

## Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* GmbH und ihre Gesellschafter

Nr. 3/23

1. Aufgeschobene Fälligkeit schiebt Umsatzsteuerentstehung nicht hinaus
2. Abweichung vom Abflussprinzip bei Umsatzsteuervorauszahlungen
3. Äußerer Betriebsvergleich: Amtliche Richtsätze kommen auf den Prüfstand
4. Wann erfolgt die Gewinnkürzung aufgrund des Schachtelprivilegs?
5. Zur Steuerbarkeit von nichterhaltenem Arbeitslohn
6. Fragliche Steuerermäßigung bei Vergütung für mehrjährige Tätigkeit
7. Wie sind die Erträge aus Mitarbeiterbeteiligungen einzuordnen?
8. Sind gemietete Werbeflächen bei der <sup>\*</sup>Gewerbsteuer zu berücksichtigen?
9. Wenn Treibstoffkosten nur geschätzt: Fahrtenbuchmethode gilt nicht
10. Steuerfreie Handynutzung durch Arbeitnehmer

### STEUERTERMINE

#### 1. Aufgeschobene Fälligkeit schiebt Umsatzsteuerentstehung nicht hinaus

Die Umsatzsteuer entsteht in der Regel mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die jeweilige Leistung ausgeführt worden ist (Berechnung der Steuer nach **vereinbarten Entgelten**). Die Steuerschuld wird in diesem Fall also bereits auf Beträge berechnet, die das Unternehmen noch gar nicht erhalten hat.

**Hinweis:** Da diese sogenannte Soll-Besteuerung die Liquidität bedrohen kann, dürfen kleinere Unternehmen eine Sonderregelung nutzen und die Umsatzsteuer unter gewissen Voraussetzungen auf Antrag nach

vereinbarten Entgelten berechnen (Ist-Besteuerung). Die Steuerschuld entsteht dann erst, wenn das Entgelt tatsächlich vereinnahmt ist.

Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) müssen Leistungen im Fall der Soll-Besteuerung auch dann bereits **mit Leistungsausführung** versteuert werden, wenn das Entgelt aufgrund einer Vereinbarung mit dem Leistungsempfänger **unter Bedingungen** und **zeitverzögert** fällig wird.

Im zugrunde liegenden Fall hatte ein Generalunternehmer eine Photovoltaikanlage errichtet und mit dem Kunden vereinbart, dass das Entgelt hierfür nur insoweit zur Zahlung

fällig wird, wie es vom Kunden aus den laufenden Einnahmen der Stromeinspeisung beglichen werden kann. Im Jahr 2011 stellte das Generalunternehmen eine erste Rechnung über 450.000 € zuzüglich Umsatzsteuer aus. Der Kunde zahlte daraufhin nur 77.350 €, da nur in dieser Höhe Einspeisevergütungen geflossen waren. Das Generalunternehmen wollte seine Umsatzsteuer für 2011 auf Grundlage des tatsächlich **vereinnahmten** Betrags berechnen, obgleich es an die Soll-Versteuerung gebunden war. Das Finanzamt ging allerdings davon aus, dass die Umsatzsteuer auf die vollen 450.000 € zu zahlen war.

Der BFH gab dem Finanzamt recht und urteilte, dass die Umsatzsteuer auch dann bei Leistungsausführung entsteht (ohne Steuerberichtigung), wenn der Unternehmer mit dem Kunden vereinbart, dass das Entgelt nur insoweit geschuldet wird, als es durch Einnahmen aus der Stromeinspeisung beglichen werden kann. Aus dem EU-Recht folgt, dass die Soll-Besteuerung nicht dergestalt einzuschränken ist, dass der Unternehmer nur bereits fällige Entgeltansprüche zu versteuern hat.

**Hinweis:** Im Ergebnis musste der Generalunternehmer also für das Jahr 2011 eine Umsatzsteuer von 85.500 € (19 % auf 450.000 €) an das Finanzamt abführen, obwohl er für die zugrunde liegende Leistung nur 77.350 € vereinnahmt hatte.

