

## Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 5/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

neue Steueretze wurden verabschiedet (Nr. 2) oder sind in Vorbereitung (Nr. 1, 3), um Außenprüfungen zu beschleunigen oder die Lasten der Corona-Krise abzumildern.

Durch neue Urteile und BMF-Schreiben sind einige Regelungen bei der Umsatzsteuer konkretisiert worden. So z.B. das Aufteilungsgebot nach § 12 Abs. 2 UStG (Nr. 10), der Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern bei verspäteter Mitteilung an das Finanzamt (Nr. 6) sowie die Umsatzsteuerpflicht für Tanzlehrer, Schwimmlehrer oder Fahrlehrer (Nr. 9). Das Abzugsverbot für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung hat der BFH bestätigt (Nr. 11), selbst wenn diese Kleidung ausschließlich zu beruflichen Zwecken getragen wird. Wichtig ist ferner, dass keine Grunderwerbsteuer bei der Ausgliederung eines Einzelunternehmens mit Grundbesitz auf eine neue GmbH anfällt (Nr. 12).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Gesetzentwurf zur Beschleunigung von Außenprüfungen:** Umsetzung der DAC 7-EU-Richtlinie
- 2 Wirtschaftliche Fördermaßnahmen verabschiedet:** Das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz
- 3 Zukunftsfinanzierungsgesetz:** Eckpunkte zur Erleichterung von Zukunftsinvestitionen
- 4 Nachklärung fiktiver Einkünfte:** Keine strafbefreiende Selbstanzeige
- 5 Übernachtungssteuern in Beherbergungsbetrieben:** Vereinbar mit dem Grundgesetz?
- 6 Vorsteuer:** Zuordnung einer gemischt genutzten Fotovoltaikanlage zum Betriebsvermögen
- 7 Betrieblicher Gesundheitstag:** Aufwendungen des Arbeitgebers lohnsteuerbar?

## 1 Gesetzentwurf zur Beschleunigung von Außenprüfungen: Umsetzung der DAC 7-EU-Richtlinie

Das BMF hat einen Referentenentwurf für ein Gesetz zur Umsetzung der „DAC 7“ veröffentlicht. Ziel dieses Gesetzentwurfs ist die Umsetzung der als „DAC 7“ bezeichneten Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22.3.2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung (Amtshilferichtlinie) und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts.

Zielsetzung ist es insbesondere, durch Änderungen in der Abgabenordnung (AO) Außenprüfungen zu beschleunigen. Die meisten Neuregelungen sollen erstmals für Besteuerungszeiträume anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2024 beginnen.

Außenprüfungen sollen künftig früher begonnen und abgeschlossen werden. Während von den Steuerpflichtigen insbesondere erweiterte Mitwirkungspflichten gefordert werden, sollen die Außenprüfer Prüfungsschwerpunkte benennen sowie Zwischengespräche führen. Hier die **Kernpunkte der vorgesehenen Änderungen:**

- Begrenzung der Ablaufhemmung (§ 171 Abs. 4 AO)
- Einführung eines bindenden Teilabschlusses (§ 180 Abs. 1a AO)
- Neuregelung der Mitwirkungspflichten (§ 90 AO)
- Einführung eines neuen Sanktionssystems bei Mitwirkungsverlangen (§ 200a AO)
- Festlegung von Prüfungsschwerpunkten (§ 197 Abs. 3 und 4 AO)
- Vereinbarung von Zwischengesprächen (§ 199 Abs. 2 AO)
- Ermöglichung elektronischer Verhandlungen und Besprechungen (§§ 201 Abs. 1, 146 Abs. 2a und 2b AO)

**Ablaufhemmung (§ 171 Abs. 4 AO):** Satz 2 regelt eine neue zeitliche Grenze für die Ablaufhemmung. Diese beträgt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wurde. Die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung markiert den Beginn der Berechnung des Fünfjahreszeitraums. Die Begrenzung der Ablaufhemmung gilt nach Satz 3 nicht in den Fällen, in denen auf Antrag des Steuerpflichtigen der Beginn der Außenprüfung verschoben oder unterbrochen wird. Die neuen Regeln zur Begrenzung der Ablaufhemmung gelten erstmals für Steuern und Steuervergütungen, die nach dem 31.12.2024 entstehen.

