

## Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 3/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

für gewerbliche Unternehmer haben sich die Bilanzierungsgrenzwerte erhöht, sodass im Einzelfall ein Wechsel zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung sinnvoll sein kann (Nr. 1). Die Verpflegungspauschalen bei Geschäftsreisen wurden nicht erhöht, obwohl die Umsatzsteuer für Speisen in der Gastronomie seit dem 1.1.2024 wieder auf 19 Prozent gestiegen ist (Nr. 2). Für eine vorübergehende Zeit kann die degressive Abschreibung bei der Anschaffung von beweglichen Wirtschaftsgütern beansprucht werden (Nr. 4).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 **Buchführungspflicht:** Neue Bilanzierungsgrenzwerte ab 2024
- 2 **Reisekosten ab 1.1.2024:** Übernachtung mit Frühstück
- 3 **Gebäudeabschreibung:** Die geltenden Abschreibungssätze
- 4 **Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen:** Verbesserung ab 2024
- 5 **Deutschland-Ticket (49-Euro-Ticket):** Auswirkungen bei der Lohnabrechnung
- 6 **Abschluss einer privaten Unfallversicherung durch den Arbeitgeber:** Steuerliche Konsequenzen
- 7 **Geschenke an Geschäftsfreunde:** Höherer Grenzwert ab 2024
- 8 **Umsatzsteuer:** Wahl der Ist-Besteuerung
- 9 **Gesundheitsvorsorge im Betrieb:** Steuerfreie Präventionsleistungen
- 10 **Solidaritätszuschlag:** Verfassungsbeschwerde ist begründet

## 1 Buchführungspflicht: Neue Bilanzierungsgrenzwerte ab 2024

Unternehmen, die nach Handelsrecht zur Bilanzierung verpflichtet sind, müssen auch für steuerliche Zwecke eine Bilanz erstellen. Bei Unternehmern, die nicht nach Handelsrecht buchführungspflichtig sind, richtet sich die Bilanzierungspflicht allein nach den Regeln des Steuerrechts.

Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die nach den Feststellungen der Finanzbehörde für den einzelnen Betrieb

1. einen **Gesamtumsatz** von mehr als **800.000 Euro** (bisher: 600.000 Euro) im Kalenderjahr oder
2. selbstbewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem **Wirtschaftswert** von mehr als **25.000 Euro**,
3. einen **Gewinn aus Gewerbebetrieb** von mehr als **80.000 Euro** im Wirtschaftsjahr (bisher: 60.000 Euro) oder
4. einen **Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft** von mehr als **80.000 Euro** im Kalenderjahr (bisher: 60.000 Euro)

erzielt haben, sind verpflichtet, für diesen Betrieb Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen Abschlüsse zu machen.

Die neuen Grenzwerte gelten für Wirtschaftsjahre, die **nach dem 31.12.2023** beginnen oder begonnen haben.

Die **steuerliche Buchführungspflicht** beginnt nicht automatisch, wenn einer der beiden Grenzwerte überschritten wird. Die Verpflichtung ist vom Beginn des Wirtschaftsjahres an zu erfüllen, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt, durch die die Finanzbehörde auf den Beginn dieser Verpflichtung hingewiesen hat. Das bedeutet, dass der Unternehmer (ohne handelsrechtliche Bilanzierungspflicht) warten kann, bis das Finanzamt ihn zur Bilanzierung auffordert. Die Verpflichtung endet mit dem Ablauf des Wirtschaftsjahres, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem die Finanzbehörde feststellt, dass die Voraussetzungen für die Bilanzierungspflicht nicht mehr vorliegen.

Entfällt die Bilanzierungspflicht durch die Anhebung der Grenzwerte, ist es sinnvoll, das Finanzamt hierauf hinzuweisen, dass man zur Gewinnermittlung mithilfe einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung wechseln will. Für den, der seinen Gewinn mit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt, gelten dann nur die steuerlichen und nicht aber die handelsrechtlichen Regelungen.

## 2 Reisekosten ab 1.1.2024: Übernachtung mit Frühstück

Für kurzfristige Beherbergungsleistungen, z.B. in Hotels, gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent. Da die Absenkung des ermäßigten Steuersatzes für Speisen nicht verlängert worden ist, gilt ab dem 1.1.2024 für das Früh-

stück und andere Mahlzeiten insgesamt der Regelsteuersatz von 19 Prozent.