## 2. Abweichung vom Abflussprinzip bei Umsatzsteuervorauszahlungen

Wenn Unternehmer ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, müssen sie ihre Ausgaben in dem Kalenderjahr absetzen, in dem sie diese geleistet haben (Abflussprinzip). Eine Ausnahme gilt für **regelmäßig wiederkehrende Ausgaben** wie etwa Umsatzsteuervorauszahlungen: Diese dürfen noch **im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit** abgezogen werden, wenn sie **kurze Zeit** vor Beginn oder nach Beendigung dieses Jahres gezahlt worden sind.

**Hinweis:** Als „kurze Zeit“ definiert die höchstrichterliche Rechtsprechung einen Zeitraum von bis zu zehn Tagen vor bzw. nach dem Jahreswechsel (22.12. bis 10.01.).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun erneut bekräftigt, dass Umsatzsteuervorauszahlungen nur dann im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit als Betriebsausgaben abgezogen werden können, wenn sie innerhalb des Zehntagezeitraums **sowohl fällig waren als auch geleistet wurden**.

Geklagt hatte ein selbständiger Steuerberater, der seine Umsatzsteuervorauszahlungen für Dezember 2015 am 06.01.2016 geleistet hatte (also innerhalb der Zehntagefrist). Aufgrund einer erteilten Dauerfristverlängerung war die Vorauszahlung aber erst am 10.02.2016 fällig gewesen (somit außerhalb der Zehntagefrist). Der Berater wollte die Zahlungen im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (2015) als Betriebsausgaben absetzen und berief sich

darauf, dass er schließlich innerhalb der Zehntagefrist gezahlt hatte. Der BFH lehnte jedoch ab, da die Fälligkeit der Vorauszahlungen außerhalb des Zehntagezeitraums gelegen hatte. Somit konnte eine Verbuchung zwingend erst im Zahlungsjahr 2016 erfolgen.

**Hinweis:** In einer anderen Fallkonstellation kann ein Betriebsausgabenabzug wegen der Zehntagefristregelung sogar komplett verlorengehen: Lehnt das Finanzamt einen Betriebsausgabenabzug im Jahr der Zahlung ab und will der betroffene Unternehmer daraufhin nachträglich einen Abzug im vorangegangenen Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit erreichen, kann es vorkommen, dass das vorangegangene Jahr verfahrensrechtlich nicht mehr änderbar ist, so dass die Ausgaben nicht mehr steuermindernd verbucht werden können. Einnahmenüberschussrechner sollten daher genau auf die korrekte zeitliche Zuordnung ihrer Umsatzsteuervorauszahlungen achten. Keine verfahrensrechtlichen Probleme haben sie, wenn die zu ändernde Steuerfestsetzung noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. In diesem Fall können sie die Ausgaben nachträglich noch korrekt zuordnen, da die Steuerfestsetzung noch „in alle Richtungen“ änderbar ist.

## 3. Äußerer Betriebsvergleich: Amtliche Richtsätze kommen auf den Prüfstand

Bei der Prüfung von Betrieben nimmt das Finanzamt häufig **Hinzuschätzungen** vor, wenn es die korrekten Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln kann. Eine zulässige Schätzungsmethode ist dabei der sogenannte **äußere Betriebsvergleich**, bei dem ein Vergleich mit den Ergebnissen anderer gleichartiger Betriebe vorgenommen wird. Um die erklärten Umsätze und Gewinne des geprüften Betriebs mit „Normalbetrieben“ zu vergleichen, greift das Finanzamt dann auf **amtliche Richtsätze** zurück, die sich bei Prüfungen anderer gleichartiger Betriebe ergeben haben.

