



# SCHINGS & KOENIG

## Steuerberater

**Jürgen Schings**  
Steuerberater  
Dipl.-Ing. Dipl.-Wirtschafts-Ing.

**Thomas Koenig**  
Steuerberater  
Master of Arts (Steuerrecht)

Wirichsbongardsstraße 1  
52062 Aachen  
Telefon (02 41) 44 67 10  
Telefax (02 41) 2 48 00  
e-mail: steuerberater@schings-koenig.de

Im Dezember 2019  
KB 195/19

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit 208,2 Mrd. € war die Lohnsteuer im Jahr 2018 nach der Umsatzsteuer mit 234,8 Mrd. € aus Sicht des Fiskus die ertragreichste Steuer. Im Vergleich zum Vorjahr führten die Arbeitgeber 6,5 % oder 12,7 Mrd. € mehr an die Finanzämter ab. Grund genug, den heutigen Kontaktbrief mit zwei arbeitgeber- und arbeitnehmerfreundlichen Entscheidungen des Lohnsteuersenats des Bundesfinanzhofs einzuleiten. Darüber hinaus haben sich die Gerichte u.a. mit Kapitalzuführungen bei GmbH, der Umschuldung von Fremdwährungsdarlehen, dem Handel mit Kryptowährungen, Dienstreisen in Begleitung und der ermäßigten Besteuerung befasst.

Zur Jahreswende sei Ihnen herzlich für das entgegengebrachte Vertrauen im Jahr 2019 gedankt verbunden mit den besten Wünschen für das neue Jahr 2020.

Mit freundlicher Empfehlung

### **Rechtsprechungsänderung: Lohnsteuerpauschalierung bzw. -freiheit nach Gehaltsumwandlung**

Mit dem Gehalt eines Arbeitnehmers steigt regelmäßig auch der Steuersatz, sodass die Pauschalierung der Lohnsteuer mit einem Satz von 15 % oder 25 % immer interessanter wird, von lohnsteuerfreien Zuwendungen ganz zu schweigen. Nach bisheriger Rechtsprechung konnten derartige Steuervorteile nur dann erzielt werden, wenn der Arbeitgeber neben dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zusätzliche freiwillige Leistungen erbrachte. Mit einer Änderung dieser Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun zusätzliche Gestaltungsspielräume eröffnet.

Anlass dafür bot ein Arbeitgeber, der im Jahr 2011 mit seinen Arbeitnehmern in einem ersten Schritt Gehaltsreduzierungen ausgehandelt und in einer den Arbeitsvertrag ergänzenden Vereinbarung festgehalten hatte. In einem zweiten Schritt hatte er den Mitarbeitern pauschal versteuerte Zuschüsse zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie zur Internetnutzung zugesagt,

allerdings ohne diese als freiwillige Leistungen zu deklarieren. Einen derartigen Freiwilligkeitsvorbehalt holte er erst im Jahr 2014 nach. Im Anschluss an eine Lohnsteuerprüfung für 2010 bis 2014 vertrat das Finanzamt die Auffassung, die Pauschalversteuerung sei unzulässig, da eine steuerschädliche Gehaltsumwandlung vorliege, und erließ einen Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid. Das Finanzgericht bestätigte diese auf der bisherigen Linie des BFH liegende Auffassung und wertete den Freiwilligkeitsvorbehalt als willkürlich und allein auf die Erzielung von Steuervorteilen gerichtet, also als Gestaltungsmissbrauch.

Dagegen definierte der BFH die Lohnbestandteile neu: Ohnehin geschuldet ist der Arbeitslohn, den der Arbeitnehmer verwendungs- und zweckbindungsfrei erhält. Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn im Sinne der einkommensteuerlichen Pauschalierungsregelungen bzw. Steuerbefreiungen ist dagegen der Arbeitslohn, den der Arbeitgeber verwendungs- bzw. zweckgebunden zahlt. Darauf, dass der Arbeitnehmer auf den Lohnbestandteil einen arbeitsrechtlichen Anspruch hat, kommt es nicht mehr an. Vor diesem Hintergrund ist ein arbeitsvertraglich

vereinbarer Wechsel der Lohnformen nicht schädlich. Setzen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den ohnehin geschuldeten Arbeitslohn für künftige Lohnzahlungszeiträume arbeitsrechtlich wirksam herab, kann der Arbeitgeber diese Reduzierung durch verwendungsgebundene Zusatzleistungen steuerbegünstigt ausgleichen. Dies dient der Verfahrensvereinfachung und der Förderung der vom Gesetzgeber begünstigten Zwecke. Zwingend ist dabei eine Änderung des Arbeitsvertrags, eine Umwandlung der Lohnbestandteile bei unverändertem Arbeitsvertrag ist nicht anzuerkennen.

