Deutscher
Fachjournalisten
Verband

Leitfaden "Steuern und Journalismus"
von Birgit Groschwitz-Fiebig

überarbeitete Fassung vom 04.04.2024

1. Einleitung

"Um eine Einkommensteuererklärung abgeben zu können, muss man Philosoph sein; es ist zu schwierig für einen Mathematiker." Ironie oder Koketterie – Albert Einstein gelingt es jedenfalls, mit dieser Hypothese dem Thema "Steuern" einen Hauch von Zauber zu verleihen. Tatsächlich bedient sich das Steuerrecht stellenweise der Logik, die ja auch Philosophie und Mathematik eint. Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer zählen zu den Ertragssteuern und besteuern den Gewinn. Die Einkommensteuer bildet dabei die Grundform, die beiden anderen Steuern bauen darauf auf. Die Umsatzsteuer hingegen ist unabhängig davon, ob überhaupt Gewinn erzielt wurde. Als Verbrauchssteuer soll sie vom Konsumenten getragen werden, indem sie nur den zusätzlich geschaffenen Wert, also den in jeder Produktionsstufe zugefügten Mehrwert durch weitere Bearbeitung, besteuert. Das Unternehmen erhält daher im Regelfall die Umsatzsteuer, die es beispielsweise selbst beim Kauf seiner Vorprodukte bezahlt hat, als Vorsteuer vom Finanzamt zurück.

2. Einkommensteuer

2.1. Einkunftsarten

Das Einkommensteuergesetz (EStG) unterscheidet sieben Einkunftsarten.

Abb. 1: Auszug aus § 2 Abs. 1 EStG

(1) [1]Der Einkommensteuer unterliegen
1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit,
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit,
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen,
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung,
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22.

Quelle: § 2 Einkommensteuergesetz

Arbeitet der Journalist etwa in einem Angestelltenverhältnis, gehört sein Gehalt zur Einkunftsart "Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit". Er unterliegt damit der Lohnsteuer – einer Erhebungsform der Einkommensteuer. Sie wird bereits vom Arbeitgeber anhand der Elektronischen LohnSteuerAbzugsMerkmale (ELStAM) einbehalten und direkt an das Finanzamt abgeführt. Hinterlegt sind unter anderem Steuerklasse, Kirchensteuermerkmal, Zahl der

Kinderfreibeträge, Pauschbetrag für Behinderte sowie ein Lohnsteuerfreibetrag (für hohe Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen). Im Rahmen der Einkommensteuererklärung kann der Arbeitnehmer aber zu viel gezahlte Lohnsteuer zurückholen. Ist er dagegen selbstständig, zählen seine Gewinne entweder zur Einkunftsart "Einkünfte aus selbständiger Arbeit" oder zur Einkunftsart "Einkünfte aus Gewerbebetrieb". Im ersten Fall gehört er zu den Freiberuflern, im zweiten zu den Gewerbetreibenden. Die richtige Einordnung ist von Bedeutung, da unter anderem davon die weitere Besteuerung, etwa durch die Gewerbesteuer, abhängt. Daher werden in den beiden folgenden Abschnitten sowohl die Unterscheidungsmerkmale als auch die Art der Gewinnermittlung erläutert, die jeweils für die freiberufliche sowie die gewerbliche Tätigkeit üblich sind.

2.2. Fokus: Selbstständigkeit

2.2.1. Regelfall für freie Journalisten

2.2.1.1. Merkmale

Das Berufsbild des Journalisten gehört zu den sogenannten Katalogberufen, die nach Aufzählung der Merkmale freiberuflicher Tätigkeiten in § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG (Abb. 2) aufgelistet sind und die Kategorien Heilberufe, rechts-, steuer- und wirtschaftsberatende Berufe, technisch-wissenschaftliche Berufe sowie *informationsvermittelnde Berufe/Kulturberufe* umfassen.

Abb. 2: Auszug aus § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG

> [1]Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. [2]Zu der freiberuflichen Tätigkeit gehören die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit, die selbständige Berufstätigkeit der Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte, Notare, Patentanwälte, Vermessungsingenieure, Ingenieure, Architekten, Handelschemiker, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, beratenden Volks- und Betriebswirte, vereidigten Buchprüfer, Steuerbevollmächtigten, Heilpraktiker, Dentisten, Krankengymnasten, Journalisten, Bildberichterstatter, Dolmetscher, Übersetzer, Lotsen und ähnlicher Berufe. [3]Ein Angehöriger eines freien Berufs im Sinne der Sätze 1 und 2 ist auch dann freiberuflich tätig, wenn er sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient; Voraussetzung ist, dass er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird.

