



MANDANTEN INFORMATION

Ausgabe 7 | Juli 2024

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

UNTERNEHMER

Folgen der Verwendung einer nicht manipulationsgeschützten Registrierkasse

Verwendet ein Unternehmer im Rahmen seiner Kassenführung ein älteres Kassensystem, das objektiv nicht gegen Manipulationen geschützt ist, so ist dies ein schwerwiegender formeller Buchführungsmangel, da keine Gewähr mehr für die Vollständigkeit der Einnahmenaufzeichnungen gegeben ist. Dies rechtfertigt jedoch nicht zwingend eine Vollschätzung, wenn es sich um einen **gängigen Registrierkassentyp** handelt und eine **tatsächliche Manipulation unwahrscheinlich** ist.

Hintergrund: Eine Buchführung, auch Kassenführung, darf nicht manipuliert werden. Um Manipulationen an elektronischen Registrierkassen und PC-Kassen zu verhindern, gibt es seit dem 1.1.2020

die Pflicht, eine sog. zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung, die in der elektronischen Registrierkasse verbaut wird, zu verwenden.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb ein Restaurant und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Den größeren Teil seiner Umsätze in den Streitjahren 2011 bis 2014 erzielte er durch Außer-Haus-Lieferungen. Seit 1999 nutzte er eine elektronische Registrierkasse einfacher Bauart (Modell SKS TS 400), die von 1987 bis 2002 vertrieben wurde und in Deutschland sehr gängig war. Die in den Jahren 1987 und 1988 entwickelte Kassensoftware war in den Streitjahren 2011 bis 2014 nicht mehr manipulationssicher. Anhaltspunkte für eine Manipulation durch den Kläger gab es allerdings nicht. Wegen der Manipulierbarkeit der Kasse verwarf das Finanzamt die Aufzeichnungen des Klägers und ermittelte den Gewinn durch eine vollständige Schätzung.

Entscheidung: Der BFH hat der hiergegen gerichteten Klage stattgegeben und die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurückverwiesen:

+ Die Verwendung einer nicht manipulationsgeschützten Registrierkasse ist ein **schwerwiegender formeller Buchführungsmangel**; denn es ist keine Gewähr mehr für die Vollständigkeit der Einnahmenaufzeichnungen gegeben.

+ Aus diesem schwerwiegenden formalen Mangel folgt aber nicht zwingend die Berechtigung zu einer Vollschätzung durch das Finanzamt. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz sowie der Vertrauensschutz können dazu führen, dass der formelle Buchführungsmangel auf ein geringeres Maß zu reduzieren ist.

Die Themen dieser Ausgabe

Unternehmer

- + Folgen der Verwendung einer nicht manipulationsgeschützten Registrierkasse
- + Handelsrechtliche Schwellenwerte für Betriebsgrößenklassen erhöht

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

- + Pauschalsteuersatz bei Betriebsveranstaltungen
- + Energiepreispauschale ist einkommensteuerpflichtig

Vermieter

- + Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer für ein Gebäude

WICHTIGE TERMINE FÜR JULI 2024



+ So ist zugunsten des Klägers der Vertrauensschutz zu berücksichtigen. Bis zum 31.12.2016 hat die Finanzverwaltung derartige Kassensysteme akzeptiert. Der Gesetzgeber hat die Pflicht, elektronische Registrierkassen und PC-Kassen mit einer sog. zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung auszustatten, erst zum 1.1.2020 eingeführt. In den Streitjahren 2011 bis 2014 durfte das vom Kläger verwendete Kassensystem aus Sicht der Finanzverwaltung also durchaus noch verwendet werden.

+ Der **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz** spricht ebenfalls für den Kläger. Das Modell SKS TS 400 war ein weit verbreitetes Modell, dessen Manipulierbarkeit vorrangig nur dem Kassenhersteller und den Kassenhändlern bekannt war und sich erst Jahre nach dem Vertriebszeitraum herausgestellt hat. Es sprach daher eine weit überwiegende Wahrscheinlichkeit gegen eine konkrete Manipulation.

+ Hinzu kommt, dass der Kläger weitere Aufzeichnungen geführt hat, aus denen sich die vollständige Erfassung seiner Einnahmen ergibt. So hat er etwa täglich den – nicht manipulierbaren – Gesamtspeicher („Grand Total“) auf den Tagesendsummenbons ausgedruckt. Ferner konnte der Kläger für alle Öffnungstage seines Restaurants fortlaufend nummerierte Tagesendsummenbons vorlegen.

Hinweise: Das FG muss nun im zweiten Rechtsgang die von ihm festgestellten formellen und materiellen Fehler gewichten.