### Beispiel:

*Ein Unternehmer hat seinen Arbeitnehmer zu einem Fortbildungsseminar in Köln angemeldet. Der Arbeitnehmer verlässt am 5.2.2024 morgens um 7:00 Uhr seine Wohnung und kehrt dorthin am 6.2.2024 um 17:00 Uhr zurück. Es sind folgende Aufwendungen angefallen:*

- *Kosten der Bahnfahrt von 49 Euro inklusive 7 Prozent Umsatzsteuer = 3,21 Euro (netto 45,79 Euro),*
- *Übernachungskosten 107 Euro brutto inklusive 7 Prozent Umsatzsteuer = 7 Euro (netto 100 Euro),*
- *Frühstück 10 Euro netto zuzüglich 1,90 Euro Umsatzsteuer (19 Prozent).*

*Die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand betragen bei einer Abwesenheit zwischen 14 und 24 Stunden nach wie vor 14 Euro x zwei Tage = 28 Euro.*

**Folge:** Der Unternehmer kann die Aufwendungen einschließlich des separat ausgewiesenen Frühstückspreises steuerfrei übernehmen. Er kann zusätzlich auch Verpflegungspauschalen, gekürzt um den pauschalen Wert für das Frühstück, steuerfrei erstatten. Die Berechnung sieht wie folgt aus:

- *Verpflegungspauschale 14 Euro x 2 = 28 Euro*
- *gekürzt um den Frühstücksanteil (28 Euro x 20 Prozent) = 5,60 Euro*
- *steuerfreie Verpflegungspauschale = 22,40 Euro*

Die Übernachtungen mit Frühstück dürfen somit nicht pauschal in einer Summe abgerechnet werden, weil das Frühstück dem Regelsteuersatz von 19 Prozent unterliegt. Stellt der Hotelbetrieb eine Rechnung aus, unterliegen die Übernachtungen mit 7 Prozent und seit dem 1.1.2024 die Verpflegungsleistungen einschließlich Getränke mit 19 Prozent der Umsatzsteuer.

Aus **Vereinfachungsgründen** wird es (auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers) nicht beanstandet, wenn in einem **Pauschalangebot** enthaltene nicht begünstigte Leistungen in der Rechnung zu einem Sammelposten (z.B. Business-Package, Servicepauschale) zusammengefasst und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen werden. Hierzu gehören z.B. die Abgabe eines Frühstücks, die Nutzung von Kommunikationsnetzen, die Reinigung und das Bügeln von Kleidung, der Schuhputzservice, die Überlassung von Fitnessgeräten und Parkplätzen. Es wird ebenfalls nicht beanstandet, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil mit **15 Prozent des Pauschalpreises** angesetzt wird. Die Vereinfachungsregelung gilt nicht für Leistungen, für die ein gesondertes Entgelt vereinbart worden ist.

Zu der Frage, ob der vor der Corona-Pandemie geltende Entgeltanteil von 20 Prozent des Pauschalpreises seit dem 1.1.2024 wieder anzusetzen ist, hat sich die Finanzverwaltung bisher nicht geäußert. Die Absenkung von 20 Prozent

auf 15 Prozent des Pauschalpreises erfolgte zum 1.7.2020 wegen der Einführung des ermäßigten Steuersatzes für Speisen in der Gastronomie.

### 3 Gebäudeabschreibung: Die geltenden Abschreibungssätze

Die lineare Abschreibung von Immobilien ist in § 7 Abs. 4 Einkommensteuergesetz wie folgt geregelt:

1. Abschreibung in Höhe von **3 Prozent** bei Gebäuden bzw. Gebäudeteilen, die zum **Betriebsvermögen** gehören und keinen Wohnzwecken dienen und für die der **Bauantrag nach dem 31.3.1985 gestellt** wurde. Das entspricht einer Nutzungsdauer von 33 Jahren.
2. Abschreibung in Höhe von **3 Prozent** bei **allen anderen** Gebäuden bzw. Gebäudeteilen, die **nach dem 31.12.2022 fertiggestellt** wurden. Das entspricht einer Nutzungsdauer von 33 Jahren.
3. Abschreibung in Höhe von **2 Prozent** bei allen anderen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen, die **vor dem 1.1.2023 und nach dem 31.12.1924 fertiggestellt** wurden. Das entspricht einer Nutzungsdauer von 50 Jahren.
4. Abschreibung in Höhe von **2,5 Prozent** bei allen anderen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen, die **vor dem 1.1.1925 fertiggestellt** wurden. Das entspricht einer Nutzungsdauer von 40 Jahren.