Quelle: § 18 Einkommensteuergesetz

Bereits mehrfach musste der Bundesfinanzhof (BFH) zur exakten Abgrenzung zwischen freiberuflicher und gewerblicher Tätigkeit Stellung nehmen. Eine *schriftstellerische Tätigkeit* gehört somit zu den "Grundelementen der Journalistik" und liegt vor, wenn eigene Gedanken schriftlich für die Öffentlichkeit ausgedrückt werden. Nach Rechtsprechung des BFH ist dagegen *Journalist*, wer eine in erster Linie auf Information über gegenwartsbezogene Geschehnisse gerichtete Tätigkeit ausübt, bei der die Sammlung und Verarbeitung von Informationen des Tagesgeschehens, die kritische Auseinandersetzung mit diesen Informationen und die Stellungnahme zu den Ereignissen auf politischem, gesellschaftlichem, wirtschaftlichem oder kulturellem Gebiet das Berufsbild ausmachen. Ebenfalls gehört es zum Wesen der selbstständig ausgeübten journalistischen Tätigkeit, dass der Journalist sich mit den Ergebnissen seiner Arbeit unmittelbar oder mittelbar über ein Medium (Zeitung, Zeitschrift, Film, Rundfunk, Fernsehen oder Internet) schriftlich oder mündlich an die Öffentlichkeit wendet und damit an der Gestaltung des geistigen Inhalts publizistischer Medien mitwirkt.

Übt ein Steuerpflichtiger sowohl eine freiberufliche als auch eine gewerbliche Tätigkeit aus, so sind diese nach der (jüngeren) steuerlichen Rechtsprechung zu trennen. Ist das nicht möglich, muss die gesamte Tätigkeit danach beurteilt werden, ob das freiberufliche oder das gewerbliche Element vorherrscht.

Ein PR-Unternehmen wird von der Finanzverwaltung in der Regel als gewerblich eingeordnet. Einerseits zieht der BFH dabei das Merkmal "kritische Auseinandersetzung" als Abgrenzungsmerkmal zur ausschließlich auftraggeberorientierten und deshalb gewerblichen Werbetätigkeit heran, andererseits stehen organisatorische Tätigkeiten – wie etwa Kontaktaufnahme zu Medien, Einladung der Presse zu Verkaufsterminen etc. – üblicherweise im Vordergrund. Lesenswert sind hierzu die BFH-Urteile vom 24.09.1998 - IV R 16/98 sowie vom 16.09.2014 - VIII R 5/12.

Der freiberufliche Journalist darf sich außerdem der Mithilfe "fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedienen", solange er leitend und eigenverantwortlich tätig ist. Mehrere Freiberufler können sich auch zu einer Personengesellschaft oder einer Partnerschaft, die sich ausdrücklich an freie Berufe (Abb. 3) wendet, zusammenschließen.

Abb. 3: § 1 PartGG

(1) [1]Die Partnerschaft ist eine Gesellschaft, in der sich Angehörige Freier Berufe zur Ausübung ihrer Berufe zusammenschließen. [2]Sie übt kein Handelsgewerbe aus. [3]Angehörige einer Partnerschaft können nur natürliche Personen sein.
(2) [1]Die Freien Berufe haben im allgemeinen auf der Grundlage besonderer beruflicher Qualifikation oder schöpferischer Begabung die persönliche, eigenverantwortliche und fachlich unabhängige Erbringung von Dienstleistungen höherer Art im Interesse der Auftraggeber und der Allgemeinheit zum Inhalt.

Quelle: § 1 Partnerschaftsgesellschaftsgesetz

Die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft – etwa die einer GmbH – schließt hingegen alle Vorteile einer freiberuflichen Tätigkeit aus.

2.2.1.2. Gewinnermittlung

Da Freiberufler nicht buchführungspflichtig sind, können sie wählen, ob sie ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG durch eine Bilanz (Betriebsvermögensvergleich) oder gemäß § 4 Abs. 3 EStG durch eine Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) ermitteln.

Im Vergleich zur Bilanz ist eine Einnahmenüberschussrechnung aber mit deutlich weniger Aufwand verbunden und daher kostengünstiger. Im Prinzip werden lediglich von den Betriebseinnahmen die Betriebsausgaben abgezogen (Abb. 4).