Das Urteil ist eine Grundsatzentscheidung, die für viele Unternehmer nachteilig ist. Denn der BFH bejaht in einem ersten Schritt einen schwerwiegenden formellen Buchführungsfehler, wenn der Unternehmer eine Kasse verwendet, die **objektiv manipulierbar** war bzw. irgendwann einmal **manipulierbar wird**. Der schwerwiegende formelle Buchführungsfehler besteht auch bei Unkenntnis des Unternehmers über die Manipulierbarkeit. Zwar schwächt der BFH die Bedeutung des Buchführungsfehlers in einem zweiten Schritt ab; das **Risiko liegt nun aber beim Unternehmer**, der beispielsweise prüfen muss, ob es sich um einen weit verbreiteten Kassentyp handelte, oder ob er **zusätzliche Aufzeichnungen vorlegen** muss, zu denen er gesetzlich gar nicht verpflichtet war.



Handelsrechtliche Schwellenwerte für Betriebsgrößenklassen erhöht

Der Gesetzgeber hat die handelsrechtlichen Schwellenwerte für die Betriebsgrößenklassen, die für Kapitalgesellschaften, GmbH & Co. KG und Genossenschaften gelten, um ca. 25 % erhöht. Dies kann zu einer Einstufung in eine niedrigere Größenklasse und damit zu einer Entlastung bei der Aufstellungs-, Prüfungs- oder Offenlegungspflicht führen.

Hintergrund: Im Handelsrecht werden Kapitalgesellschaften in bestimmte Größenklassen eingeteilt: Kleinstkapitalgesellschaften, kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften. Die Größenklassen gelten auch für haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften wie z. B. die GmbH & Co. KG und für Genossenschaften. Bedeutung hat die Einstufung etwa für die Pflicht zur Erstellung eines Anhangs oder Lageberichts oder aber z. B. für die Pflicht zur Abschlussprüfung.

Hinweis: Die neuen Werte gelten für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, also erstmals für das Geschäftsjahr 2024. Allerdings dürfen Unternehmen die neuen Schwellenwerte schon auf das nach dem 31.12.2022 beginnende Geschäftsjahr anwenden.

Wesentlicher Inhalt der Neuregelung:

Kleinstkapitalgesellschaften sind künftig solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten (in der letzten Zeile die bisherigen Schwellenwerte):

Bilanzsumme	Umsatzerlöse in den 12 Monaten vor dem Abschlussstichtag	Zahl der Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt	
450.000 €	900.000 €	10	neu
350.000 €	700.000 €	10	alt

Kleine Kapitalgesellschaften sind künftig solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten (in der letzten Zeile die bisherigen Schwellenwerte):

Bilanzsumme	Umsatzerlöse in den 12 Monaten vor dem Abschlussstichtag	Zahl der Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt	
7,5 Mio. €	15 Mio. €	50	neu
6 Mio. €	12 Mio. €	50	alt

Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind künftig solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten (in der letzten Zeile die bisherigen Schwellenwerte):

Bilanzsumme	Umsatzerlöse in den 12 Monaten vor dem Abschlussstichtag	Zahl der Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt	
25 Mio. €	50 Mio. €	250	neu
20 Mio. €	40 Mio. €	250	alt



ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

Pauschalsteuersatz bei Betriebsveranstaltungen

Für den geldwerten Vorteil, der sich aus der Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung ergibt, kann eine Pauschalsteuer von 25 % erhoben werden. Die Anwendung des Pauschalsteuersatzes setzt nicht voraus, dass die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht.

Hintergrund: Die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung kann zu Arbeitslohn führen. Aktuell gilt ein steuerlicher Freibetrag von 110 € pro Arbeitnehmer, der jeweils für zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr gewährt wird. Der Freibetrag wird nach dem Gesetz allerdings nur dann gewährt, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Da-rüber hinausgehende Kosten können pauschal mit 25 % besteuert werden. Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab dem Jahr 2015 die Betriebsveranstaltung gesetzlich definiert, und zwar als „Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“.

Sachverhalt: Die Klägerin veranstaltete im Jahr 2015 eine Feier für ihren Vorstand, die Kosten i. H. von rund 8.000 € verursachte. Außerdem veranstaltete sie für ihre Mitarbeiter der oberen Leitungs-

ebene eine Weihnachtsfeier, deren Kosten sich auf ca. 168.000 € belief. Das Finanzamt ging bei beiden Veranstaltungen von Arbeitslohn für die Mitarbeiter aus, berücksichtigte keinen Freibetrag und erließ einen Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid, in dem es einen Steuersatz von 81,81 % für die Vorstandsmitglieder und 62 % für die Mitarbeiter der Leitungsebene zugrunde legte. Die Klägerin begehrte hingegen die Anwendung des Pauschalsteuersatzes von 25 %.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage gegen den Nachforderungsbescheid statt und wandte den Pauschalsteuersatz von 25 % an:

+ Die Anwendung des Pauschalsteuersatzes von 25 % setzt lediglich eine **Betriebsveranstaltung** voraus. Nach der zum Veranlagungszeitraum 2015 eingeführten gesetzlichen Definition handelt es sich bei einer Betriebsveranstaltung um eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter. Diese Voraussetzungen erfüllten beide Veranstaltungen.