Abzuwarten bleibt, wie die Finanzverwaltung auf diese Rechtsprechungsänderung reagieren wird. Bislang wurden das vorstehende Urteil sowie zwei Parallelentscheidungen nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht, sind also für die Finanzverwaltung noch nicht bindend.

### **Keine Mahlzeit: Heißgetränke und unbelegte Brötchen**

Verpflegt ein Arbeitgeber seine Arbeitnehmer, kann darin eine Mahlzeit zu sehen sein, die mit dem amtlichen Sachbezugswert für 2019 – 1,77 € je Frühstück und 3,30 € je Mittag- oder Abendessen – zu versteuern ist. Allerdings stellt nicht alles, was der Arbeitgeber kredenzt, eine Mahlzeit dar. Dies verdeutlicht eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach unbelegte Backwaren – u.a. Rosinen-, Laugen-, Käse- und Schokobrötchen – sowie zusätzlich zur Verfügung stehende Heißgetränke kein Frühstück darstellen. Für die Annahme eines einfachen Frühstücks muss laut BFH zudem ein Aufstrich oder Belag angeboten werden. Ohne diese zusätzlichen Leistungen liegen nicht steuerbare Aufmerksamkeiten vor. Die Entscheidung wurde von einer Software-AG erstritten, die Mitarbeitern, Kunden und Gästen sowohl die genannten Backwaren als auch Heißgetränke per Automat unentgeltlich zum Verzehr zur Verfügung gestellt hatte. Die Backwaren wurden von den Mitarbeitern überwiegend während einer zur Arbeitszeit rechnenden Pause, die der Kommunikation innerhalb des Unternehmens diene, verzehrt. Angesichts dieses Sachverhalts waren die Aufwendungen der AG für Backwaren und Getränke aus Sicht des BFH mit anderen Aufwendungen zur Ausgestaltung des Arbeitsplatzes und zur Schaffung günstiger Arbeitsbedingungen vergleichbar, denen jeglicher Entlohnungscharakter fehlte.

Auch hier bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf die Rechtsprechung reagiert und sie gegebenenfalls auf andere Sachverhalte überträgt. Nach dem Erlass des Bundesfinanzministeriums (BMF) zum neuen Reisekostenrecht können Kuchen, Obst und – insoweit wohl mit dem BFH übereinstimmend – belegte Brötchen als Mahlzeiten anzusehen sein. Dagegen geht die OFD Frankfurt davon aus, dass anlässlich des Nachmittagskaffees gereichter Kuchen keine Mahlzeit darstellt. Insoweit wäre eine Klarstellung angebracht, ehe sich der BFH nach Brötchen auch noch mit Kuchen befassen muss.

### **Zulässige Gestaltung: Einzahlung in Kapitalrücklage einer GmbH zwecks Darlehensrückzahlung**

Für die Finanzierung der Geschäfte einer GmbH reicht das meist auf das gesetzlich vorgeschriebene Minimum beschränkte Stammkapital häufig nicht aus, so dass weitere Mittel über Darlehen von Kreditinstituten oder Gesellschaftern zugeführt werden müssen. Droht jedoch die

Insolvenz der GmbH und damit der Ausfall der Gesellschafterdarlehen, stellt sich die Frage, ob und wie deren Verlust steuerlich verwertet werden kann, sofern sie nicht ausnahmsweise Eigenkapitalcharakter haben.