Abb. 4: Einnahmenüberschussrechnung (Beispiel)

Betriebseinnahmen:
Honorare
Verkauf von Gegenständen des Betriebsvermögens (z. B. Büromöbel, Notebook)[1]
= Summe der Betriebseinnahmen
Betriebsausgaben:
Ausgaben für eigenes Personal (z. B. Gehälter, Löhne)
Kosten für häusliches Arbeitszimmer[2]
Abschreibung auf Gegenstände des Betriebsvermögens (z. B. Büromöbel, Notebook) und geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)
Telekommunikation (z. B. Telefon, Internet)
Reisekosten (Übernachtungskosten, Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen)
Fortbildungskosten (z. B. Seminargebühren)
Mitgliedsbeiträge Berufsverband
Berufshaftpflichtversicherung
Bürobedarf (z. B. Druckerpatronen, Papier)
Fachliteratur
Kfz-Kosten (beruflicher Anteil)[3]
= Summe der Betriebsausgaben
= Gewinn (Summe der Betriebseinnahmen abzgl. Summe der Betriebsausgaben)

1 Der Restbuchwert, also Anschaffungskosten abzgl. Abschreibungen, ist Betriebsausgabe
2 § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG beachten!
3 In diesem Beispiel gehört der Pkw zum Privatvermögen, der berufliche Anteil an den Gesamtkosten (Abschreibungen, Benzin, Reparaturen, Versicherungen) wird im Verhältnis zur privaten Nutzung als Nutzungseinlage geltend gemacht.
Alternativ kann die Kilometerpauschale genutzt werden, die jedoch mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer meist die tatsächlichen Ausgaben nicht abdeckt.

Die Einnahmen und die Ausgaben werden grundsätzlich dem Kalenderjahr zugeordnet, in dem die Zahlung erfolgt; im Fall einer Überweisung ist das also der Zeitpunkt der Wertstellung. Nach § 11 EStG gibt es für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben jedoch eine Ausnahme, wenn die fällige Zahlung kurze Zeit vor oder nach dem Jahreswechsel geschieht. Dann dürfen sie dem Kalenderjahr zugeordnet werden, zu dem sie wirtschaftlich gehören. In der Praxis handelt es sich dabei meist um Mietzahlungen, Versicherungsprämien oder Umsatzsteuerzahlungen. Die Finanzbehörde definiert dafür einen Zeitraum bis zu zehn Tagen, der sich im Übrigen nicht durch Sonn- und Feiertage verlängert. Des Weiteren sind die Anschaffungskosten der längerfristig – länger als ein Jahr – nutzbaren Anlagegüter auf die jeweilige Nutzungsdauer zu verteilen. Als jährliche Abschreibungsbeträge zählen sie zu den Betriebsausgaben und durchbrechen somit ebenfalls das Zufluss- bzw. Abflussprinzip der Einnahmenüberschussrechnung. Bewegliche und abnutzbare Wirtschaftsgüter werden linear nach § 7 Abs. 1 EStG abgeschrieben. Dabei werden die Anschaffungskosten durch die Nutzungsdauer geteilt. (Abb. 5).

Abb. 5: Kauf eines Pkw[1]

Kaufdatum: 01.04.2020 Preis: 30.000€ (ohne Umsastzsteuer[2]) Nutzungsdauer: 6 Jahre jährlicher Abschreibungsbetrag: 30.000€/6 = 5.000€, monatsgenaue Abschreibung für 2020: 5.000€/12x9 = 3.750€, für 2026: 5.000€/12x3 = 1.250€		
Jahr	**Abschreibung in €**	**Restbuchwert in €**
2020	3.750	26.250
2021	5.000	21.250
2022	5.000	16.250
2023	5.000	11.250
2024	5.000	6.250
2025	5.000	1.250
2026	1.250	0

1 hier: überwiegend betrieblich genutzt
2 Honorar unterliegt der Umsatzsteuer

Alternativ können die Anschaffungskosten geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG) im Jahr des Kaufs vollständig als Betriebsausgabe abgezogen werden. Zu den Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, gehört unter anderem, dass das GWG selbstständig nutzungsfähig ist und sein Wert 800€ netto nicht überschreitet. Ab 2021 kann für Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung eine Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden.

Für Journalisten ist vor allem die Ausstattung im IT-Bereich von Bedeutung. Die Einordnung der Informationstechnik als GWG ist allerdings mit zahlreichen Stolpersteinen verbunden. Eine Standardsoftware beispielsweise gehört regelmäßig zu den immateriellen Wirtschaftsgütern. Allerdings sieht der Fiskus auch Erleichterungen vor. So gilt Software, deren Wert die Grenze von 800€ netto nicht überschreitet, als Trivialsoftware und wird als GWG anerkannt. Peripheriegeräte wie Bildschirm oder Drucker sind nicht selbstständig nutzbar und damit keine GWG. Handelt es sich hingegen um ein Multifunktionsgerät, also eine Kombination aus Drucker, Scanner, Kopierer und Faxgerät, kann es bei Unterschreiten der Wertgrenze als GWG eingeordnet werden.

Außerdem besteht die Möglichkeit, geringwertige Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten von 250€ bis 1.000€ netto zu einem Sammelposten zusammenzufassen und diese im Pool über fünf Jahre abzuschreiben. Alle GWG innerhalb dieses Wertbereichs müssen dann in den Sammelposten eingestellt werden. Ein Desktop-Computer, dessen Nutzungsdauer üblicherweise auf drei Jahre angelegt ist, muss dann allerdings auch über fünf Jahre abgeschrieben werden.

