum Ende des Sommersemesters 2018 ein Studium im Fach X mit dem Bachelor of Science abschloss. In der Zeit von Oktober 2018 bis einschließlich Mai 2019 absolvierte die Tochter einen Freiwilligendienst. Im Juli 2019 wurde sie zum Masterstudium im Fach C zugelassen, welches sie im Oktober 2019 aufnahm. Zwischen Juli und September 2019 (Streitzeitraum) übte die Tochter eine befristete Aushilfstätigkeit im Umfang von 25 Wochenstunden aus.

Die Familienkasse verweigerte das Kindergeld wegen der nicht nur geringfügigen Erwerbstätigkeit der Tochter. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Der BFH hielt die Revision der Familienkasse für begründet: Zwar sei die Tochter auch in den streitigen Monaten bis zum Beginn des Masterstudiums grundsätzlich kindergeldrechtlich zu berücksichtigen, weil sie dieses Studium erst mit dem Beginn des Wintersemesters 2019/2020 aufnehmen konnte (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe c EStG). Jedoch seien volljährige Kinder, die das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, nach Abschluss einer Erstausbildung kindergeldrechtlich nur dann zu berücksichtigen, wenn sie keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden nachgingen (§ 32 Abs. 4 Satz 2 und 3 EStG).

Das Finanzgericht habe zu Unrecht Bachelor- und Masterstudium als Teile einer einheitlichen Erstausbildung angesehen. Wegen des von der Tochter zwischenzeitlich absolvierten Freiwilligendienstes fehle der erforderliche enge zeitliche Zusammenhang zwischen den Ausbildungsteilen. Daher sei der Umfang der Erwerbstätigkeit relevant. Da dieser über der Grenze von 20 Wochenstunden lag, könne kein Kindergeld gewährt werden.