**Bindender Teilabschluss (§ 180 Abs. 1a AO):** Durch die mit Abs. 1a neu geschaffene Möglichkeit, bei abgeschlossenen und abschließend geprüften Sachverhalten bereits während der Außenprüfung Teilabschlussbescheide zu erlassen, sollen Steuerpflichtige frühzeitig Rechtssicherheit erlangen können.

**Neuregelung der Mitwirkungspflichten (§ 90 AO):** Der neue Abs. 4 regelt einheitlich die Modalitäten zur Vorlage der Aufzeichnungen nach Abs. 3. Nach Abs. 4 bedarf es im Falle einer Außenprüfung keines gesonderten Verlangens zur Vorlage von Aufzeichnungen zur Verrechnungspreisdokumentation mehr. Die Dokumentationen können – wie bisher – auch außerhalb von Außenprüfungen angefordert werden.

**Neues Sanktionssystem bei Mitwirkungsverlangen (§ 200a AO):** Der neue § 200a AO enthält Regelungen zu qualifizierten Mitwirkungsverlangen im Rahmen einer Außenprüfung. Um die Mitwirkung des Steuerpflichtigen während der Außenprüfung auch bei einer Verkürzung der Ablaufhemmung in § 171 Abs. 4 AO (neu) sicherzustellen, soll in Abs. 1 des neuen § 200a AO ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen in Form eines vollstreckbaren Verwaltungsaktes mit besonderen Rechtsfolgen für den Fall der Nichterfüllung eingeführt werden.

**Festlegung von Prüfungsschwerpunkten (§ 197 Abs. 3 und 4 AO):** Nach dem neuen Abs. 3 soll die Finanzbehörde bereits mit der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung auch Buchführungsunterlagen anfordern können. Anhand der daraufhin eingereichten Unterlagen können dann nach Abs. 4 insbesondere Prüfungsschwerpunkte für die Außenprüfung festgelegt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt werden. Die Änderung tritt bereits am 1.1.2023 in Kraft.

**Vereinbarung von Zwischengesprächen (§ 199 Abs. 2 AO):** Die Finanzbehörde soll mit dem Steuerpflichtigen vereinbaren können, in regelmäßigen Abständen Gespräche über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu führen.

**Elektronische Verhandlungen und Besprechungen (§§ 201 Abs. 1, 146 Abs. 2a und 2b AO):** Durch § 87a Abs. 1a AO wird die Möglichkeit geschaffen, Verhandlungen und Besprechungen auch elektronisch durchzuführen, beispielsweise durch Videokonferenzen. Eine Schlussbesprechung soll mit Zustimmung des Steuerpflichtigen auf diese Weise oder auch fernmündlich durchgeführt werden können (§ 201 Abs. 1 AO). Die Änderung tritt am 1.1.2023 in Kraft.

## 2 Wirtschaftliche Fördermaßnahmen verabschiedet: Das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz

Das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz ist am 22.6.2022 im Bundesgesetzblatt verkündet worden und damit in Kraft getreten. Es sieht verschiedene Fördermaßnahmen zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen der Pandemie vor. Hier noch einmal die wichtigsten Änderungen für Unternehmer im Überblick.

**Abschreibung:** Die Möglichkeit zur degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird für solche Wirtschaftsgüter verlängert, die im Jahr 2022 angeschafft oder hergestellt werden (§ 7 Abs. 2 Satz 1 EStG). Anschließend soll diese Möglichkeit wieder

auslaufen. In der Diskussion ist derzeit, ob es weitere Abschreibungsmöglichkeiten im Zusammenhang mit dem Klimaschutz und der Digitalisierung geben wird.

**Verlustverrechnung:** Die Möglichkeiten einer erweiterten Verlustverrechnung werden bis Ende 2023 verlängert. Für die Jahre 2022 und 2023 wird der Höchstbetrag beim Verlustrücktrag auf 10 Mio. Euro bzw. auf 20 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung angehoben. Der **Verlustrücktrag wird darüber hinaus ab 2022 dauerhaft auf zwei Jahre ausgeweitet** und erfolgt in die unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre (§ 10d Abs. 1 EStG).