Ab dem 1.1.2020 ist es wieder möglich, bewegliche Güter des Anlagevermögens, die in den Jahren 2020 bis 2022 gekauft wurden, degressiv abzuschreiben. Bei der degressiven Abschreibung wird ein gleichbleibender Prozentsatz von den Anschaffungs- oder Herstellkosten und anschließend vom jeweiligen Restwert abgeschrieben. Es dürfen höchstens das 2,5-fache der linearen Abschreibung, jedoch maximal 25 Prozent, angesetzt werden.

Für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt wurden, ist erneut die degressive Abschreibung möglich. Sie darf höchstens das Zweifache der linearen Abschreibung, jedoch maximal 20 Prozent, betragen.

Unter welchen Voraussetzungen Wirtschaftsgüter als Anlagegüter zum Betriebsvermögen gehören und welche Betriebsausgaben nicht oder nur beschränkt abzugsfähig sind, ist im Wesentlichen sowohl für die Einnahmenüberschussrechnung als auch für die Bilanz (siehe Kapitel 2.2.2.2) einheitlich geregelt. Darüber hinaus können kleine und mittlere Unternehmen Investitionsabzugsbeträge und schließlich Sonderabschreibungen nach § 7g EStG für künftige Anschaffungen nutzen. Normalweise sind alle Betriebsausgaben einzeln nachzuweisen. Für hauptberufliche selbstständige schriftstellerische oder journalistische Tätigkeit dürfen jedoch die Betriebsausgaben auf 30 Prozent der Betriebseinnahmen pauschaliert werden, allerdings beschränkt auf maximal 2.455€ jährlich. Bei schriftstellerischer Nebentätigkeit ist eine Pauschalierung von 25 Prozent der Betriebseinnahmen aus dieser Tätigkeit zulässig, beschränkt auf maximal 614€ jährlich.

Von besonderer Bedeutung für Medienschaffende ist das häusliche Arbeitszimmer, denn es stellt in den meisten Fällen den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit dar. Diese Kosten können ohne Begrenzung als Betriebsausgaben abgezogen, müssen dann aber einzeln nachgewiesen werden. Alternativ kann die Jahrespauschale von maximal 1.260 € angesetzt werden.

Seit der Steuererklärung 2017 darf die Einnahmenüberschussrechnung nicht mehr formlos eingereicht werden. Über das Onlineportal Elster (Elektronische Steuererklärung) steht nun das standardisierte Formular EÜR zur Verfügung, das als Anlage zur Steuererklärung elektronisch ans Finanzamt zu übermitteln ist. Ausnahmen gibt es nur in Härtefällen.

2.2.2. Regelfall für Medienunternehmer

2.2.2.1. Merkmale

Einen Gewerbebetrieb definiert das Steuerrecht in § 15 Abs. 2 EStG (Abb. 6).

Abb. 6: Auszug aus § 15 Abs. 2 EStG

> (2) [1]Eine selbständige nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, ist Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufs noch als eine andere selbständige Arbeit anzusehen ist.

Quelle: § 15 Einkommensteuergesetz

Demnach handelt es sich beispielsweise nicht um einen Gewerbebetrieb, wenn die Tätigkeit weisungsgebunden (z. B. in Bezug auf Inhalt, Durchführung, Zeit und Ort), nur gelegentlich sowie ohne Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt wird. Ebenso schließt eine Beteiligung am Wirtschaftsverkehr etwa aus, dass die Tätigkeit ohne Entgelt angeboten wird. Diese Voraussetzungen gelten im Übrigen auch für die Katalogberufe.

Werden sowohl freiberufliche als auch gewerbliche Tätigkeiten angeboten, ist die Gefahr der "Abfärbung" oder "Infizierung" groß. Insbesondere bei Personengesellschaften genügt meist eine gewerbliche Tätigkeit des anderen Gesellschafters, um auch die freiberufliche in gewerbliche Tätigkeit umzuqualifizieren. Allerdings gibt es eine Bagatellgrenze in Höhe von drei Prozent der Gesamtnettoumsätze, maximal jedoch 24.500€ im Veranlagungszeitraum.

2.2.2.2. Gewinnermittlung

Die Schwelle zur handelsrechtlichen und steuerlichen Buchführungspflicht steigt für Einzelunternehmer ab 2024 von einem Umsatz in Höhe von 600.000€ auf 800.000€ oder einem Jahresüberschuss bzw. Gewinn von 60.000€ auf 80.000€. Ansonsten ist der Gewerbebetrieb ein Handelsgewerbe und muss Jahresabschlüsse nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB), die mindestens Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) enthalten, aufstellen. § 266 HGB gibt vor, wie eine Bilanz (Abb. 7) zu gliedern ist; § 275 HGB enthält den Aufbau einer GuV.