+ Seit dem Veranlagungszeitraum 2015 ist es nicht mehr erforderlich, dass die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht. Zwar wurde dies bis einschließlich zum Veranlagungszeitraum 2014 von der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung verlangt. Der Gesetzgeber hat jedoch bei der ab 2015 gültigen Gesetzesfassung

auf dieses Merkmal bewusst verzichtet, weil er die Betriebsveranstaltung abweichend von der bisherigen Rechtsprechung neu regeln wollte.

+ Da die Regelung über den Pauschalsteuersatz auf den Begriff der Betriebsveranstaltung Bezug nimmt, ist der Begriff der Betriebsveranstaltung gemäß der Legaldefinition auszulegen. Daher ist der Pauschalsteuersatz von 25 % im Streitfall anwendbar.

Hinweise: Allerdings wird der **Freibetrag** in Höhe von 110 € nur gewährt, wenn die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht. Im Streitfall wurde daher zu Recht kein Freibetrag gewährt, da die Betriebsfeiern nur einem begrenzten Kreis von Arbeitnehmern offenstand.

Auch die Finanzverwaltung geht davon aus, dass es seit dem Veranlagungszeitraum 2015 für das Vorliegen einer Betriebsveranstaltung nicht mehr erforderlich ist, dass die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht. Der Streitfall hätte vermieden werden können, wenn das FA die Anweisungen des Bundesfinanzministeriums beachtet hätte.

Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer für ein Gebäude

Der Steuerpflichtige kann eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes durch ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen nachweisen und damit eine höhere Abschreibung geltend machen, als sich nach der gesetzlichen Nutzungsdauer ergibt. Das Gutachten ist anzuerkennen, wenn es sich auf das konkrete Grundstück bezieht und zu den maßgeblichen Kriterien der Nutzungsdauer wie etwa zum technischen Verschleiß, der wirtschaftlichen Entwertung oder zu rechtlichen Nutzungsbeschränkungen Stellung nimmt.

Hintergrund: Gebäude, die vermietet oder betrieblich genutzt werden, können abgeschrieben werden. Die Abschreibung richtet sich nach der Nutzungsdauer des Gebäudes, die gesetzlich vermutet wird, z. B. 33,3 Jahre für betrieblich genutzte Gebäude, die nicht Wohnzwecken dienen oder – je nach Fertigstellungszeitpunkt – 50 oder 33,3 Jahre für vermietete Gebäude im Privatvermögen. Allerdings kann der Steuerpflichtige eine kürzere Nutzungsdauer nachweisen und dann eine höhere Abschreibung in Anspruch nehmen.

Sachverhalt: Die Klägerin erwarb im Jahr 2013 eine vermietete Grundstückshälfte, auf der sich zwei Gebäude befanden. Sie machte in ihrer Einkommensteuererklärung für 2014 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine Abschreibung von ca. 5,26 % auf Grundlage einer Restnutzungsdauer von 19 Jahren geltend; die gesetzliche Abschreibung



Energiepreispauschale ist einkommensteuerpflichtig

Die im Jahr 2022 an Arbeitnehmer ausbezahlte Energiepreispauschale gehört zu den steuerbaren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Die einschlägige Vorschrift im Einkommensteuergesetz ist nicht verfassungswidrig. Dies hat das Finanzgericht Münster (FG) kürzlich entschieden.

Sachverhalt: Im Jahr 2022 zahlte der Arbeitgeber dem Kläger die Energiepreispauschale in Höhe von 300 € aus. Das Finanzamt berücksichtigte diese im Einkommensteuerbescheid für 2022 als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der Kläger machte geltend, dass die Energiepreispauschale keine steuerbare Einnahme sei. Es handele sich um eine Subvention des Staates, die ohne Bezug zum Arbeitsverhältnis stehe. Der Arbeitgeber sei lediglich als Erfüllungsgehilfe für die Auszahlung der Subvention tätig geworden.

Entscheidung: Das FG Münster hat die Klage abgewiesen:

+ Der Gesetzgeber hat die Energiepreispauschale im Einkommensteuergesetz konstitutiv den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet. Auf einen Veranlassungszusammenhang mit der eigenen Arbeitsleistung kommt es daher nicht an.