Ob diese **amtlichen Richtsatzsammlungen** überhaupt eine tragfähige Grundlage für Hinzuschätzungen bilden können, wird nun erstmalig vom Bundesfinanzhof (BFH) überprüft. Geklagt hatte ein Diskothekenbetreiber, dessen Getränkeumsätze das Finanzamt im Zuge einer Außenprüfung mit einem der Richtsatzsammlung entnommenen Rohgewinnaufschlagsatz von 300 % hochgerechnet hatte. Der Betreiber zog gegen diese Hinzuschätzung vor den BFH und machte geltend, dass die amtlichen Richtsätze eine **statistisch untaugliche Stichprobe** seien, da nur sechs Promille der Betriebe als Prüfungsfälle überhaupt in die Datensammlung einfließen würden.

Der BFH forderte nun das Bundesministerium der Finanzen (BMF) auf, dem Verfahren beizutreten. Die Bundesrichter erklärten, dass ein anhand der amtlichen Richtsatzsammlung vorgenommener äußerer Betriebsvergleich zwar eine anerkannte Schätzungsmethode ist, es bislang aber noch nicht höchstrichterlich betrachtet wurde, nach welchen Grundlagen und Parametern die Richtsätze überhaupt zustande gekommen sind.

**Hinweis:** Das BMF muss nun also für Transparenz sorgen und darlegen, wie die Richtsätze aufgestellt werden. Der Ausgang des Verfahrens ist für die Praxis höchst relevant. Unternehmen, die derzeit Hinzuschätzungen auf Grundlage der amtlichen Richtsätze ausgesetzt sind, können Einspruch gegen ihre Bescheide einlegen und sich auf das anhängige BFH-Verfahren berufen, um ihren Fall vorerst verfahrensrechtlich offenzuhalten.

#### 4. Wann erfolgt die Gewinnkürzung aufgrund des Schachtelprivilegs?

Haben Sie schon einmal vom „**gewerbsteuerlichen Schachtelprivileg**“ gehört? Dabei geht es um die steuerliche Begünstigung von Ausschüttungen einer Kapitalgesellschaft an eine andere Kapitalgesellschaft. Damit die Ausschüttungen **nicht doppelt besteuert** werden, werden die Erträge unter bestimmten Voraussetzungen gekürzt. So muss die Beteiligungsquote zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 % betragen haben. Liegen die Voraussetzungen nicht vor, werden die Dividenden bei der Gewerbesteuer vollständig berücksichtigt. Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) musste nun entscheiden, **welche Anforderungen** an die Beteiligungsquote gestellt werden.

Die Klägerin ist eine GmbH. Ihr alleiniger Gesellschafter A ist ebenfalls alleiniger Gesellschafter der B-GmbH. Die Klägerin ist zudem Komplementärin der C-GmbH & Co. KG, deren alleiniger Kommanditist wiederum A ist. Die Gesellschafterversammlung der Klägerin beschloss am 18.04.2016, das Stammkapital durch Ausgabe eines neuen Geschäftsanteils zu erhöhen. Die Leistung der Stammeinlage sollte A durch die Einbringung der von ihm gehaltenen Beteiligung an der B-GmbH in die Klägerin erbringen. Die Anteile des A an der B-GmbH wurden zuvor in dessen Sonderbetriebsvermögen bei der C-GmbH & Co. KG bilanziert. Die eingebrachte Beteiligung setzte die Klägerin mit dem Buchwert an und behandelte sie als sogenannten **qualifizierten Anteilstausch**. Im September 2016 erhielt die Klägerin als nunmehrige Alleingesellschafterin der B-GmbH eine Gewinnausschüttung. Im Gewerbesteuermessbescheid 2016 ließ das Finanzamt die Gewinnausschüttung (95 %) zunächst außer Ansatz, rechnete die Dividende aber dann zu 95 % wieder hinzu, da die Beteiligung nicht schon zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 % betragen habe.