Abb. 7: Bilanz und GuV (nach dem Gesamtkostenverfahren), vereinfacht

Bilanz	
Aktivseite	**Passivseite**
A. Anlagevermögen – Immaterielle Vermögensgegenstände – Sachanlagen – Finanzanlagen B. Umlaufvermögen – Vorräte – Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände – Wertpapiere – Kasse, Bankguthaben C. Rechnungsabgrenzungsposten	A. Eigenkapital B. Rückstellungen C. Verbindlichkeiten D. Rechnungsabgrenzungsposten
Vermögen	**Kapital**

Gewinn- und Verlustrechnung
Umsatzerlöse
sonstige Erträge
Materialaufwand
Personalaufwand
Abschreibungen
sonstige Aufwendungen
Steuern
Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
Umsatzerlöse

Quellen: §§ 266, 275 HGB (Handelsgesetzbuch)

Auch buchführungspflichtige Unternehmen müssen die Anschaffungskosten ihrer beweglichen und abnutzbaren Anlagegüter über deren Nutzungsdauer verteilen. Das aktivierte Anlagegut erscheint dann im Anlagevermögen der Bilanz. Die jährlichen Abschreibungsbeträge werden über die GuV gebucht.

Damit der Vermögensgegenstand aktiviert und abgeschrieben werden darf, muss er betrieblich genutzt werden.

Ein Pkw beispielsweise, der mindestens zur Hälfte geschäftlich genutzt wird, gehört immer zum betrieblichen Anlagevermögen. Wird er zwischen zehn und 50 Prozent geschäftlich genutzt, darf er als sogenanntes "gewillkürtes Betriebsvermögen" dem Anlagevermögen zugeordnet werden. Liegt der geschäftliche Nutzungsanteil unter zehn Prozent, gehört der Wagen immer zum Privatvermögen und nur der berufliche Anteil der Kfz-Kosten wird als Aufwand in der GuV gebucht. Gehört ein Fahrzeug zum Betriebsvermögen, erscheint es im Anlagevermögen der Bilanz; alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit ihm entstehen, erscheinen in der GuV. Die Privatnutzung des Wagens wird dann als Nutzungsentnahme gebucht, da nur der berufliche Teil abgezogen werden darf. Dazu gibt es zwei Möglichkeiten: die Listenpreisregelung (nur, wenn Fahrzeug mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird) oder die Fahrtenbuchmethode.

Einige betriebliche Aufwendungen sind abzugsbeschränkt. So dürfen nur 70 Prozent der Bewirtungskosten von Geschäftsfreunden sowie Geschenke an diese, die jährlich 35€ (ab 2024: 50€) pro Person (Nettobetrag bei Vorsteuerabzugsberechtigung) nicht überschreiten, als Aufwand abgezogen werden (Abb. 8).

Abb. 8: Auszug aus § 4 Abs. 5 EStG

(5) [1]Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

1. Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind. [2]Satz 1 gilt nicht, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 50 Euro nicht übersteigen;
2. Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, soweit sie 70 Prozent der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind. [2]Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige schriftlich die folgenden Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. [3]Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen.

Quelle: § 4 EStG

Wesentliches Kennzeichen einer Bilanz ist, dass nicht der Zahlungszeitpunkt, sondern die wirtschaftliche Zugehörigkeit entscheidend ist. Typisches Beispiel hierfür sind Forderungen und Verbindlichkeiten, die eine Einnahmenüberschussrechnung nicht kennt.

Ein Honorar wird bereits als Forderung gebucht, sobald beispielsweise der Textbeitrag erbracht wurde. Nach Überweisung des Honorars wird die Forderung zum Bankguthaben.

Für die Finanzverwaltung ist eine nach dem HGB erstellte Handelsbilanz um steuerliche Besonderheiten zu korrigieren. Als Steuerbilanz ist sie dann Grundlage der Besteuerung.

Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaften können beantragen, ab 2022 wie eine Körperschaft besteuert zu werden (Abb. 9). Dabei gibt es jedoch einige Fallstricke (z. B. Aufdeckung stiller Reserven).

