

12

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Rechtswidrigkeit einer Hinzuschätzung aufgrund der sog. Richtsatzsammlung
- Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht
- Arbeitslohn bei Teilnahme am „Firmenfitness-Programm“
- Anerkennung von Verlusten aus der Vermietung einer Ferienwohnung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Dezember 2025

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 29.10.2025).

■ STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Rechtswidrigkeit einer Hinzuschätzung aufgrund der sog. Richtsatzsammlung

Ist die Kassenbuchführung in einem bargeldintensiven Betrieb – wie z. B. einer Diskothek – fehlerhaft, ist das Finanzamt dem Grunde nach zu einer Hinzuschätzung berechtigt. Die Schätzung darf aber nicht ohne Weiteres auf die sog. Richtsatzsammlung der Finanzverwaltung gestützt werden,

weil die Richtsatzsammlung Mängel aufweist. Vorrangig ist vielmehr eine Schätzung aufgrund eines **inneren Betriebsvergleichs**, d. h. aufgrund einer Nachkalkulation.

Hintergrund: Ist die Buchführung nicht ordnungsgemäß, kann der Gewinn geschätzt werden. Zu den üblichen Schätzungsmethoden gehören der sog. innere Betriebsvergleich, bei dem anhand des Wareneinsatzes eine Nachkalkulation durchgeführt wird, sowie der **äußere Betriebsvergleich**, bei dem der Betrieb des Steuerpflichtigen mit anderen Betrieben aus derselben Branche verglichen wird und die Gewinnaufschlagsätze anderer Unternehmer derselben Branche herangezogen werden. Diese Richtsätze werden in einer

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Richtsatzsammlung dokumentiert, die von der Finanzverwaltung herausgegeben wird.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb in den Streitjahren 2013 und 2014 in Hamburg eine Diskothek und ermittelte seinen Gewinn durch Bilanzierung. Im Rahmen einer Außenprüfung stellte der Prüfer Mängel in der Kassenbuchführung fest, da der Kläger keine Einzelaufzeichnungen vorlegen konnte. Der Prüfer führte eine Nachkalkulation für die Getränkeumsätze durch und gelangte zu der Auffassung, dass der Kläger lediglich rund 42 % des möglichen Umsatzes erklärt habe. Der Außenprüfer schätzte daher Umsätze bei den Getränkeverkäufen hinzu und legte dabei einen Rohgewinnaufschlagsatz von 554 % zu Grunde. Das Finanzgericht (FG) ersetzte die Schätzung des Prüfers durch eine eigene Schätzung und setzte – auf Grundlage der Richtsatzsammlung der Finanzverwaltung, die Rohgewinnaufschläge für Gast-, Speise- und Schankwirtschaften zwischen 186 % und 400 % (2013) bzw. zwischen 186 % und 376 % (2014) veröffentlicht hatte, einen Rohgewinnaufschlag von 300 % an. Der Fall kam, nach einer ersten Zurückverweisung durch den Bundesfinanzhof (BFH) an das FG wegen Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, erneut zum BFH.

Entscheidung: Der BFH bejahte zwar eine Schätzungsbefugnis des Finanzamts dem Grunde nach, hielt die Schätzung aufgrund der Rohgewinnaufschläge der Richtsatzsammlung aber für rechtswidrig und verwies den Fall daher erneut an das FG zurück:

- Eine Schätzungsbefugnis des Finanzamts lag vor, da die Kassensturzfähigkeit fehlte. Denn der Kläger hatte bis zu fünf offene Ladenkassen verwendet, jedoch nicht die erforderlichen **Kassenaufzeichnungen** fertiggestellt. Damit konnte der jeweilige Ist-Kassenbestand, der mittels Auszählung ermittelt wurde, nicht anhand der (unvollständigen) Kassenaufzeichnungen überprüft werden. Dieser **formelle Mangel** war gravierend, weil in der Diskothek überwiegend Bargeschäfte getätigten wurden.
- Die Schätzung ist jedoch der Höhe nach rechtswidrig. Zwar ist das Finanzamt grundsätzlich in der Wahl der Schätzungsweise frei, wenn mehrere Schätzungsweisen gleich geeignet sind. Gibt es aber eine **besser geeignete Schätzungsweise**, muss das Finanzamt diese Methode anwenden.
- Grundsätzlich ist ein innerer Betriebsvergleich geeigneter als ein äußerer Betriebsvergleich, weil beim inneren Betriebsvergleich die konkreten Betriebsverhältnisse des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Beim äußeren Betriebsvergleich lässt sich hingegen nicht ohne Weiteres ein anderer Betrieb finden, der dem Betrieb des Steuerpflichtigen bezüglich der Betriebsgröße, Lage, Organisation und Kundenstamm sowie der Branche gleicht. Das Finanzamt muss zudem seine Schätzungsergebnis begründen.
- Im Streitfall hat das FG zu Unrecht die Richtsatzsammlung herangezogen, anstatt die Schätzung auf eine Nachkalkulation zu stützen. **Die Richtsatzsammlung enthält nämlich keine Vergleichswerte (Rohgewinnaufschlagsätze) für Diskotheken**, sondern nur für Gast-, Speise- und Schankwirtschaften. Eine Diskothek ist hiermit aber nicht vergleichbar, weil in einer Diskothek keine Speisen angeboten werden und weil es keinen Verzehrzwang gibt. Im

Übrigen gibt es weitere Mängel der Richtsatzsammlung (s. Hinweise unten).

Hinweise: Der BFH hat die Sache daher erneut an das FG zurückverwiesen, so dass der Fall nun zum dritten Mal vor dem Finanzgericht verhandelt wird.

Der BFH hat weitere erhebliche Bedenken gegen die Richtsatzsammlung geäußert, die der Finanzverwaltung die Anwendung der Richtsatzsammlung künftig erschweren dürfte:

- So gehen nur die Werte von Betrieben ein, bei denen eine Außenprüfung durchgeführt worden ist. Dies ist jedoch **keine statistisch zuverlässige und repräsentative Zufallsauswahl**; denn die Umsatz- und Gewinnzahlen der Betriebe, die nicht durch eine Außenprüfung geprüft wurden sind, bleiben unberücksichtigt.
- Außerdem gehen die **Zahlen von Verlustbetrieben** nicht in die Richtsatzsammlung ein. Dabei bleiben ohnehin bereits jeweils 10 % der Betriebe mit den höchsten und niedrigsten Rohgewinnaufschlagsätzen außer Betracht. Sollte die Finanzverwaltung Betriebe mit Anlaufverlusten nicht berücksichtigen wollen, wäre es konsequent, auch Betriebe mit Anlaufgewinnen außer Ansatz zu lassen.
- Schließlich setzt die Anwendung der Richtsatzsammlung voraus, dass die **Anwendung des jeweiligen Aufschlagsatzes nachvollziehbar begründet** wird. Denn die Richtsatzsammlung enthält mitunter sehr weite Spannen, z. B. für Hotelbetriebe zwischen 285 % und 1900 %, für Bestattungsunternehmen zwischen 194 % und 1011 %, für Cafés zwischen 186 % und 525 % und für Restaurants zwischen 178 % und 446 % (Daten aus der Richtsatzsammlung 2023).

Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht

Für die Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht ist auch ein möglicher Gewinn aus der späteren Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe einzubeziehen. Die Einbeziehung dieses Gewinns setzt nicht voraus, dass der spätere Gewinn bereits in einem Betriebskonzept berücksichtigt worden ist.

Hintergrund: Die Berücksichtigung von Einkünften bei der Steuerfestsetzung erfordert eine Einkünfteerzielungsabsicht. Bei sog. Gewinneinkünften wie z. B. den Einkünften aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit spricht man auch von der Gewinnerzielungsabsicht. Der Steuerpflichtige muss also die Absicht haben, aus seiner Tätigkeit einen sog. Totalgewinn zu erzielen. Fehlt die Einkünfteerzielungsabsicht, spricht man von Liebhaberei. Es bleiben dann insbesondere die geltend gemachten Verluste außer Ansatz.