Eine Möglichkeit besteht darin, dass die Gesellschafter Einzahlungen in die Kapitalrücklage der GmbH vornehmen und die GmbH die erhaltenen Mittel, soweit insolvenzrechtlich zulässig, dazu verwendet, die Gesellschafterdarlehen zu tilgen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in diesem Vorgehen keinen Gestaltungsmissbrauch gesehen, wenn die zu gleichen Teilen beteiligten Gesellschafter in gleicher Höhe Einzahlungen leisten; die Finanzverwaltung hat sich dem angeschlossen. Infolge der Einzahlungen in die Kapitalrücklage erhöhen sich die Anschaffungskosten der Gesellschafter für die Geschäftsanteile an der GmbH. Der Verlust infolge des insolvenzbedingten Untergangs der Anteile kann dann im Rahmen des § 17 EStG steuerlich verwertet werden. Andernfalls bliebe nur die Möglichkeit, den Verlust des Darlehens bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu erklären.

Letzterem beabsichtigt der Gesetzgeber jedoch im Entwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität“ einen Riegel vorzuschieben, indem Verluste infolge Uneinbringlichkeit von Forderungen ab 2020 nicht mehr abzugsfähig sein sollen. Zugleich soll § 17 EStG um einen Abs. 2a ergänzt werden, der im Wesentlichen zu einer Rückkehr zur Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Darlehen führen soll.

### **Begrenzter Werbungskostenabzug: Zinsen nach Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehens**

Die Finanzierung von Immobilienkäufen mit Fremdwährungsdarlehen in Schweizer Franken war lange Zeit aufgrund niedriger Zinsen attraktiv. Dieser Vorteil hat sich jedoch infolge von Wechselkursänderungen zwischenzeitlich ins Gegenteil verkehrt. Währungskursverluste und Schuldzinsen können zudem nicht auf den Fiskus überwälzt werden. Dies musste der Eigentümer zweier zunächst selbst genutzter Eigentumswohnungen erfahren, der diese im Jahr 2005 mit einem CHF-Darlehen im Gegenwert von 105.000 € finanziert hatte. Im Jahr 2011 wurde das CHF-Darlehen durch ein EUR-Darlehen in Höhe von 139.000 € abgelöst. Ab 2014 wurden die Wohnungen vermietet, die Schuldzinsen auf das gesamte EUR-Darlehen in Höhe von 6.672 € wurden als Werbungskosten geltend gemacht.

Das Finanzamt erkannte die Schuldzinsen nur insoweit als Werbungskosten an, wie sie auf die Anschaffungskosten für die Wohnungen, nämlich auf 105.000 €, entfielen, nicht jedoch hinsichtlich des Währungskursverlusts von 34.000 €. Finanzgericht und Bundesfinanzhof (BFH) bestätigten die Verwaltungsauffassung. Schuldzinsen sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, wie sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen bzw. durch diese veranlasst sind. Ein derartiger Veranlassungszusammenhang zwischen Wohnungen und Darlehen besteht trotz ursprünglicher Selbstnutzung und Umschuldung, setzt sich aber nicht in vollem Umfang in den Schuldzinsen fort, denn diese sind zum Teil auf Währungskursverluste zurückzuführen. Dieses Risiko ist der privaten Vermögenssphäre zuzurechnen. Insoweit könnte allenfalls ein – hier nicht relevanter – Zusammenhang mit einem privaten Veräußerungsgeschäft nach § 23 EStG

bestehen. Auch die Währungskursverluste selbst, so der BFH bereits in einer früheren Entscheidung, sind dem Privatbereich zuzurechnen.

### **Verfassungsrechtliche Zweifel: Berechnung des Verwaltungsvermögens bei Erbschaftsteuer**

Einzelunternehmen sowie Beteiligungen an Personen- und Kapitalgesellschaften können letztlich steuerfrei verschenkt werden, wenn bestimmte, in den §§ 13a und 13b ErbStG enthaltene Voraussetzungen erfüllt werden. Eine dieser Voraussetzungen besteht darin, dass das Verwaltungsvermögen einschließlich der Finanzmittel weniger als 90 % des begünstigungsfähigen Betriebsvermögens betragen muss. Wird diese Grenze überschritten, entfallen sämtliche steuerlichen Begünstigungen.