Abb. 9: Auszug aus § 1a Abs. 1 KStG

(1) [1]Auf unwiderruflichen Antrag sind für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen eine Personenhandelsgesellschaft, Partnerschaftsgesellschaft oder eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts wie eine Kapitalgesellschaft (optierende Gesellschaft) und ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zu behandeln; § 217 Absatz 1 des Umwandlungsgesetzes gilt sinngemäß. Der Antrag ist von der Personenhandelsgesellschaft, Partnerschaftsgesellschaft oder eingetragenen Gesellschaft bürgerlichen Rechts nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung bei dem für die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte nach § 180 der Abgabenordnung zuständigen Finanzamt spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahrs zu stellen, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll

…

[7]Abweichend von Satz 2 kann der Antrag im Fall

1. einer Neugründung bis zum Ablauf eines Monats nach Abschluss des Gesellschaftsvertrags,
2. eines Formwechsels einer Körperschaft in eine Personengesellschaft bis zum Ablauf eines Monats

nach Anmeldung des Formwechsels beim zuständigen Register von der Körperschaft oder der Personengesellschaft
mit Wirkung für das bereits laufende Wirtschaftsjahr gestellt werden.

Quelle: § 1a Körperschaftsteuergesetz

3. Körperschaftsteuer

3.1. Medienunternehmen als Kapitalgesellschaften

Wird ein Medienunternehmen in Form einer Kapitalgesellschaft – wie etwa GmbH oder AG – tätig, unterliegen die Einkünfte in der Regel der Körperschaftsteuer (Abb. 10).

Abb. 10: Auszug aus § 1 KStG

(2) Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind die folgenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben:
1. Kapitalgesellschaften (insbesondere Europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung) einschließlich optierender Gesellschaften im Sinne des § 1a;
2. Genossenschaften einschließlich der Europäischen Genossenschaften;
3. Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit;
4. sonstige juristische Personen des privaten Rechts;
5. Vereine ohne Rechtspersönlichkeit, nichtrechtsfähige Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts;
6. Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

Quelle: § 1 Körperschaftsteuergesetz

Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Medienunternehmen in Form einer Kapitalgesellschaft erzielen grundsätzlich Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb.

3.2. Ermittlung des Einkommens

Grundlage für die Körperschaftsteuer ist die Einkommensteuer (Abb. 11). Die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb unterliegen anschließend einigen Korrekturen.

Abb. 11: Auszug aus § 8 Abs. 1 KStG

(1) [1]Was als Einkommen gilt und wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und dieses Gesetzes. [2]Bei Betrieben gewerblicher Art im Sinne des § 4 sind die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht erforderlich.

Quelle: § 8 Körperschaftsteuergesetz

Insbesondere verdeckte Gewinnausschüttungen (Beispiel: Ein Gesellschafter bezieht ein überhöhtes Gehalt) müssen hinzugerechnet und verdeckte Einlagen (Beispiel: Ein Gesellschafter verzichtet auf ein Gehalt) abgezogen werden. Diese verzerren den tatsächlichen Gewinn der Kapitalgesellschaft durch Vermögensverlagerung und müssen außerhalb der Bilanz für das

steuerliche Einkommen korrigiert werden. Zudem sind Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen an anderen Kapitalgesellschaften zu 95 Prozent steuerfrei, um eine Mehrfachbesteuerung zu vermeiden. Dividenden aus Streubesitz, also mit einer Beteiligung unter zehn Prozent, sind allerdings nicht begünstigt. Unter der Bezeichnung "Zinsschranke" ist außerdem der Abzug der Zinsaufwendungen als Betriebsausgaben beschränkt. Dies gilt zwar ebenso für Einzelunternehmen, soll aber vor allem Kapitalgesellschaften daran hindern, durch grenzüberschreitende Gestaltung Steuern zu vermeiden.

Der Körperschaftsteuersatz beträgt 15 Prozent. Unter bestimmten Voraussetzungen werden die Tochtergesellschaften zusammen mit der Muttergesellschaft als Organschaft besteuert.

4. Gewerbesteuer

4.1. Anwendungsbereich und Gefahr der "Infizierung"

Die Gewerbesteuer (Abb. 12) wird auf Gewinne von Gewerbebetrieben erhoben, also auf alle "Einkünfte aus Gewerbebetrieb", die auch der Kleingewerbetreibende trotz Erleichterungen bei der Gewinnermittlung bezieht. Wer hingegen "Einkünfte aus selbständiger Arbeit" bezieht – wie der Freiberufler –, ist nicht gewerbesteuerpflichtig.

Abb. 12: Auszug aus § 2 GewStG

(1) [1]Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. [2]Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. [3]Im Inland betrieben wird ein Gewerbebetrieb, soweit für ihn im Inland oder auf einem in einem inländischen Schiffsregister eingetragenen Kauffahrteischiff eine Betriebsstätte unterhalten wird.

(2) [1]Als Gewerbebetrieb gilt stets und in vollem Umfang die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften (insbesondere Europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung), Genossenschaften einschließlich Europäischer Genossenschaften sowie der Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit. [2]Ist eine Kapitalgesellschaft Organgesellschaft im Sinne der § 14 oder § 17 des Körperschaftsteuergesetzes, so gilt sie als Betriebsstätte des Organträgers.