Sachverhalt: Der Familie des Klägers gehörte seit dem 19. Jahrhundert eine Burg, die der Kläger im Jahr 2005 nach der deutschen Wiedervereinigung zurückverwirb. Der Kläger plante, die Burg wieder instand zu setzen und anschließend gewerbllich zu nutzen, indem er z. B. die Säle für Veranstaltungen vermieten wollte. Er beantragte im Jahr 2008 mit Erfolg Fördermittel und ließ für den Antrag durch einen Architekten eine Maßnahmenbeschreibung und Kostenschätzung erstellen. In den Jahren 2012 und 2013 musste die Sanierung wegen einer erheblichen Schadstoffbelastung des Daches der Burg unterbrochen werden. Das Finanzamt führte eine Außenprüfung durch und verneinte für die Streitjahre

DIE MANDANTEN | INFORMATION

2008 bis 2016 die Gewinnerzielungsabsicht. Der Kläger reichte im Einspruchsverfahren ein Bewirtschaftungskonzept ein, das von einer Unternehmensberatung erstellt worden war. In diesem Konzept war ein möglicher Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn nicht enthalten. Im Jahr 2021 wurde der Fall vor dem Finanzgericht (FG) verhandelt; zu diesem Zeitpunkt war die Sanierung noch nicht abgeschlossen. Das FG wies die Klage ab, weil sich für den Prognosezeitraum ein Totalverlust ergeben habe; dabei berücksichtigte das FG einen möglichen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn nicht, weil er in dem Betriebskonzept nicht enthalten war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache zur weiteren Aufklärung an das FG zurück:

- Die Ermittlung des voraussichtlichen Totalgewinns durch das FG war fehlerhaft. Denn das FG hätte einen **voraussichtlichen zukünftigen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn oder -verlust einbeziehen müssen**. Ist eine Betriebsveräußerung nicht zu erwarten, ist ein **fiktiver Aufgabegewinn** bei der Ermittlung des voraussichtlichen Totalgewinns anzusetzen.
- Der Ansatz eines voraussichtlichen zukünftigen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinns oder -verlustes kann nicht deshalb außer Ansatz bleiben, weil dieser in dem von der Unternehmensberatung erstellten Betriebskonzept nicht aufgeführt war. Denn ein Steuerpflichtiger kann im Zeitpunkt der Betriebseröffnung noch gar wissen, ob es künftig zu einer Wertsteigerung seines Unternehmens kommen wird, so dass es bei Aufgabe oder Veräußerung des Betriebs zu einem Gewinn kommen könnte.
- Das FG muss im weiteren Verlauf des Klageverfahrens nun den voraussichtlichen Totalgewinn neu ermitteln, dabei auch einen voraussichtlichen Gewinn oder Verlust aus einer Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs einbeziehen und prüfen, ob der Kläger die Fördermittel im Fall einer Veräußerung zurückzahlen müsste.

Hinweise: Bei der Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht wird nicht nur der voraussichtliche Totalgewinn bzw. -verlust ermittelt, sondern auch geprüft, ob es für den Steuerpflichtigen **persönliche Gründe oder Neigungen** im Bereich seiner Lebensführung gibt, weshalb er die verlustbringende Tätigkeit ausübt.

Ergibt sich nach der Gewinnprognose ein negativer Totalgewinn, führt dies nicht zwingend zur Verneinung der Gewinnerzielungsabsicht. Denn der Steuerpflichtige kann dennoch mit einem positiven Gesamtergebnis gerechnet haben. In einem solchen Fall wird geprüft, ob die Tätigkeit des Steuerpflichtigen zum persönlichen Bereich, dem sog. Hobbybereich, gehört und ob der Steuerpflichtige im Fall einer längeren Verlustdauer geeignete Maßnahmen ergriffen hat, um die Verluste künftig zu verhindern.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Arbeitslohn bei Teilnahme am „Firmenfitness-Programm“

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) hat sich in einer sog. Kurzinformation zur lohnsteuerlichen

Behandlung der Teilnahme des Arbeitnehmers an einem „Firmenfitness-Programm“ des Arbeitgebers geäußert.

Hintergrund: Zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehört nicht nur das Gehalt, sondern auch ein sonstiger Vorteil, den der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer als Gegenleistung für seine Arbeit gewährt, z. B. Sachbezüge oder Preisvorteile.

Bei einem Firmenfitness-Programm ermöglicht der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Zugang zu einer Vielzahl von Fitnessangeboten (z. B. Yoga-Kurse, Fitness- oder Tanzstudios), indem der Arbeitnehmer einen Pass für eine Vielzahl von Angeboten in ganz Deutschland erhält. Ein geldwerter Vorteil entsteht, wenn der Arbeitnehmer für den Pass nichts oder nur einen ermäßigten Preis bezahlen muss.