**Investitionsfristen:** Die Investitionsfristen für steuerliche Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG, die in 2022 auslaufen, werden um ein weiteres Jahr verlängert (§ 52 Abs. 16 Satz 3 bis 5 EStG). Die steuerlichen Investitionsfristen für Reinvestitionen nach § 6b EStG (Übertragung stiller Reserven) und § 7g EStG (Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe) werden ebenfalls um ein weiteres Jahr verlängert.

**Abzinsung:** Unverzinsliche Verbindlichkeiten müssen nunmehr nach der Neufassung des § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG nicht mehr abgezinst werden. Begründet wird dies mit der Niedrigzinsphase. Allerdings müssen Rückstellungen weiterhin abgezinst werden. Die Neuregelung gilt für Wirtschaftsjahre nach dem 31.12.2022, kann aber auf Antrag auch auf frühere Wirtschaftsjahre angewendet werden.

### 3 Zukunftsfinanzierungsgesetz: Eckpunkte zur Erleichterung von Zukunftsinvestitionen

Das BMF und das BMJ planen ein Zukunftsfinanzierungsgesetz mit Regelungen im Gesellschaftsrecht, Kapitalmarktrecht und Steuerrecht.

Das Gesetz soll laut der Pressemitteilung des BMF vom 29.6.2022 helfen, den digitalen Wandel und die Transformation hin zu einer klimaneutralen Wirtschaft zu gestalten. Dies könne nur gelingen, wenn neben den umfangreichen öffentlichen Mitteln, die der Staat bereitstellt, auch ausreichend privates Kapital mobilisiert werden kann. Das Ziel sei daher, den Kapitalmarkt noch leistungsfähiger aufzustellen und den deutschen Finanzstandort attraktiver zu gestalten.

Durch verschiedene steuerrechtliche, kapitalmarkt- und gesellschaftsrechtliche Maßnahmen soll die Finanzierung von Zukunftsinvestitionen verbessert und der Kapitalmarktzugang für Unternehmen, insbesondere Startups, Wachstumsunternehmen und KMUs, erleichtert werden.

### 4 Nacherklärung fiktiver Einkünfte: Keine strafbefreiende Selbstanzeige

Wer in seiner Steuererklärung dem Finanzamt Einnahmen verschweigt oder Ausgaben erklärt, die nicht stattgefunden

haben, begeht eine Steuerhinterziehung, die nach § 370 AO mit einer Geldstrafe oder einer Freiheitsstrafe geahndet werden kann. Hilfe kann im Zweifelsfall nur eine Selbstanzeige nach § 371 AO bringen, indem die unrichtigen Angaben berichtigt oder die unterlassenen Angaben nachholt werden, sofern bestimmte Voraussetzungen vorliegen.

Diese Möglichkeit hatte ein Steuerpflichtiger offenbar gänzlich missverstanden:

*U verschwieg in der Einkommensteuererklärung 2016 steuerpflichtige Einnahmen aus einem Veräußerungsgeschäft in Höhe von 687.500 Euro. Ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung wurde gegen ihn eingeleitet, und im Oktober 2021 wurde er vom Amtsgericht Nürnberg wegen Steuerhinterziehung verurteilt.*

*Gegen das Urteil legte U Berufung ein. Er meinte u.a., es liege eine strafbefreiende Selbstanzeige vor, da er im März 2019 gegenüber dem Finanzgericht (nicht gegenüber dem Finanzamt) ein tatsächlich nie erhaltenes Beraterhonorar in Höhe von 687.500 Euro angegeben hatte.*

Statt die unterlassenen Angaben zu den Einnahmen 2016 rechtzeitig zu korrigieren, erfand er Jahre später fiktive Einnahmen in gleicher Höhe, die aber nie erfolgt waren. Der Glaube, damit die Steuerhinterziehung aus der Welt zu schaffen, ging ins Auge.