Quelle: § 2 Gewerbesteuergesetz

Zu beachten ist die bereits erwähnte Gefahr der Infizierung, weil etwa das gewerbliche Element vorherrscht oder die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft gewählt wird.

4.2. Ermittlung des Gewerbeertrags

Die Gewerbesteuer wird von den Gemeinden erhoben, die auch den Hebesatz festlegen. Damit kann die Gewerbesteuer von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich hoch sein.

Basis für den Gewerbeertrag (Abb. 13) ist der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bereits je nach Rechtsform ermittelt wurde.

Abb. 13: Auszug aus § 7 Abs. 1 GewStG

[1]Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum (§ 14) entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 bezeichneten Beträge. [2]Zum Gewerbeertrag gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe.

Quelle: § 7 Gewerbesteuergesetz

Diesem Gewinn werden unter anderem noch Fremdkapitalzinsen sowie Miet- oder Pachtzinsen anteilig hinzugerechnet, um den Gewerbeertrag unabhängig von der Finanzierung mit Eigen- oder Fremdkapital zu machen. Kürzungen sollen dagegen eine mehrfache Steuerbelastung – wie beispielsweise durch die Grundsteuer – verhindern. Daraus ergibt sich ein mehrstufiges Berechnungsschema (Abb.14).

Abb. 14: Vereinfachtes Grundschema der Gewerbesteuerberechnung

Gewinn aus Gewerbebetrieb
+ Hinzurechnungen
– Kürzungen
= Gewerbeertrag
– Freibetrag
= gekürzter Gewerbeertrag
x Steuermesszahl 3,5 Prozent
= Steuermessbetrag
x Gewerbesteuer-Hebesatz der Gemeinde
= Gewerbesteuerschuld

Quelle: §§ 8, 9, 11, 16 Gewerbesteuergesetz

Der Freibetrag für Einzelunternehmen und Personengesellschaften beträgt 24.500 €. Kapitalgesellschaften wird kein Freibetrag angerechnet.

5. Umsatzsteuer

5.1. Grundsätze der Besteuerung

Die Umsatzsteuer belastet grundsätzlich den Konsum von Gütern und Dienstleistungen. Damit sich die Umsatzsteuer in einer arbeitsteiligen Wirtschaft nicht kumuliert, darf der Unternehmer von seiner Umsatzsteuer die Beträge als Vorsteuer abziehen, die ihm andere Unternehmen für ihre an ihn ausgeführten steuerpflichtigen Umsätze offen in Rechnung gestellt haben. Sowohl freiberufliche Journalisten als auch Medienunternehmen gelten im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (UStG) als Unternehmer. Ihre Inlandsumsätze unterliegen somit der Umsatzsteuer (Abb. 15).

Abb. 15: Auszug aus § 1 UStG

(1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:
1. [1]die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Quelle: § 1 Umsatzsteuergesetz

Der Regelsteuersatz beträgt 19 Prozent. Es gilt normalerweise die Soll-Besteuerung: Bei dieser ist für die Entstehung der Steuer der Zeitpunkt ausschlaggebend, an dem die Lieferung oder eine sonstige Leistung erbracht wird. Freiberufler unterliegen aber der Ist-Besteuerung, sodass die Steuer zum Zeitpunkt der Zahlung entsteht. Damit ist nicht nur ein Liquiditätsvorteil verbunden, sondern es müssen abweichende Zahlungen – etwa durch Skonto oder Mengenabweichungen – nicht nachträglich korrigiert werden. Ein Unternehmen, dessen Gesamtumsatz im vorangegangenen Jahr nicht mehr als 600.000€ (ab 2024: 800.000€) betrug, kann ebenfalls die Ist-Besteuerung beantragen.

Ein Abzug der Vorsteuer ist nach § 15 UStG (Abb. 16) an verschiedene Bedingungen geknüpft.

Abb. 16: Auszug aus § 15 Abs. 1 UStG

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:
1. [1]die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. [2]Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a ausgestellte Rechnung besitzt. [3]Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist;

Quelle: § 15 Umsatzsteuergesetz

Die Rechnung, auf welcher der Umsatzsteuerbetrag ausgewiesen wird, muss alle notwendigen Angaben enthalten (Abb. 17), damit auch die Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Für sogenannte Kleinbetragsrechnungen bis 250 € gibt es Erleichterungen (§ 33 S. 1 UStDV).

Abb. 17: Auszug aus § 14 UStG

(4) Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten:
1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
3. das Ausstellungsdatum,
4. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer),
5. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
6. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung; in den Fällen des Absatzes 5 Satz 1 den Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts, sofern der Zeitpunkt der Vereinnahmung feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt,
7. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die

> Lieferung oder sonstige Leistung (§ 10) sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
> 8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt,
> 9. in den Fällen des § 14b Abs. 1 Satz 5 einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers und
> 10. in den Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten gemäß Absatz 2 Satz 2 die Angabe "Gutschrift".