Beträgt die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes in den unter 1. bis 4. genannten Fällen weniger als die dort angegebene Nutzungsdauer, so können die Abschreibungen angesetzt werden, die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechen.

Es handelt sich hier um steuerrechtliche Regelungen, die nur dann in die handelsrechtliche Bilanzierung eingehen können, wenn die sich nach Steuerrecht ergebende Nutzungsdauer mit der Bewertung von Immobilien des Anlagevermögens in der Handelsbilanz im Einklang steht. Für die Bewertung von Immobilien des Anlagevermögens in der Handelsbilanz ist die voraussichtliche Nutzungsdauer vorsichtig zu schätzen und darf bei Wohngebäuden in der Regel nicht unter 50 Jahren liegen. Die Anwendung der typisierten steuerlichen Abschreibungsregeln ist handelsrechtlich nur insoweit zulässig, als sie zu Buchwerten führen, die innerhalb der handelsrechtlich vertretbaren Bandbreite liegen.

### 4 Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen: Verbesserung ab 2024

Die Sonderabschreibung für neue und gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens beträgt

- **20 Prozent**, wenn sie **vor dem 1.1.2024** angeschafft oder hergestellt wurden bzw.

- **40 Prozent**, wenn sie **nach dem 31.12.2023** angeschafft oder hergestellt wurden oder werden.

**Voraussetzung ist**, dass die Wirtschaftsgüter

- im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Folgejahr vermietet werden **oder**
- in einer inländischen Betriebsstätte (fast) ausschließlich betrieblich genutzt werden.

Es sind nur Betriebe begünstigt, die im **zurückliegenden Wirtschaftsjahr** die Gewinngrenze von 200.000 Euro nicht überschritten haben. Bei der Ermittlung der Gewinngrenze von 200.000 Euro bleiben Investitionsabzugsbeträge ebenso unberücksichtigt wie eventuelle Hinzurechnungsbeträge. Auch bei Personengesellschaften ist die Gewinngrenze von 200.000 Euro maßgebend. Zur Ermittlung der Gewinngrenze der Personengesellschaft ist die Summe der Beträge maßgebend, die sich aus der Gesellschaftsbilanz und aus Ergänzungs- und Sonderbilanzen ergeben. Im Jahr der Betriebsgründung gibt es kein Vorjahr, sodass die Gewinngrenze nie überschritten wird.

Die Sonderabschreibung, die in einem **Begünstigungszeitraum von maximal fünf Jahren** beansprucht werden kann (bei beliebiger Verteilung), ist handelsrechtlich unzulässig. Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung nicht zeitanteilig gekürzt, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember der volle Betrag der Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden kann.

Die Sonderabschreibung kann also nur beansprucht werden, wenn das neue und gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgut des Anlagevermögens

- im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Folgejahr vermietet wird **oder**
- in einer inländischen Betriebsstätte (fast) ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Ein Wirtschaftsgut wird fast ausschließlich betrieblich genutzt, wenn der private Nutzungsanteil nicht mehr als 10 Prozent beträgt. Die ersten beiden Jahre sind somit entscheidend. Die fast ausschließliche betriebliche Nutzung muss unbedingt in **jedem der ersten beiden Jahre** vorliegen, also im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauffolgenden Wirtschaftsjahr. Es nutzt nichts, wenn die private Nutzung im ersten Jahr über 10 Prozent liegt und diese erst im zweiten Jahr auf 10 Prozent oder weniger reduziert wird oder die private Nutzung im ersten Jahr nicht mehr als 10 Prozent beträgt, aber im zweiten Jahr die 10-Prozent-Grenze überschreitet.