Die dagegen gerichtete Klage vor dem FG war begründet. Es erfolge eine **Kürzung der Gewinnanteile**, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 % des Grund- oder Stammkapitals betragen habe und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns angesetzt worden seien. Ausschlaggebend sei nur, ob die Beteiligung „zu Beginn des Erhebungszeitraums“ gegeben gewesen sei. Nach dem Gesetz sei der Zeitraum der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen der übertragenden Körperschaft dem übernehmenden Rechtsträger anzurechnen, wenn die Zugehörigkeitsdauer für die Besteuerung relevant sei.

**Maßgeblich für das Beteiligungserfordernis sei ein konkreter Zeitpunkt und kein Zeitraum.** Die übernehmende Gesellschaft trete in die Rechtsstellung der übertragenden Gesellschaft ein. Der Eintritt in die Rechtsstellung umfasse alles, was von steuerlicher Bedeutung sei.

#### 5. Zur Steuerbarkeit von nicht-erhaltenem Arbeitslohn

Wenn man Arbeitslohn erhält, wird dieser der Lohnsteuer unterworfen. Auch **als geschäftsführender Gesellschafter einer GmbH kann man sich Arbeitslohn zahlen** und muss diesen folglich der Lohnsteuer unterwerfen. Aber kann es auch sein, dass man nichts bekommt und trotzdem Lohnsteuer zahlen muss? In einem Streitfall meinte das Finanzamt: ja! Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) war anderer Ansicht.

Der Kläger ist Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH. Hierfür erhält er ein festes monatliches Bruttogehalt. Des Weiteren ist auch ein Anspruch auf eine **gewinnabhängige Tantiemenzahlung** im Geschäftsführervertrag geregelt. In den Streitjahren erhielt der Kläger jedoch keine Tantiemen. Es erfolgte auch keine Passivierung bei der GmbH. Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass der Kläger in den Streitjahren aufgrund der Tantiemenansprüche Arbeitslohn erhalten habe. Als Zuflusszeitpunkt gelte der Zeitpunkt der Bilanzerstellung. Auf eine tatsächliche Auszahlung komme es nicht an. Das Finanzamt änderte daher die Einkommensteuerfestsetzungen für die Jahre 2015 bis 2017 und berücksichtigte die vereinbarten Tantiemen als Arbeitslohn.

Die hiergegen gerichtete Klage vor dem FG war erfolgreich. Die nichtgezahlten Tantiemen sind demnach **nicht als Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit zu berücksichtigen**. Bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern kann ein Zufluss von Einnahmen allerdings auch ohne Zahlung oder Gutschrift bereits früher, vor dem eigentlichen Zufluss, vorliegen. Der (fiktive) Zufluss erfolgt dann bereits bei Fälligkeit, da ein beherrschender Gesellschafter sich selbst die geschuldeten Beträge auszahlen kann. Im Streitfall wurden die vereinbarten Tantiemen aber gar nicht ausgezahlt. Es erfolgte auch keine Passivierung, so dass sich die Tantiemen auch nicht steuermindernd auf das Einkommen der Gesellschaft auswirkten. Ebenso wenig sind die Tantiemen als verdeckte Einlagen der Einkommensteuer zu unterwerfen.

#### 6. Fragliche Steuerermäßigung bei Vergütung für mehrjährige Tätigkeit

Außerordentliche Einkünfte, wie beispielsweise Abfindungen, Entlassungsentschädigungen oder Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten, unterliegen einem **ermäßigten Einkommensteuersatz**, wenn sie dem Empfänger **zusammengeballt** zufließen. Der Steuergesetzgeber will dadurch **Progressionsnachteile** ausgleichen, die ein entschädigungsbedingt erhöhtes Einkommen bei regulärer Besteuerung nach sich ziehen würde. Sind die außerordentlichen

Einkünfte jedoch in mehreren Teilbeträgen **über mehrere Veranlagungszeiträume** verteilt zur Auszahlung gekommen, ist eine ermäßigte Besteuerung in der Regel ausgeschlossen, weil dann keine wesentlichen Progressionsnachteile entstehen.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung lässt eine ermäßigte Besteuerung in Anlehnung an die höchstrichterliche Rechtsprechung allerdings noch zu, wenn eine Teilleistung von maximal 10 % in einem anderen Jahr als die Hauptleistung zur Auszahlung kommt (Nichtbeanstandungsgrenze). Gleiches gilt, wenn die abweichend gezahlte Teilleistung niedriger ist als der Steuervorteil, der sich aus der ermäßigten Besteuerung der Hauptleistung ergibt.

Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) kann die ermäßigte Besteuerung nicht beansprucht werden, wenn die Entlohnung für eine mehrjährige Tätigkeit **verteilt über drei Veranlagungszeiträume** ausgezahlt wird. Im zugrunde liegenden Fall hatte eine GmbH-Gesellschafterin infolge einer Pensionszusage ein „Alterskapital“ von 543.000 € von ihrer GmbH erhalten. Obwohl eine Auszahlung in einer Summe vereinbart war, zahlte die GmbH im Jahr 2017 zunächst nur einen Teilbetrag von 473.000 € aus, 2018 weitere 55.000 € und 2019 dann den Restbetrag von 15.000 €. Das Finanzamt lehnte eine ermäßigte Besteuerung der Hauptleistung von 473.000 € ab und verwies auf die rätierliche Auszahlung.

Der BFH sprach sich ebenfalls gegen eine ermäßigte Besteuerung aus, da es an einer Zusammenballung der Zahlung fehle. Die Ausnahme, die für geringfügige Teilleistungen gilt, schied nach Gerichtsmeinung bereits deshalb aus, weil die Auszahlung nicht nur über zwei, sondern über drei Veranlagungszeiträume verteilt erfolgt war. Eine geringfügige Teilleistung hätte aber auch bei Auszahlung über zwei Veranlagungszeiträume nicht vorgelegen, da die beiden niedrigeren Raten (insgesamt 70.000 €) bereits 14,80 % der Hauptleistung ausmachten und sie die 10-%-Schwelle somit überschritten. Auch waren die beiden Raten höher als die Steuerentlastung der Hauptleistung.

**Hinweis:** Unerheblich war für das Gericht, dass der Gesellschafterin ursprünglich eine Auszahlung in einer einzigen Summe zugesagt worden war und sie gar keinen Einfluss darauf hatte nehmen können, dass später doch eine rätierliche Auszahlung erfolgt war.

## 7. Wie sind die Erträge aus Mitarbeiterbeteiligungen einzuordnen?

Gute Mitarbeiter zu finden, ist schwierig. Und wenn man sie gefunden hat, möchte man sie möglichst dauerhaft an die Firma binden. Eine Möglichkeit hierfür ist die **Beteiligung der Mitarbeiter am Unternehmen**. Oft stellen die Erträge aus solchen Mitarbeiterbeteiligungen **Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit** dar. Dass dies jedoch nicht immer so ist, zeigt der vorliegende Streitfall. Hier musste das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) entscheiden, ob

Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit oder aus Kapitalvermögen vorliegen. Der Kläger war in den Streitjahren **leitender Angestellter** der A-KG und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Er schloss mit der A-KG einen Gesellschaftsvertrag zur Begründung einer **typischen stillen Gesellschaft**. Alle Einlageverpflichtungen leistete der Kläger durch Stehenlassen von Gewinnanteilen. Die Einlage ging jeweils in das Vermögen der A-KG über. Der Kläger erhielt als stiller Gesellschafter im Innenverhältnis eine Ergebnisbeteiligung entsprechend dem Gesellschaftsvertrag. Er war im Außenverhältnis **nicht haftbar**. Der Gesellschaftsvertrag sah vor, dass bei einer Beendigung des Anstellungsverhältnisses die stille Gesellschaft mit einer Kündigungsfrist von drei Monaten zum Jahresende durch beide Parteien gekündigt werden konnte. Nach der Kündigung des Klägers wurde die stille Gesellschaft daher aufgehoben. Der Kläger erhielt ein **Auseinandersetzungsguthaben** und erklärte dieses in den Streitjahren als **Einkünfte aus Kapitalvermögen**. Das Finanzamt sah darin jedoch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Das FG gab der dagegen gerichteten Klage statt. Die **Gewinnanteile aus der Beteiligung als typischer stiller Gesellschafter** der A-KG seien als **Einkünfte aus Kapitalvermögen** anstatt als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren. Für eine vom Arbeitsverhältnis **unabhängige Erwerbsgrundlage** sprach laut FG, dass im Arbeitsvertrag kein Anspruch auf den Erwerb der Beteiligung vorgesehen war, die Beteiligung zum Marktpreis erworben und veräußert wurde und der Arbeitnehmer das Verlustrisiko trug. Des Weiteren habe die **Ausgestaltung** der Beteiligung den **üblichen gesetzlichen Kriterien** entsprochen. Zudem hätte der Kläger einen etwaigen Verlust aus seinem privaten Vermögen tragen müssen. Daher lägen Einkünfte aus Kapitalvermögen vor. Auch war das FG der Ansicht, dass die Beteiligung vor allem der **Stärkung** des Eigenkapitals der A-KG gedient habe.

**Hinweis:** Sie möchten wissen, was Sie Ihren Arbeitnehmern neben dem Arbeitslohn noch zukommen lassen können? Fragen Sie uns!

## 8. Sind gemietete Werbeflächen bei der Gewerbesteuer zu berücksichtigen?

Wenn Sie einen **Gewerbebetrieb** haben, müssen Sie für Ihren Gewinn auch Gewerbesteuer zahlen. Anstatt den Gewinn einfach aus der Gewinnermittlung zu übernehmen, ist dieser vor der Versteuerung noch durch diverse **Hinzurechnungen und Kürzungen** zu modifizieren. So sind unter bestimmten Voraussetzungen auch Miet- und Pachtzinsen hinzuzurechnen. Im Streitfall musste das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) entscheiden, ob diese Hinzurechnung wirklich notwendig ist.

Die Klägerin betrieb in den Jahren 2012 bis 2015 einen Gewerbebetrieb in C. Zu Werbezwecken war sie Sponsor von zwei Fußballvereinen. Des Weiteren bezahlte sie Werbeunternehmen für Mobil- und Plakatwerbung im öffentlichen und privaten Raum. Die **Werbeaufwendungen** verbuchte

sie auf drei verschiedenen Konten: auf einem die Sponsoringaufwendungen für die Fußballvereine, auf den beiden anderen die Aufwendungen für die Anmietung von Werbeflächen (z.B. in Bahnhöfen, an U-Bahnen, in Gaststätten). Laut den Rechnungen entfielen die Aufwendungen vor allem auf die Produktion und Lagerung von Plakaten und Werbematerial sowie auf das Schalten von Werbespots und die Bereitstellung von Werbeflächen. Bei einer Betriebsprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die verbuchten Aufwendungen als Mieten für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zu werten und daher dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen seien.

Die hiergegen gerichtete Klage vor dem FG war erfolgreich. Laut Urteil sind die angemieteten **Werbeflächen kein fiktives Anlagevermögen**, da derartige Wirtschaftsgüter nicht ständig für den Gebrauch im Betrieb vorgehalten werden. Dies entsprach auch gar nicht dem Geschäftszweck des Unternehmens der Klägerin. Durch eine Nichtnutzung derartiger Flächen wäre die gewerbliche Tätigkeit der Klägerin nicht maßgeblich beeinflusst worden. Zudem ist im Streitfall zu berücksichtigen, dass bei Annahme fiktiven Eigentums an den Werbeflächen davon auszugehen wäre, dass die Klägerin diese mit einer Wiederverkaufsabsicht angeschafft haben würde. Denn es ist offensichtlich und liegt in der Eigenart der Nutzung von Werbeflächen, dass die Klägerin die Werbeflächen nur anlassbezogen und nach Bedarf wechselnd nutzen will. Dies wäre dann Umlaufvermögen. Die **Aufwendungen sind daher nicht hinzuzurechnen**.