+ Die einschlägige Vorschrift im Einkommensteuergesetz ist auch verfassungsgemäß: Für die dort geregelte Besteuerung der Energiepreispauschale ist der Bun-

desgesetzgeber nach dem Grundgesetz zuständig gewesen, da ihm die Einkommensteuer (teilweise) zufließt.

+ Aus der Verfassung ergibt sich nicht, dass der Staat nur das sog. Markteinkommen besteuern darf.

Hinweis: Gegen die FG-Entscheidung wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: VI R 15/24). Das Verfahren wurde sowohl von Steuerpflichtigen als auch von der Finanzverwaltung als Musterverfahren angesehen. Bundesweit sind zu der Besteuerung der Energiepreispauschale noch tausende Einspruchsverfahren in den Finanzämtern anhängig.



hätte 2 % bei einer gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer von 50 Jahren betragen. Zur Ermittlung der Restnutzungsdauer legte die Klägerin ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen vor, der die Restnutzungsdauer nach den einschlägigen immobilienrechtlichen Regeln bewertet und dabei berücksichtigt hatte, dass bis zum Erwerb durch die Klägerin keine Modernisierungsmaßnahmen erfolgt waren. Das Finanzamt erkannte lediglich eine Abschreibung von 2 % an.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt und erkannte eine Restnutzungsdauer von 19 Jahren an:

+ Zwar betrug der Abschreibungssatz im Veranlagungszeitraum 2014 2 %, weil der Gesetzgeber von einer Nutzungsdauer für vermietete Gebäude des Privatvermögens von 50 Jahren ausging. Der Steuerpflichtige kann aber eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachweisen.

+ Eine kürzere Nutzungsdauer kann sich etwa aus einem technischen Verschleiß, einer wirtschaftlichen Entwertung oder aus rechtlichen Nutzungsbeschränkungen ergeben.

+ Die Klägerin hat eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachgewiesen,

indem sie ein **taugliches Gutachten** vorgelegt hat. Für den Nachweis genügt ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen, das auf einzelne Kriterien der Nutzungsdauer Bezug nimmt und die Gegebenheiten des Einzelfalls berücksichtigt.

+ Der Gutachter, der das Gutachten für die beiden Gebäude erstellt hat, war öffentlich bestellt und vereidigt. Er hat seine Ermittlung der Restnutzungsdauer auf die einschlägigen gesetzlichen Regelungen gestützt und dabei auch die tatsächlichen Gegebenheiten des Einzelfalls berücksichtigt, nämlich den Umstand, dass die Gebäude bis zum Erwerb durch die Klägerin nicht modernisiert worden sind. Hieraus hat er nachvollziehbar eine wirtschaftliche Abnutzung abgeleitet, die zu einer wirtschaftlich gemittelten Restnutzungsdauer von 19 Jahren für die beiden Gebäude auf dem Grundstück führte.

+ Entgegen der Auffassung des Finanzamts war es nicht erforderlich, dass der Gutachter auch einen technischen Verschleiß bestätigt. Denn es genügt der Nachweis eines wirtschaftlichen Verbrauchs; eine kürzere wirtschaftliche oder rechtliche Nutzungsdauer ist nämlich nur bedingt oder gar nicht vom technischen Gebäudezustand abhängig.

Hinweise: Der BFH macht in seinem Urteil deutlich, dass eine bestimmte Methode wie z. B. ein Bausubstanzgutachten oder ein bestimmtes Ermittlungsverfahren nicht erforderlich ist, um eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachzuweisen.

Die Finanzverwaltung stellt an die Gutachten höhere Anforderungen. Der BFH widerspricht der Finanzverwaltung, weil es für die von der Finanzverwaltung geforderten Anforderungen keine gesetzliche Grundlage gibt. Im Gegensatz zur Finanzverwaltung hält es der BFH für denkbar, dass die Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen übernommen wird.

Abschließend entscheiden muss nun noch das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang. Es muss nämlich noch die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung ermittelt werden. Die Klägerin hatte zu Unrecht den Wert für einen Nießbrauch, der ihr an dem Grundstück zustand, als Anschaffungskosten geltend gemacht. Dafür könnten der Klägerin aber Anschaffungskosten aus der Übernahme von Verbindlichkeiten entstanden sein, die bislang noch nicht geprüft worden sind.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2024

10.7.2024

Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum **15.7.2024** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

29.7.2024

Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29.7.2024
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.7.2024

Friese | Franzen & Partner Steuerberatungsgesellschaft

Burgstraße 8 | 26655 Westerstede | T +49 4488 8306-0 | F +49 4488 8306-44
info@friese-franzen.de | www.friese-franzen.de | facebook | instagram | linkedin

Amtsgericht Hannover | PR-Nr.: 110197 | USt-Id.Nr.: DE 190 274 177