### 5 Deutschland-Ticket (49-Euro-Ticket): Auswirkungen bei der Lohnabrechnung

Die Vergütungen, die Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reise- und Umzugskosten oder von Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, sind steuerfrei, soweit sie als Werbungskosten abziehbar sind. Außerdem sind die Zuschüsse steuerfrei,

- die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr bzw.
- zur Nutzung des Personenfernverkehrs (ohne Luftverkehr)
- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn leistet,
- soweit sie auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet entfallen.

Die Steuerbefreiung umfasst Arbeitgeberleistungen in Form von unentgeltlichen oder verbilligt überlassenen Fahrberechtigungen (Sachbezüge) und Zuschüssen (Barlohn) des Arbeitgebers zu den Fahrberechtigungen, die der Arbeitnehmer selbst erworben hat. Hierzu gehören Einzel- und Mehrfahrtenfahrtscheine sowie Zeitkarten wie z.B. auch das **49-Euro-Ticket** und Jahrestickets.

Die Steuerbefreiung für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte gilt nur für Arbeitgeberleistungen, die **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. **Wichtig:** Werden insgesamt höhere Zuschüsse gezahlt, als der Arbeitnehmer an Aufwendungen hat, ist der Differenzbetrag als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

#### Beispiel:

Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn das Deutschland-Ticket zur Verfügung und erhält aufgrund seiner Zuzahlung von mindestens 25 Prozent des Kaufpreises vom Verkehrsunternehmen auf den Preis einen Nachlass von 5 Prozent.

<b>Preis für das Deutschland-Ticket</b>	<b>49,00 Euro</b>
Nachlass für den Arbeitgeber von 5 Prozent (= kein Arbeitslohn)	<u>2,45 Euro</u>
vom Arbeitgeber zu zahlender Kaufpreis	46,55 Euro
davon 96 Prozent	44,68 Euro

#### a) verbilligte Überlassung

Wert des Deutschland-Tickets	44,68 Euro
./.. Zahlung des Arbeitnehmers (z.B. 70 Prozent von 49 Euro)	<u>34,30 Euro</u>
steuerfreier geldwerter Vorteil monatlich	10,38 Euro

#### b) unentgeltliche Überlassung

Wert des Deutschland-Tickets	44,68 Euro
./.. Zahlung des Arbeitnehmers (keine)	<u>0,00 Euro</u>
steuerfreier geldwerter Vorteil monatlich	44,68 Euro

Der monatlich steuerfreie geldwerte Vorteil ist im Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzuzeichnen und mindert beim Arbeitnehmer die Entfernungspauschale, soweit er nicht steuerfrei ist. Der steuerfreie Jahresbetrag ist in Zeile 17 der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung des jeweiligen Arbeitnehmers anzugeben. Die Sachbezugsfreigrenze und der Rabatt-Freibetrag sind nicht zu berücksichtigen.

Die Minderung der Entfernungspauschale unterbleibt, wenn der Arbeitgeber seine Aufwendungen für das Deutschland-Ticket (im Beispiel: 46,55 Euro) zulässiger-

weise mit 25 Prozent pauschal besteuert. Die pauschal besteuerten Bezüge sind im Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzuzeichnen. Ein Ausweis in der Lohnsteuerbescheinigung ist nicht vorzunehmen. Der Arbeitgeber hat die Wahl, auf die Steuerfreiheit des Jobtickets zu verzichten, indem er die steuerfreien Aufwendungen pauschal mit 25 Prozent versteuert. Die pauschale Besteuerung mit 25 Prozent führt dazu, dass die beim Arbeitnehmer abziehbare Entfernungspauschale nicht gemindert wird.

## 6 Abschluss einer privaten Unfallversicherung durch den Arbeitgeber: Steuerliche Konsequenzen

Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung (Berufsgenossenschaft) gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Beiträge für eine **private Unfallversicherung**, die sowohl das betriebliche als auch das private Risiko abdeckt, können im Verhältnis 50:50 aufgeteilt werden. Übernimmt der Arbeitgeber diese Beiträge, gehören sie insgesamt zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der betriebliche Anteil von 50 Prozent ist als steuerpflichtiger Werbungskostenersatz anzusehen.