#### 9. Wenn Treibstoffkosten nur geschätzt: Fahrtenbuchmethode gilt nicht

Wird ein **Dienstwagen** an einer betrieblichen Zapfsäule des Arbeitgebers betankt, die weder die abgegebene Treibstoffmenge noch den Preis anzeigt, darf der private Nutzungsvorteil für den Dienstwagen nicht nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt werden - dies geht aus einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hervor.

Im zugrunde liegenden Fall hatte ein Arbeitgeber die private Dienstwagennutzung seiner Arbeitnehmer nach der Fahrtenbuchmethode lohnversteuert. Die hierfür zugrunde gelegten Gesamtkosten der Fahrzeuge hatte er zwar weitgehend durch Belege nachgewiesen, die angefallenen Treibstoffkosten konnte er aber nicht einzeln belegen. Denn die Fahrzeuge wurden an einer betriebseigenen Zapfsäule betankt, die weder die abgegebene Treibstoffmenge noch den Preis anzeigte. Der Arbeitgeber griff daher zu einer Schätzung der Treibstoffkosten, indem er aus seinen Einkaufsrechnungen den durchschnittlichen Treibstoffpreis errechnete und den Verbrauch der Fahrzeuge aus Herstellerangaben entnahm (höchster angegebener Verbrauch im Stadtverkehr).

Das Finanzamt erachtete die **Fahrtenbuchmethode als nicht anwendbar** und argumentierte, dass die Gesamtkosten der Fahrzeuge nicht belegmäßig nachgewiesen waren. In der Folge führte es die Privatnutzungsversteuerung nach der 1%-Methode durch und nahm den Arbeitgeber für die

(nun erheblich höhere) Lohnsteuer in Haftung. Der BFH bestätigte dieses Ergebnis und entschied, dass die Fahrtenbuchmethode vorliegend nicht anwendbar war, da sie einen **Belegnachweis für die Gesamtkosten des Kfz** erfordert. Die Fahrtenbuchmethode gründet darauf, dass die tatsächliche Gesamtfahrleistung dokumentiert und der vollständigen Bemessungsgrundlage in Form der vollständig belegmäßig erfassten Kraftfahrzeugaufwendungen gegenübergestellt wird. Eine Schätzung von belegmäßig nicht erfassten Kosten - wie vorliegend der Treibstoffkosten - ist nicht zulässig, selbst wenn durch die Schätzung vermeintlich höhere Gesamtkosten angesetzt werden, als tatsächlich entstanden sind (z.B. durch Sicherheitszuschläge). Eine zutreffende Bewertung des privaten Nutzungsvorteils anhand der Fahrtenbuchmethode kann nur gelingen, wenn die gesamten Kraftfahrzeugkosten auch belastbar erfasst werden. Der Nachweis mittels belegmäßiger Erfassung ist dem Steuerzahler möglich und zumutbar.

**Hinweis:** Die Fahrtenbuchmethode ist steuerlich häufig günstiger als die 1%-Methode, wenn der Arbeitgeber den Dienstwagen mit einem hohen Rabatt gekauft hat, es sich um einen Gebrauchtwagen handelt oder der Anteil der privaten Fahrten gering ist. Wer Dienstwagen in diesen Fällen an einer betriebseigenen Tankstelle ohne Einzelnachweis betankt, sollte prüfen, ob er die Wagen künftig zur Beibehaltung der günstigeren Fahrtenbuchmethode an externen Tankstellen betanken lassen kann oder ob sich die betriebseigene Tankstelle auf Einzelabrechnung umrüsten lässt.