Wesentlicher Inhalt der Kurzinformation:

- Steuerpflichtig ist die Differenz zwischen dem vom Arbeitnehmer entrichteten Preis und dem üblichen Endpreis. Üblicher Endpreis ist der Preis, den ein privater Endverbraucher für ein vergleichbares Fitnessangebot am Markt zahlen müsste.
- Soweit die jeweilige Firmenmitgliedschaft privaten Endverbrauchern nicht oder aber nicht zu vergleichbaren Bedingungen angeboten wird, kann ein üblicher Endpreis nicht ermittelt werden. Anzusetzen sind dann die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer und Nebenkosten.
- Einmalige Kosten des Arbeitgebers sind auf die Laufzeit gleichmäßig zu verteilen. Gibt es keine feste Laufzeit, ist auf den Zeitraum bis zur frühestmöglichen Kündigung abzustellen. Diese Kosten sind auf alle Arbeitnehmer aufzuteilen, die an dem Programm teilnehmen könnten, falls die Kosten unabhängig von der Anzahl der registrierten Arbeitnehmer entstehen.

Hinweis: Ein geldwerter Vorteil entsteht aber nur bei denjenigen Arbeitnehmern, die das Angebot zum Firmenfitness-Programm annehmen, weil ihnen der Arbeitgeber eine Teilnahmeberechtigung eingeräumt hat. Es kommt dann jedoch nicht darauf an, ob und inwieweit der Arbeitnehmer das einzelne Angebot tatsächlich nutzt.

- Entstehen dem Arbeitgeber Kosten, die er direkt einem Arbeitnehmer zuordnen kann, sind die Kosten dem einzelnen Arbeitnehmer zuzuordnen.

Hinweis: Bei Aufteilung der laufenden Kosten auf die registrierten Arbeitnehmer muss der Arbeitgeber monatlich prüfen, ob die laufenden Kosten ggf. neu zu berechnen sind, z. B. weil sich die Anzahl der registrierten Arbeitnehmer geändert hat.

Hinweise: Die Teilnahmeberechtigung am Firmenfitness-Programm wird als Sachbezug eingestuft, der steuerfrei und sozialversicherungsfrei bleibt, sofern er – zusammen mit anderen Sachbezügen – maximal 50 € im Monat nicht überschreitet. Es handelt sich allerdings um eine Freigrenze, so dass eine Überschreitung des Betrags von 50 € auch nur um einen Euro zur Steuer- und Sozialversicherungspflicht des gesamten geldwerten Vorteils führt.

Die OFD fordert die Finanzämter zu einer Überprüfung bereits erteilter Lohnsteuer-Anrufungsauskünfte auf; denkbar ist, dass bislang eine Versteuerung unterblieben ist, weil die

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Teilnahmeberechtigung am Firmenfitness-Programm nicht als geldwerter Vorteil eingestuft worden ist. Allerdings sollte dem Arbeitgeber in einem solchen Fall Gelegenheit gegeben werden, Dispositionen rückgängig zu machen.

Vermieter

Anerkennung von Verlusten aus der Vermietung einer Ferienwohnung

Eine Einkünftezielungsabsicht bei der Vermietung einer Ferienwohnung kann angenommen werden, wenn die Ferienwohnung **ausschließlich an Feriengäste vermietet** bzw. für die Vermietung an Feriengäste bereitgehalten wird und wenn die Vermietungszeit für die Ferienwohnung die **ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen nicht erheblich unterschreitet**. Eine Unterschreitung von 25 % ist nicht erheblich. Bei der Überprüfung der 25 %-Grenze ist auf einen zusammenhängenden Zeitraum von drei bis fünf Jahren abzustellen.

Hintergrund: Die steuerliche Anerkennung von Verlusten setzt voraus, dass der Steuerpflichtige eine Einkünftezielungsabsicht hat, d. h. über die voraussichtliche Dauer seiner Tätigkeit einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss erzielen will.