Das FG Münster äußert nun ernstliche verfassungsrechtliche Zweifel daran, dass die Finanzmittel ohne Verrechnung mit Schulden in die Berechnung der 90 %-Grenze einzubeziehen sind. Denn diese Berechnung führt zu einem wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren Ergebnis. Zudem ist fraglich, ob dieses Ergebnis durch den Gesetzeszweck, Missbrauch zu verhindern, gedeckt ist. Hintergrund der Entscheidung war die Schenkung sämtlicher Anteile an einer GmbH vom Vater an die Tochter. Die GmbH-Anteile wurden mit rund 544.600 € bewertet. Die Finanzmittel der GmbH beliefen sich auf 2.577.650 €, dem standen allerdings Schulden in Höhe von 3.138.500 € gegenüber. Da Finanzmittel und Schulden nicht zu saldieren waren, wurden die Finanzmittel in Relation zum Unternehmenswert gesetzt, was zu einer Quote von 473 % und zur Versagung der beantragten Begünstigungen führte.

Das FG hat die Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Bescheids, durch den unter Berücksichtigung von Vorschenkungen 51.675 € Schenkungsteuer gefordert wurden, gewährt. Unabhängig vom Ausgang des Hauptsacheverfahrens vor dem FG ist davon auszugehen, dass diese Frage den Bundesfinanzhof (BFH) und wahrscheinlich auch das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) beschäftigen wird.

### **Privates Veräußerungsgeschäft: Handel mit Kryptowährungen**

Wer ein nicht zum täglichen Gebrauch bestimmtes Wirtschaftsgut binnen eines Jahres an- und verkauft, tätigt ein privates Veräußerungsgeschäft, das nach § 23 EStG der Besteuerung unterliegt. Als (immaterielle) Wirtschaftsgüter im Sinne dieser Regelung sind nach einem Beschluss des FG Berlin-Brandenburg auch Bitcoins und andere Kryptowährungen anzusehen. Die Entscheidung betrifft einen Software-Entwickler, der im Jahr 2015 durch den Handel mit Kryptowährungen einen Gewinn von nahezu einer Mio. € erwirtschaftet hatte. Diesen Gewinn hatte er in seiner Einkommensteuererklärung angesetzt, das Finanzamt darauf entsprechend veranlagt.

Den zusammen mit dem Einspruch gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung sah das FG als unbegründet an. Es bestehen keine Zweifel, dass Kryptowährungen – so auch die überwiegende Meinung in der Fachliteratur – als Wirtschaftsgüter einzustufen sind. Kryptowährungen sind mit Fremdwährungen bzw. Devisen vergleichbar, die der Bundesfinanzhof (BFH) bereits als Wirtschaftsgüter

nach § 23 EStG eingestuft hat. Der Handel mit Kryptowährungen ist auch steuerbar, ein strukturelles Vollzugsdefizit in Form der Nichterfassung zahlreicher vergleichbarer Fälle nicht ersichtlich.

Die Finanzverwaltung hat sich bereits in diesem Sinne geäußert, höchstrichterliche Rechtsprechung hierzu liegt jedoch noch nicht vor. Sollte das Hauptsacheverfahren den BFH erreichen, ist kaum zu erwarten, dass er eine abweichende Entscheidung treffen wird. Deshalb und angesichts der vom FG geschilderten Möglichkeiten zur Aufdeckung solcher Transaktionen kann nur empfohlen werden, derartige Handelsgewinne in der Einkommensteuererklärung zutreffend anzusetzen.

### **Begrenzter Betriebsausgabenabzug: Dienstreisen in Begleitung des Ehegatten**

Aufwendungen eines Selbstständigen für beruflich veranlasste Reisen zu Kongressen im Ausland wecken häufig das Interesse der Finanzverwaltung; das gilt erst recht, wenn eine Reise in Begleitung des Ehegatten angetreten wird. Dies war einem Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, der an Konferenzen in Delhi, Prag und Barcelona teilgenommen und die Aufenthalte jeweils um ein einige Urlaubstage verlängert hatte, sicherlich bewusst, denn er machte als Betriebsausgaben nur die auf die Konferenztage entfallenden Reisekosten, zudem aber die vollen Flug- und Nebenkosten für sich und seine Ehefrau geltend. Letztere war nicht als Arbeitnehmerin in seiner Kanzlei beschäftigt, sollte ihn aber bei den Auslandsreisen dabei unterstützen, Kontakte zu Kooperationspartnern zu knüpfen und deren Eignung als potentielle Co-Berater beurteilen.