**Fazit:** Verschweigt ein Steuerpflichtiger Einkünfte in einer Steuererklärung, so liegt in der späteren Erklärung von fiktiven Einkünften in gleicher Höhe keine strafbefreiende Selbstanzeige vor. Das Landgericht Nürnberg-Fürth bestätigte die Entscheidung des Amtsgerichts. Es liege keine strafbefreiende Selbstanzeige vor. Abgesehen davon, dass das Finanzgericht keine Finanzbehörde und somit kein tauglicher Adressat der Selbstanzeige sei, habe der Angeklagte das Finanzamt nicht über den in 2016 zu versteuernden Veräußerungsgewinn informiert. Er habe vielmehr tatsächlich nicht existente Einkünfte vorgespiegelt, die zudem erst im Jahr 2019 zu versteuern gewesen wären.

### 5 Übernachtungssteuern in Beherbergungsbetrieben: Vereinbar mit dem Grundgesetz?

Eine Vielzahl von Städten und Gemeinden erhebt seit dem Jahr 2005 von den ansässigen Beherbergungsbetrieben eine Übernachtungssteuer. Das Bundesverwaltungsgericht entschied mit Grundsatzurteil vom 11.7.2012, dass beruflich veranlasste Übernachtungen aus verfassungsrechtlichen Gründen von der Steuer auszunehmen seien. Seither nehmen deutschlandweit sämtliche Übernachtungssteuergesetze solche Übernachtungen von der Besteuerung aus. Gegenstand der Verfassungsbeschwerden waren Entscheidungen der Fachgerichte, denen die angegriffenen Regelungen der Übernachtungssteuer zugrunde lagen.

Am 22.3.2022 hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vier Verfassungsbeschwerden zurückgewiesen, die die Erhebung einer Steuer auf entgeltliche Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben (Übernachtungssteuer) in Hamburg, Bremen sowie in Freiburg im Breisgau zum Gegenstand hatten. Der Erste Senat hat entschieden, dass die Vorschriften mit dem Grundgesetz vereinbar sind. Die Länder haben die der Besteuerung zugrundeliegenden Gesetze kompetenzgemäß erlassen. Die Übernachtungssteuer ist eine örtliche Aufwandsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG, die bundesgesetzlich geregelten Steuern nicht gleichartig ist. Die Gesetzgebungsbefugnis der Länder ist insbesondere nicht durch eine gleichartige Bundessteuer gesperrt.

## 6 Vorsteuer: Zuordnung einer gemischt genutzten Fotovoltaikanlage zum Betriebsvermögen

Der BFH hatte in dem Urteil vom 4.5.2022 die Frage zu entscheiden, ob das Finanzamt den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung einer Fotovoltaikanlage versagen kann, wenn der Unternehmer die Zuordnung zum Betriebsvermögen nicht bis Ende Mai des Folgejahres dem Finanzamt mitteilt.

### Der Fall:

*U hatte im Jahr 2014 eine Fotovoltaikanlage erworben. Den seit September 2014 erzeugten Strom nutzte er zum Teil selbst, zum Teil speiste er ihn bei einem Energieversorger ein und erhielt dafür eine Vergütung pro kWh zuzüglich Umsatzsteuer. U reichte erst am 29.2.2016 eine Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2014 ein und machte Vorsteuerbeträge in Höhe von rund 1.500 Euro geltend. Zuvor hatte er keine Angaben gegenüber dem Finanzamt gemacht.*

*Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus der Rechnung über die Lieferung der Fotovoltaikanlage, weil der Kläger die Zuordnungsentscheidung nicht rechtzeitig (bis Ende Mai des Folgejahres) getroffen habe und machte als Folge davon auch den Ansatz einer unentgeltlichen Wertabgabe rückgängig. Der Einspruch blieb erfolglos; die hiergegen erhobene Klage wies das Finanzgericht Baden-Württemberg ab.*

Der BFH setzte das Verfahren aus und legte dem EuGH diverse Fragen zur Unionsrechtskonformität der Ausschlussfrist für die Zuordnung von Gegenständen zum Unternehmensvermögen zur Vorabentscheidung vor. Der EuGH entschied, dass es grundsätzlich nicht unionsrechtswidrig sei, dem Steuerpflichtigen eine Frist für die Dokumentation seiner Zuordnungsentscheidung zu setzen und den Vorsteuerabzug zu verwehren, sofern die Finanzverwaltung bis zum Ablauf dieser Frist nicht in die Lage versetzt wird, eine solche Zuordnung festzustellen.