Sachverhalt: Die Klägerin vermietete seit 2008 eine Ferienwohnung. Nachdem sie die Wohnung im Zeitraum 2012 bis 2015 dauerhaft vermietet und die Wohnung im Jahr 2016 renoviert hatte, vermietete sie die Wohnung wieder an wechselnde Feriengäste und erzielte jährliche Verluste. Im Jahr 2017 vermietete sie die Wohnung an 72 Tagen und im Jahr 2018 an 44 Tagen. Die üblichen Vermietungszeiten an dem Ferienort beliefen sich im Jahr 2017 auf 108 Tage und im Jahr 2018 auf 87 Tage. Das Finanzamt erkannte die geltend gemachten Vermietungsverluste wegen fehlender Einkünftezielungsabsicht nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt eine Einkünftezielungsabsicht für denkbar und verwies die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

■ Bei der Vermietung einer Ferienwohnung ist eine Einkünftezielungsabsicht anzunehmen, wenn die Ferienwohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet bzw. für die Vermietung an Feriengäste bereitgehalten wird und wenn die Vermietungszeit für die Ferienwohnung die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen nicht erheblich (das heißt um mindestens 25 %) unterschreitet; es müssen also mehr als 75 % der ortsüblichen

Vermietungstage erreicht werden. Dies entspricht der bisherigen Rechtsprechung des BFH.

- Bei der Prüfung der Ortsüblichkeit kommt es nicht zwingend auf die Gemeinde an. Der „Ort“ kann, je nach Struktur des lokalen Ferienwohnungsmarkts, das Gebiet einer oder mehrerer (vergleichbarer) Gemeinden oder aber auch lediglich Teile einer Gemeinde oder gar nur den Bereich eines Ferienkomplexes umfassen.
- Außerdem ist auf die **durchschnittliche Auslastung der Ferienwohnung über einen längeren Zeitraum von drei bis fünf Jahren** abzustellen, damit temporäre Schwankungen unberücksichtigt bleiben. Der Zeitraum von drei bis fünf Jahren kann mit dem Streitjahr beginnen oder mit dem Streitjahr enden oder auch das Streitjahr umfassen, d. h. vorher beginnen und nach dem Streitjahr enden. Die **Darlegungslast** liegt beim Steuerpflichtigen, der den Zeitraum anzugeben und die entsprechenden Auslastungswerte darzustellen und nachzuweisen hat.
- Im Streitfall hatte das FG jedes Streitjahr isoliert betrachtet, anstatt auf einen längeren Zeitraum von drei bis fünf Jahren abzustellen. Das FG hat nunmehr die Auslastung der Ferienwohnung über einen zusammenhängenden Zeitraum von drei bis fünf Jahren zu prüfen.

Hinweise: Das FG muss ferner prüfen, ob die Ferienwohnung nach 2018, dem letzten Streitjahr, verkauft worden ist und ob der Verkauf bereits nach der Renovierung im Jahr 2016 beabsichtigt war. Falls dies der Fall ist, wäre eine Prognose über den voraussichtlichen Überschuss bzw. Verlust nur für die tatsächliche Vermietungsdauer (von 2016 bis zum Verkaufszeitpunkt) aufzustellen.

Wird die ortsübliche Vermietungsdauer von mindestens 25 % unterschritten oder lassen sich die ortsüblichen Vermietungszeiten nicht feststellen oder wird die Ferienwohnung **auch eigengenutzt**, muss die Einkünftezielungsabsicht anhand einer Prognose geprüft werden. Hier wird üblicherweise ein Zeitraum von 30 Jahren angesetzt, es sei denn, der Steuerpflichtige hatte vor, die Wohnung vorher zu verkaufen (siehe vorherigen Absatz); dann verkürzt sich der Prognosezeitraum bis zum Zeitpunkt des voraussichtlichen Verkaufs.

Wird bei einer ausschließlich an Feriengäste vermieteten bzw. für diese bereit gehaltenen Ferienwohnung eine Vermietungsdauer von mehr als 75 % der ortsüblichen Vermietungsdauer erreicht, wird der Vermieter wie der Vermieter einer „normalen“ Wohnung behandelt, der die Wohnung dauerhaft vermietet und bei dem eine Einkünftezielungsabsicht unterstellt wird.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2025

10.12.2025 Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum **13.12.2025** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

23.12.2025 Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 23.12.2025
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 19.12.2025
[Der 24. und der 31.12. sind keine Bankarbeitstage.]