Der Arbeitgeber kann allerdings Beiträge, die das **Unfallrisiko auf Geschäftsreisen** abdecken, als Reisenebenkosten lohnsteuerfrei übernehmen. Der Anteil muss geschätzt werden. Laut BMF darf der Arbeitgeber vom 50-prozentigen Teil der Unfallversicherung, der als steuerpflichtiger Werbungskostenersatz anzusehen ist, 40 Prozent als Reisenebenkosten lohnsteuerfrei erstatten (das sind 20 Prozent vom Gesamtbetrag).

#### Beispiel:

Der Inhaber einer Vermittlungsfirma hat für alle Außendienstmitarbeiter eine Unfallversicherung abgeschlossen, die das berufliche und private Risiko abdeckt. Er zahlt pro Arbeitnehmer einen jährlichen Betrag von 180 Euro. 20 Prozent = 36 Euro sind lohnsteuerfrei. Den Restbetrag von (180 Euro - 36 Euro =) 144 Euro muss er als Arbeitslohn versteuern. Der Arbeitnehmer kann (180 Euro x 50 Prozent - 36 Euro =) 54 Euro in seiner Steuererklärung als Werbungskosten geltend machen.

**Sozialversicherung:** Die steuerfreien Teile der Unfallversicherung sind sozialversicherungsfrei. Der Restbetrag ist sozialversicherungspflichtig. Der 50-prozentige Anteil einer **privaten Unfallversicherung**, der das private Risiko abdeckt, kann bei den Sonderausgaben berücksichtigt werden.

**Gruppenunfallversicherung:** Versichert der Arbeitgeber mehrere Arbeitnehmer gemeinsam in einem Unfallversicherungsvertrag, kann er die Lohnsteuer mit einem pauschalen Steuersatz von 20 Prozent der Beiträge erheben (§ 40b Abs. 3 Einkommensteuergesetz). Der Teilbetrag, der sich bei einer Aufteilung der gesamten Beiträge nach Abzug der Versicherungssteuer durch die Zahl der begünstigten Arbeitnehmer ergibt, ist **ab 2024 nicht mehr auf 100 Euro im Kalenderjahr begrenzt**. Der pauschale

Steuersatz von 20 Prozent kann also unabhängig von der Höhe angewendet werden.

**Unfallversicherung als Sachbezug:** Es handelt sich um einen Sachbezug, wenn der Arbeitgeber einen Unfallversicherungsschutz gewährt, soweit bei Abschluss einer freiwilligen Unfallversicherung durch den Arbeitgeber der Arbeitnehmer den Versicherungsanspruch unmittelbar gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann und die Beiträge nicht pauschal besteuert werden. Auf diesen Sachbezug kann dann die monatliche Freigrenze von 50 Euro angewendet werden.

## 7 Geschenke an Geschäftsfreunde: Höherer Grenzwert ab 2024

Geschenke an Arbeitnehmer muss der Unternehmer, wenn es sich nicht um Aufmerksamkeiten handelt, als steuerpflichtigen Arbeitslohn erfassen, den er in vollem Umfang als Betriebsausgaben abziehen kann. Geschenke an Personen, die keine Arbeitnehmer sind, darf der Unternehmer nur abziehen, wenn ihr Wert pro Person und Jahr nicht mehr als 50 Euro beträgt.

### Beispiel:

1. Ein Unternehmer gibt seinem Kunden im Januar und im Dezember 2024 jeweils ein Geschenk im Wert von 50 Euro.  
*Ein Betriebsausgabenabzug ist ausgeschlossen.*
2. Ein Unternehmer gibt seinem Kunden im Dezember 2024 und im Januar 2025 jeweils ein Geschenk im Wert von 50 Euro.  
*Beide Geschenke sind als Betriebsausgaben abziehbar.*

Unternehmer können ihre Aufwendungen für ein Geschenk nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn sie das Geschenk ausschließlich aus betrieblichen Gründen gemacht haben. Geschenke aus privatem Anlass dürfen steuerlich nicht abgezogen werden. Die Zuwendung muss aus der Sicht des Unternehmers durch die Geschäftsbeziehung und damit betrieblich veranlasst sein. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Anlass beim Geschäftspartner betrieblich oder privat ist. Das heißt, dass es z.B. nicht darauf ankommt, ob der Geschäftspartner einen Geburtstag oder ein Geschäftsjubiläum feiert.