Der BFH entschied nach dieser EuGH-Entscheidung: Das Finanzgericht ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass dem Kläger der Vorsteuerabzug nicht zustehe. Steht anhand objektiver Anhaltspunkte, die innerhalb der Zu-

ordnungsfrist erkennbar geworden sind, fest, dass der Steuerpflichtige einen Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet hat, ist es entgegen dem Urteil des Finanzgerichts nicht zusätzlich erforderlich, dass er die erfolgte Zuordnung der Finanzverwaltung innerhalb dieser Frist mitteilt. Die Tatsache, dass im Lauf des Jahres, in dem eine Fotovoltaikanlage erworben wurde, ein Vertrag mit dem Recht zum Weiterverkauf des gesamten von der Anlage erzeugten Stroms zuzüglich Umsatzsteuer abgeschlossen wurde, ist ein Indiz dafür, dass der Steuerpflichtige die Fotovoltaikanlage dem Unternehmen voll zugeordnet hat.

Die Entscheidung führt dazu, dass in vielen Fällen, in denen der Unternehmer erst mit seiner Umsatzsteuererklärung, die nach Ablauf der regulären Steuerklärungsfrist abgegeben wird, dem Finanzamt die Zuordnung mitteilt, gleichwohl eine wirksame Zuordnung zum Unternehmen erfolgt ist. Die wirksame Ausübung des Wahlrechts ist nicht von einer fristgebundenen Mitteilung an das Finanzamt abhängig. Entscheidend ist somit eine innerhalb der Frist erfolgte Dokumentation – z.B. in Form eines Abnahmevertrags mit dem örtlichen Energieversorger.

## 7 Betrieblicher Gesundheitstag: Aufwendungen des Arbeitgebers lohnsteuerbar?

Nach § 3 Nr. 34 EStG sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit der Arbeitnehmer steuerfrei, soweit sie 600 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Die Maßnahmen müssen hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen der §§ 20 und 20b des SGB V genügen.

Veranstaltet ein Unternehmen für seine Mitarbeiter einen sogenannten „Gesundheitstag“ zur allgemeinen Gesundheitsförderung so stellt sich die Frage, ob zu den von § 3 Nr. 34 EStG erfassten Leistungen zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung auch die mit der eigentlichen Präventionsleistung in Zusammenhang stehenden Verpflegungs-, Reise- und Unterkunftskosten sowie andere Nebenleistungen zählen.

Das FG Thüringen hat diese Frage in seinem Urteil vom 14.10.2021 bejaht. Die Finanzbehörden haben gegen die Entscheidung Revision eingelegt, die beim BFH anhängig ist.

## 8 Sozialabgaben: Scheinselbstständigkeit eines Kurierfahrers

Das Landessozialgericht Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 29.6.2022 entschieden, dass Kurierfahrer ohne Freiräume abhängig beschäftigt sind. Ein für ein Transportunternehmen tätiger Kurierfahrer ist entgegen der Behauptung des Unternehmens sozialversicherungsrechtlich nicht selbstständig tätig, sondern abhängig beschäftigt.

Das Transportunternehmen hat mithin die Beiträge zur Kranken-, Renten-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung abzuführen.

#### **Der Fall:**

Ein Kurierfahrer führte Transportaufträge durch, die ihm das Unternehmen über ein Funksystem vermittelte. Nach Abschluss eines Rahmenvertrags und unter Hinweis auf „organisatorische Tipps und Arbeitsanleitungen“ hatte er bei den Kunden des Unternehmens Transportgüter abzuholen und auszuliefern. Der Kurierfahrer hatte hierzu selbst ein entsprechendes Gewerbe angemeldet, führte die Fahrten mit einem eigenen Fahrzeug durch, hatte seinerseits aber weder eigene Mitarbeiter noch einen Betrieb. Ihm gegenüber erstellte das Unternehmen monatliche Abrechnungen auf der Grundlage der ermittelten Transportkilometer und zog von der Vergütung eine Verwaltungspauschale ab.