#### 10. Steuerfreie Handynutzung durch Arbeitnehmer

Von jedem Euro einer Gehaltserhöhung, geht oft mehr als die Hälfte für Steuern und Sozialabgaben ab. Diesen erheblichen Abzügen können Arbeitsparteien entgegenreten, indem sie **steuerbegünstigte oder steuerfreie Gehaltsbestandteile** vereinbaren. Eine Möglichkeit: Vorteile, die einem Arbeitnehmer aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- oder Telekommunikationseinrichtungen (PCs, Laptops, Smartphones, Tablets, Handys) erwachsen, sind nach dem Einkommensteuergesetz steuerfrei. Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer also beispielsweise die laufenden Kosten für einen Handyvertrag lohnsteuerfrei erstatten, sofern der Vertrag mit dem betrieblichen Handy genutzt wird. Privates Telefonieren ist mit dem Gerät ausdrücklich erlaubt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun eine **interessante Steuergestaltungsmöglichkeit** abgesegnet: Im verhandelten Fall hatten die Arbeitnehmer ihre privaten Handys zunächst für einen symbolischen Preis von einem bis sechs Euro an ihren Arbeitgeber verkauft. Dieser stellte die Geräte dann anschließend den Arbeitnehmern wieder als betriebliches Telekommunikationsgerät für die private und dienstliche Nutzung zur Verfügung und übernahm die Kosten für die laufenden Mobilfunkverträge der Arbeitnehmer (gedeckelter Höchstbetrag nach ergänzender Vereinbarung zum Arbeitsvertrag). Die Kostenübernahme erstreckte

sich auch auf den Aufwand für Wartung und Reparaturen. Die Überlassung der Geräte war an das Bestehen des Arbeitsverhältnisses geknüpft.

Das Finanzamt war nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung der Auffassung, dass der vorherige Ankauf der privaten Handys ein steuerlicher Gestaltungsmissbrauch sei und die Kostenerstattung daher zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führe. Der BFH entschied jedoch, dass die Kostenübernahme durch den Arbeitgeber steuerfrei zu belassen war. Die Handys waren durch den Verkauf an den Arbeitgeber betriebliche Telekommunikationsgeräte, da der Arbeitgeber zivilrechtlicher Eigentümer der Geräte geworden war. Die Handys waren den Arbeitnehmern auch nicht aufgrund einer Sonderrechtsbeziehung weiterhin zuzurechnen. Entscheidend war in diesem Zusammenhang, dass die Telefone nach dem Ende des Arbeitsverhältnisses an den Arbeitgeber herauszugeben waren und Letzterer als

Eigentümer auch das Risiko trug, dass die Geräte beschädigt wurden oder „untergingen“. Den Arbeitnehmern war lediglich der Gebrauch der Geräte während des aktiven Arbeitsverhältnisses gestattet.

Nach Gerichtsmeinung bestanden keine Anzeichen für ein unwirksames Scheingeschäft. Zwischen den Vertragspartnern hatte Einigkeit über den Eigentumsübergang bestanden. Es lag ferner kein Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten vor. Der niedrige Kaufpreis der Geräte vermochte einen solchen Missbrauch nach Auffassung des BFH nicht zu begründen.

**Hinweis:** Die Steuerbefreiung für die Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte ist auch anwendbar, wenn die Geräte - wie im vorliegenden Fall - außerhalb der betrieblichen Räume genutzt werden (z.B. in der Privatwohnung).

## STEUERTERMINE

<b>Juni 2023</b>	<b>Juli 2023</b>	<b>August 2023</b>
<b>12.06. (*15.06.)</b>	<b>10.07. (*13.07.)</b>	<b>10.08. (*14.08.)</b>
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)
Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)		
Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)		
		<b>**15.08. (**18.08.)</b>
		Gewerbesteuer Grundsteuer
<b>28.06.</b>	<b>27.07.</b>	<b>29.08.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge

\* Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.

\*\* In Regionen, in denen der 15.08. gesetzlicher Feiertag ist, verschiebt sich der Ablauf der Zahlungsfrist auf den 16.08., der Ablauf der Zahlungsschonfrist auf den 21.08.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.