Das Finanzamt schränkte den Betriebsausgabenabzug weiter ein, sodass sich letztlich das FG Münster mit der Problematik auseinandersetzen musste und zu folgenden Ergebnissen gelangte:

- Abzugsfähig sind nur die beruflich veranlassten Reisekosten; deren Umfang ist notfalls zu schätzen. Kosten, die den beruflichen und privaten Teil der Reise betreffen, müssen aufgeteilt werden.
- Die auf den Ehemann entfallenden Kosten für die Teilnahme an der Konferenz stellen Betriebsausgaben dar. Kontaktaufnahme, Informationsaustausch und Zusammenarbeit mit Kollegen aus anderen Ländern stehen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den von ihm erzielten Einkünften.
- Die Reisekosten der Ehefrau sind dagegen privat veranlasst und daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Die Ehefrau hat ihren Ehemann zwar bei der Kontaktaufnahme unterstützt, dies entspricht aber dem bei Ehegatten Üblichen. Sie war nicht fachlich vorgebildet und nahm während der Konferenz am Programm für Begleitpersonen mit einem hohen Freizeitwert teil. An der privaten Veranlassung der Reise ändert sich auch dann nichts, wenn die Begleitung durch den Ehegatten von den anderen Konferenzteilnehmern erwartet worden sein sollte. Die auf die Ehefrau entfallenden Kosten waren daher in vollem Umfang nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.
- Der Ehemann konnte die Seminarkosten in voller Höhe, die Flug- und Nebenkosten dagegen nur zeitanteilig absetzen. Dabei sind angesichts der langen Reisedauer

nach Delhi die Reisetage weder als beruflich noch als privat veranlasst zu berücksichtigen. Vor diesem Hintergrund standen vier Konferenztagen acht Urlaubstage gegenüber, so dass 4/12 der Flug- und Nebenkosten als Betriebsausgaben anzusehen waren.

Im letztgenannten Punkt zeigt sich das FG großzügiger als die Finanzverwaltung, welche die An- und Abreisetage in den Aufteilungsmaßstab einbezogen und als privat veranlasst gewertet hatte; danach wären nur 4/14 der Flug- und Nebenkosten anzugsfähig gewesen. Gegen das Urteil wurde Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt.

### **Ermäßigte Besteuerung: Vorzeitige Kündigung eines Altersvorsorgevertrags**

Vom Arbeitgeber für Arbeitnehmer abgeschlossene Altersvorsorgeverträge dienen eigentlich dazu, die gesetzliche Rente im Ruhestand aufzubessern. Die im Regelfall per Entgeltumwandlung finanzierten Beiträge bleiben steuerfrei, im Gegenzug greift bei der Auszahlung die nachgelagerte Besteuerung bei der Abfindung von Kleinbetragsrenten – dazu bereits KB 189/18 – gemildert durch die Fünftelregelung.

Eben diese Fünftelregelung ist nach der Auffassung des FG-Berlin-Brandenburg auch anzuwenden, wenn ein Altersvorsorgevertrag vorzeitig gekündigt wird. Das Urteil betrifft einen Arbeitnehmer, der den Arbeitgeber aufgrund eines finanziellen Engpasses um die vorzeitige Kündigung zweier Direktversicherungsverträge gebeten hatte. Die Besonderheit des Falls bestand darin, dass die Kündigungsfristen für die Verträge bereits abgelaufen waren, die Kündigung damit vertragswidrig war, aber vom Versicherungsunternehmen akzeptiert wurde. Knapp 26.000 € an Rückkaufswerten wurden darauf ausgezahlt.

Laut FG gilt die Fünftelregelung bei allen Einkunftsarten, somit auch bei Renten als sonstigen Einkünften. Die Auszahlung des Rückkaufswerts stellt ähnlich einer Kapitalabfindung eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit dar, die hier in der Beitragszahlung über einen längeren Zeitraum zu sehen ist. Zudem hat die Auszahlung außerordentlichen bzw. atypischen Charakter, was sich bereits aus der Kündigung ohne Vorliegen der vertraglichen Voraussetzungen ergibt. Ungeachtet dessen ist ein atypischer Verlauf daran zu messen, dass nicht nach dem Vertragszweck Altersvorsorge verfahren wurde. Da hierzu noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung vorliegt, hat das FG die Revision zugelassen. Der Bundesfinanzhof (BFH) muss sich nun in diesem sowie einem weiteren Verfahren damit auseinandersetzen, ob die ermäßigte Besteuerung bei vertragswidriger und vertragsgemäßer Kündigung zu gewähren ist.