Nach Würdigung der Gesamtumstände ging das Landesozialgericht von einer **abhängigen Beschäftigung** aus. Weder aus dem geschlossenen Rahmenvertrag noch aus der Art und Weise, wie der Vertrag gelebt wurde, ergäben sich wesentliche Freiräume des Kurierfahrers. Sobald er den jeweiligen Einzelauftrag angenommen habe, sei er fremdbestimmt in die Arbeitsorganisation des Unternehmens eingegliedert gewesen. Etwaige Freiräume (z.B. im Hinblick auf die Wahl der konkreten Route) fielen demgegenüber nicht erheblich ins Gewicht. Gleiches gelte auch für den Umstand, dass der Fahrer für seine Kurierdienste seinen eigenen Pkw nutzte.

### **9 Tanzlehrer, Schwimmlehrer, Fahrschullehrer: Umsatzsteuerbefreit oder nicht?**

Nach einem Urteil des FG Niedersachsen vom 10.3.2022 ergibt sich weder aus dem nationalen Umsatzsteuerrecht noch aus dem Unionsrecht eine Umsatzsteuerbefreiung für Umsätze aus dem Betrieb einer Tanzschule. Dies gelte jedenfalls für Umsätze aus Tanzkursen für Erwachsene („Welttanzprogramm“ und „Medaillenkurse“).

Die bei einem Tangotanzkurs erbrachten Leistungen sind nur umsatzsteuerfrei, wenn es der Kurs zumindest einzelnen Teilnehmern ermöglicht, die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten durch Vertiefung und Fortentwicklung auch beruflich zu nutzen. So entschied jedenfalls das FG Berlin-Brandenburg im Jahre 2017. Der BFH hatte mit seinem Urteil aus 2019 die positive Entscheidung der Vorinstanz revidiert und wendet in Bezug auf die Umsatzsteuerfreiheit von Unterrichtsleistungen eine strenge Sichtweise an.

#### **Der Fall:**

Die Klägerin erzielte Umsätze aus ihren Tätigkeiten als Dolmetscherin, im Filmgeschäft und als Tangolehrerin an einer Volkshochschule (VHS) und andererseits als Privatlehrerin. In ihrer Steuererklärung behandelte sie die Umsätze, die sie für die VHS ausgeführt hatte, als umsatzsteuerfrei. Das Finanzamt sah die Umsätze hingegen als steuerpflichtig an. Steuerfrei nach § 4 Nr. 21 UStG sei-

en unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen einer privaten Schule oder einer anderen all-gemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtung. Das Erlernen des Tangos diene hingegen der Freizeitgestaltung, und die Umsätze der Klägerin aus den VHS-Kursen seien folglich mit dem Regelsteuersatz von 19 Prozent zu besteuern.

Während die Klage vor dem Finanzgericht erfolgreich war, unterlag die Tanzlehrerin nun vor dem BFH. Er begründet sein Urteil u.a. wie folgt: Steuerfrei ist nach Art. 132 Abs. 1 Buchstabe j Mehrwertsteuersystemrichtlinie der von Privatlehrern erteilte Schul- und Hochschulunterricht. Die Steuerfreiheit bezieht sich aber **nur auf Aus- oder Fortbildungen**, die nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung haben.

Auch das **Gemeinwohlinteresse** an der durch den Privatlehrer ausgeübten Tätigkeit ist zu berücksichtigen. So kann ein besonders hohes Gemeinwohlinteresse, das die Annahme einer steuerfreien Unterrichtsleistung durch einen Privatlehrer rechtfertigt, **z.B. beim Schwimunterricht** bestehen.

Interessanterweise hat der BFH vor seinem Urteil nicht die Entscheidung des EuGH zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Fahrschulunterrichts für die Fahrerlaubnisklassen B und C1 abgewartet. Allerdings wäre seine Entscheidung wohl nicht anders ausgefallen, da es sich nach Ansicht des EuGH beim Fahrschulunterricht nicht um einen von der Mehrwertsteuer befreiten Schul- und Hochschulunterricht handelt (EuGH-Urteil vom 14.3.2019).