Bei Geschenken an Geschäftsfreunde ist die **50-Euro-Grenze** (ab 1.1.2024; bis 2023: 35 Euro) zu beachten. Dabei handelt es sich um eine **Freigrenze**. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 50 Euro pro Empfänger und Jahr auch nur um einen Cent, entfällt der Betriebsausgabenabzug insgesamt und nicht nur für den Betrag, der über 50 Euro hinausgeht.

Die 50-Euro-Grenze gilt pro Person und Jahr. Empfänger können natürliche und juristische Personen, z.B. eine GmbH, sein. Zuwendungen an Arbeitnehmer der GmbH, z.B. an den Gesellschafter-Geschäftsführer, sind nicht automatisch als Zuwendungen an die GmbH anzusehen.

Jede Person, mit der ein Unternehmer im Geschäftsleben zu tun hat, ist als eigenständiger Zuwendungsempfänger anzusehen, z.B. der GmbH-Geschäftsführer, der Sekretär, der Marketingassistent usw. Der Unternehmer und sein Ehepartner werden allerdings nach Auffassung der Finanzverwaltung als ein Empfänger angesehen.

Geschenke bzw. Sachzuwendungen, die ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum Arbeitslohn macht, muss er nicht als Arbeitslohn versteuern, wenn der Arbeitgeber die Steuer pauschal mit 30 Prozent für den Arbeitnehmer übernimmt.

## 8 Umsatzsteuer: Wahl der Ist-Besteuerung

Unternehmer müssen bei der Umsatzsteuer zwischen Soll- und Ist-Besteuerung unterscheiden.

Die **Soll-Besteuerung** bedeutet eine Versteuerung der Umsätze nach **vereinbarten** Entgelten. Ihr Nachteil liegt darin, dass der Unternehmer die Umsatzsteuer an das Finanzamt (FA) abführen muss, sobald er diese in Rechnung gestellt hat, auch wenn der Kunde noch nicht gezahlt hat.

Die **Ist-Besteuerung** hat eine Versteuerung nach **vereinnahmten** Entgelten zur Folge. Ihr Vorteil ist, dass der Unternehmer die Umsatzsteuer erst dann an das FA zahlt, nachdem seine Rechnungen bezahlt wurden. Er braucht also die Umsatzsteuer nicht vorzufinanzieren.

Das FA kann einem Unternehmer auf Antrag gestatten, seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern,

- wenn sein Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600.000 Euro betragen hat oder
- wenn er von der Verpflichtung, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen, befreit ist oder
- wenn er Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs ausführt und seinen Gewinn nicht durch Bilanzierung ermittelt.

Zum umsatzsteuerlichen Unternehmen gehören nicht nur selbstständig ausgeübte Tätigkeiten, sondern auch die Vermietung an umsatzsteuerpflichtige Unternehmen, wenn der Vermieter seine Einnahmen freiwillig der Umsatzsteuer unterwirft.

Die Ist-Besteuerung ist **nicht zulässig**, wenn der Unternehmer aufgrund seiner Umsätze buchführungspflichtig ist oder **freiwillig** Bücher führt. Die Bilanzierungspflicht und die freiwillige Bilanzierung sind nach der BFH-Rechtsprechung gleich zu behandeln.

Ab 2024 darf der **Vorjahresumsatz** den **Grenzwert von 800.000 Euro** nicht überschreiten. Hat der Unternehmer im **Vorjahr** mit seiner unternehmerischen Tätigkeit **begonnen**, muss er den tatsächlichen Umsatz in einen Jahresumsatz hochrechnen. Bei der Umsatzsteuer ist ein Unternehmer mit allen Tätigkeiten, die er ausübt, **nur einmal**

Unternehmer. Anders als bei der Einkommensteuer kann das umsatzsteuerliche Unternehmen aus **mehreren** Betrieben bestehen. Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes sind daher die Umsätze **aller Betriebe** zusammenzurechnen. Eine **Zusammenrechnung erfolgt** nicht mit den Betrieben, die die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ist-Besteuerung erfüllen.

**Genehmigung der Ist-Besteuerung durch das FA:** Der Unternehmer muss sich die Ist-Besteuerung vom FA **genehmigen** lassen. Die Genehmigung ist immer erforderlich, auch wenn der Unternehmer ausschließlich freiberufliche Einkünfte erzielt. Der Antrag an das FA ist weder an eine bestimmte Form noch an eine Frist gebunden. Der Unternehmer kann seinen Antrag auch durch **schlüssiges Verhalten** stellen, indem er seine Umsätze – erkennbar für das FA – nach vereinnahmten Entgelten in der Steuererklärung ausweist.