### **Keine ermäßigte Besteuerung: Rentennachzahlung über „zwei“ Veranlagungszeiträume**

Voraussetzung für die ermäßigte Besteuerung einer Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit ist nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG, dass sich die Tätigkeit über mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstreckt und einen Zeitraum von

mehr als zwölf Monaten umfasst. Die Regelung gilt auch für Rentennachzahlungen. Dies versuchte ein Steuerpflichtiger sich zunutze zu machen, der seit dem 1.2.2017 Anspruch auf Erwerbsminderungsrente und nach einem langwierigen Prüfverfahren erst im März 2018 die Rentenzahlung für den Zeitraum vom 1.2.2017 bis 28.2.2018 erhalten hatte. Seinen Antrag auf Anwendung der Fünftelregelung lehnte das Finanzamt jedoch ab.

Das FG Münster folgte der Auffassung des Finanzamts. Die Nachzahlung betraf zwar mehrere Veranlagungszeiträume, die Vergütung erstreckte sich aber nicht auf einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten. Maßgebend ist nur der Zeitraum vom 1.2.2017 bis 31.12.2017. Die Nachzahlung für Januar und Februar 2018 stellt lediglich eine zeitlich verzögerte Auszahlung der das Jahr 2018 betreffenden laufenden Rentenzahlungen dar, die keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit darstellt. Diese beiden Monate müssen nach Sinn und Zweck der Vorschrift bei der Beurteilung der Dauer des Nachzahlungszeitraums außen vor bleiben. Die Steuerermäßigung für zusammengeballt zugeflossene Einkünfte soll die Steuerbelastung mildern, die aus dem zusammengeballten Zufluss resultiert. Eine derartige Belastung löst die Rentennachzahlung für Januar und Februar 2018 jedoch nicht aus, weil sie den regelmäßigen Rentenanspruch nicht übersteigt und kalenderjahrbezogen im Veranlagungszeitraum 2018 besteuert wird.

### **Gewerbsteuer: Vorsicht bei Betriebsausgaben vor Betriebseröffnung**

Die Gründung eines Betriebs bedarf sorgfältiger Vorbereitung, womit regelmäßig die ersten Aufwendungen verbunden sind. Einkommensteuerrechtlich bereiten solche Aufwendungen keine Probleme, sie können als vorweggenommene Betriebsausgaben abgesetzt werden. Anders dagegen die Rechtslage bei der Gewerbsteuer: Aufwendungen, die vor der Betriebseröffnung und damit vor Beginn der sachlichen Steuerpflicht anfallen, mindern den Gewerbeertrag nicht. Hierauf weist das Landesamt für Steuern in Niedersachsen die Finanzbeamten hin und nennt als Beispiele für derartige Aufwendungen u.a. Anwalts-, Beratungs-, Inserats-, Telefon-, Reise- und Schulungskosten sowie Mieten und Kosten für noch herzurichtende Geschäftsräume. Entscheidend ist jeweils der Zeitpunkt, in dem solche Aufwendungen entstanden sind; dagegen kommt es – was vor allem bei der Gewinnermittlung per Einnahmen-Überschussrechnung relevant ist – nicht auf den Zeitpunkt der Zahlung der entsprechenden Rechnungen an.

Die Finanzbeamten werden angehalten, vorbereitende Betriebsausgaben immer dann zu prüfen, wenn sich im Gründungsjahr ein Verlust von mehr als 30.000 € ergibt. Fallen Vorbereitung und Betriebsaufnahme in einen Erhebungs- bzw. Veranlagungszeitraum, können die Umsatzsteuer-Voranmeldungen Anhaltspunkte dafür liefern, wann der Betrieb tatsächlich aufgenommen wurde, nämlich möglicherweise erst dann, wenn nicht mehr nur Vorsteuerbeträge, sondern auch die ersten Umsatzsteuerbeträge angemeldet werden.