Quelle: § 14 Umsatzsteuergesetz

Außerdem muss die Umsatzsteuer gesetzlich geschuldet sein. Eine unberechtigt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist also nicht als Vorsteuer abziehbar. Wo die erbrachte Dienstleistung umsatzsteuerlich erfasst wird, hängt davon ab, wo der Leistungsort liegt. So baut bei grenzüberschreitenden Umsätzen das Umsatzsteuerrecht weiter das Empfängerlandprinzip aus, wenn der Empfänger der Leistung Unternehmer ist. Innerhalb der EU verlagert sich dann die Steuerschuld auf den Empfänger und wird im "Reverse-Charge-Verfahren" abgewickelt.

Die eingenommene Umsatzsteuer gehört im Übrigen zu den Betriebseinnahmen, gezahlte zu den Betriebsausgaben.

Zur Bewältigung der Corona-Krise wird in der zweiten Jahreshälfte 2020 der allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 auf 16 Prozent sowie der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 auf 5 Prozent befristet gesenkt. Maßgeblich für den zutreffenden Steuersatz ist der Zeitpunkt, wann die Leistung ausgeführt worden ist - unabhängig davon, ob der Unternehmer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) oder nach vereinbarten Entgelten (Soll-Besteuerung) besteuert. Das Finanzministerium hat dazu Anwendungsfragen in einem Schreiben veröffentlicht.

5.2. Sonderregelungen

5.2.1. Kleinunternehmerregelung

Unternehmen mit geringen Umsätzen können die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen (Abb. 18), wenn ihre Umsätze im Vorjahr 22.000 € und im laufenden Jahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen. Sie dürfen dann jedoch keine Vorsteuer abziehen. Daher ist es auch möglich, auf diese Regelung zu verzichten. Bei Inanspruchnahme dieser Regelung ist der Kleinunternehmer allerdings fünf Jahre daran gebunden.

Abb. 18: Auszug aus § 19 Abs. 1 UStG

> (1) [1]Die für Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 geschuldete Umsatzsteuer wird von Unternehmern, die im Inland oder in den in § 1 Abs. 3 bezeichneten Gebieten ansässig sind, nicht erhoben, wenn der in Satz 2 bezeichnete Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 22 000 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50 000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Quelle: § 19 Umsatzsteuergesetz

"Voraussichtlich" bedeutet, dass allein die Prognose zählt.

5.2.2. Ermäßigter Steuersatz

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG werden Leistungen, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben, mit dem ermäßigten Steuersatz von sieben Prozent besteuert. Journalisten dürfen aus Vereinfachungsgründen den ermäßigten Steuersatz anwenden – es sei denn, sie sammeln lediglich Daten ohne redaktionelle Bearbeitung (z. B. Börsenkurse).

5.2.3. Pauschalierung der Vorsteuer

Anstatt die in Rechnung gestellte Vorsteuer einzeln geltend zu machen, darf sie für bestimmte Berufsgruppen auf Antrag pauschal nach folgenden Durchschnittssätzen ermittelt werden:

- 2,6 Prozent des Umsatzes für Schriftsteller,
- 4,8 Prozent des Umsatzes für Journalisten.
-

Diese Regelung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der Nettoumsatz des Vorjahres 61.356 € nicht übersteigt.
Die Vorsteuerpauschalierung nach allgemeinen Durchschnittssätzen in § 23 UStG ist ab 1.1.2023 abgeschafft worden. Diese kann nur noch rückwirkend für 2022 beantragt werden.

6. Ausblick

Mit etwas Verspätung übt die Digitalisierung Einfluss auf das Steuerrecht aus. Vor allem die unterschiedlichen Umsatzsteuersätze für Print (7 Prozent) und Digital (19 Prozent) entzogen sich der Logik. Künftig darf nun auch für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften in elektronischer Form der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 Prozent angewendet werden. Dazu wird der § 12 Abs. 2 UStG um eine weitere Nummer ergänzt. Allerdings bleiben Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen, davon ausgenommen.

Über die Autorin

Die Autorin Birgit Groschwitz-Fiebig ist Diplom-Volkswirtin (univ.), gepr. Bilanzbuchhalterin (IHK), Certified IFRS Accountant (advanced) und freie Journalistin. Schwerpunkte sind die Themenbereiche Wirtschaftspolitik, Finanzen, Steuern sowie neue und interdisziplinäre Ansätze. Zuvor arbeitete sie im Controlling als Lehrbeauftragte für Makroökonomik.