## 9 Gesundheitsvorsorge im Betrieb: Steuerfreie Präventionsleistungen

Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen des Fünften Buchs Sozialgesetzbuch (SGB V) genügen, sind steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden und soweit sie 600 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. **Aber:** Unentgeltliche oder vergünstigte Unterkunft- und Verpflegungsleistungen des Arbeitgebers, die mit derartigen Präventionsleistungen im Zusammenhang stehen, sind regelmäßig nicht steuerfrei.

### Beispiel:

*Die Klägerin ermöglichte ihren Arbeitnehmern die Teilnahme an sogenannten Gesundheitstagen. Die Veranstaltungen begannen jeweils freitags und endeten sonntags. Die Unterbringung der Teilnehmer erfolgte während der Gesundheitstage in einem Ferienzentrum oder in einem Hotel. Das Veranstaltungsangebot bestand z.B. aus der Einführung in Nordic Walking, Rückenschule, progressiver Muskelentspannung oder aus Ernährungskursen. Der von der Klägerin für die Seminarteilnahme nebst Unterkunft und Verpflegung kalkulierte Preis betrug je Teilnehmer 285 Euro bzw. 280 Euro. Die Arbeitnehmer der Klägerin hatten lediglich einen Eigenanteil in Höhe von 99 Euro zu zahlen. Die darüberhinausgehenden Kosten trug die Klägerin. Die Krankenkassen ordneten den von den Arbeitnehmern gezahlten Eigenanteil als Aufwendungen im Sin-*

*ne des § 20 des SGB V ein und erstatteten (auf Antrag) Beträge zwischen 75 Euro und 99 Euro.*

*Die Klägerin behandelte die Vorteile aus der vergünstigten Teilnahme an den Gesundheitstagen insgesamt als steuerfreien Arbeitslohn. Das Finanzamt war hingegen der Ansicht, dass sich die Steuerbefreiung nicht auf die Kosten der Verpflegung und Unterkunft erstreckt. Für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer, die auf diese Vorteile entfiel, nahm das Finanzamt den Arbeitgeber durch Nachforderungsbescheid in Anspruch.*

Der BFH hat entschieden, dass die (geldwerten) Vorteile aus der unentgeltlichen oder vergünstigten Gewährung von Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen nicht steuerfrei sind. Dies ergibt sich zunächst aus dem Gesetzeswortlaut, wonach zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung steuerfrei sind. Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen zählen nicht zu diesen Leistungen, da sie weder den allgemeinen Gesundheitszustand der Arbeitnehmer verbessern noch die Gesundheit fördern.

Das Finanzgericht ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Es hat daher keine Feststellungen zur Bewertung der unentgeltlichen oder verbilligten Verpflegungs- und Unterkunftsleistungen getroffen. Der BFH vermag aufgrund fehlender Feststellungen zur Höhe der geldwerten Vorteile nicht abschließend in der Sache zu entscheiden. Dies muss im zweiten Rechtsgang durch das Finanzgericht nachgeholt werden.

## 10 Solidaritätszuschlag: Verfassungsbeschwerde ist begründet

Die Bundesrechtsanwaltskammer hat zu einer Verfassungsbeschwerde des FDP-Vorstands Stellung genommen. Sie kam zu dem Ergebnis, dass die Weitererhebung des Solidaritätszuschlags über das Jahr 2020 hinaus verfassungsrechtlich nicht mehr zulässig ist, weil sie nicht mehr durch Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 Grundgesetz gedeckt ist. Das Grundgesetz lässt zusätzlich Abgaben nur als ergänzende Abgaben bei Bedarfsspitzen zu – wie es bei der Wiedervereinigung der Fall war.

Die Erhebung des allgemeinen Solidaritätszuschlags für alle wurde Ende 2019 umgewandelt, sodass es sich nunmehr um einen Sonderzuschlag für rund 10 Prozent der Steuerpflichtigen handelt. Dies verstößt nach der Stellungnahme der Bundesrechtsanwaltskammer außerdem gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Grundgesetz.