### **10 Umsatzsteuer: Zweifel am Aufteilungsgebot im Hotel- und Beherbergungsgewerbe?**

In § 12 Abs. 2 UStG sind die Umsätze aufgeführt, die nicht dem Regelsteuersatz von 19 Prozent, sondern dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent unterliegen. Dazu gehört auch die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen (Nr. 11). Dies gilt jedoch nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind (sogenanntes Aufteilungsgebot).

**Andere Leistungen** (z.B. Parkplatz-, Fitnessstudio- oder WLAN-Nutzung) sind mit dem Regelsteuersatz von 19 Prozent zu besteuern. Auch umsatzsteuerliche Nebenleistungen teilen danach nicht wie üblich das Schicksal der Hauptleistung.

Der BFH bezweifelt die Rechtmäßigkeit des sogenannten Aufteilungsgebots gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG, insbesondere ob diese Vorschrift unionsrechtskonform ist. Mit Verweis auf ein Vorabentscheidungsverfahren des BFH (Beschluss vom 26.5.2021) gewährte der XI. Senat des BFH die Aussetzung der Vollziehung mit Beschluss vom 7.3.2022.

## 11 Betriebsausgaben: Abzug für bürgerliche Kleidung nicht möglich

Gewerbetreibende können im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit Arbeitskleidung oder Berufskleidung als Betriebsausgaben absetzen. Dabei muss jedoch beachtet werden: Die Berufskleidung ist nur dann absetzbar, sofern es sich um eine **typische Kleidung des Berufs** handelt. So sind beispielsweise normale Hemden oder Jeanshosen aufgrund ihrer auch privaten Einsatzmöglichkeiten keine Arbeitskleidung und somit nicht als Betriebsausgaben absetzbar.

Berufsbekleidung wird in der Regel zum Schutz oder aus Hygienegründen vorgeschrieben. Weiterhin dient die Berufsbekleidung als Identifikationssymbol, als Markenzeichen, als Corporate Identity oder als Uniform und wird entsprechend den Vorgaben getragen. Folgende Bekleidung wird ohne weiteres als **Betriebsausgabe oder als Werbungskosten anerkannt**:

- Arbeitsschuhe (Stahlkappenschuhe), Arbeitsschutzhelme
- blaue Latzhosen
- Kleidung im medizinischen Bereich (Arzt Kittel etc.)
- die Robe eines Rechtsanwalts
- typische Berufsbekleidung von Schreibern oder Zimmerleuten
- Kittel o.ä. von Reinigungskräften

Ebenso als Betriebsausgaben abzugsfähig sind die Reinigungskosten für die Arbeitsbekleidung, so z.B. chemische Reinigung, anteilige Waschkosten, anteilige Kosten für das Trocknen oder Bügeln der Berufsbekleidung.

Doch was gilt, wenn die typische Berufskleidung auch im Alltag getragen werden kann?

### Beispiel:

*Ein Trauerredner sieht schwarze Anzüge, schwarze Hemden und schwarze Mäntel als typische Berufskleidung an. Im Alltag würde er nicht „ganz in schwarz gehüllt“ auftreten.*

Der **BFH** hat diese Frage mit Urteil vom 16.3.2022 entschieden: Ein **Betriebsausgabenabzug für bürgerliche Kleidung scheidet** auch dann **aus**, wenn diese ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird.

Der BFH bestätigte, dass Aufwendungen für Kleidung als unverzichtbare Aufwendungen der Lebensführung nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG grundsätzlich nicht abziehbar sind. Sie sind nur dann als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, wenn es sich um Aufwendungen für typische Berufskleidung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG handelt.

## 12 Grunderwerbsteuer bei Umstrukturierungen: Ausgliederung eines Einzelunternehmens auf eine neu gegründete GmbH

Bei der Ausgliederung eines Einzelunternehmens mit Grundbesitz auf eine neu gegründete GmbH fällt keine Grunderwerbsteuer an; die Begünstigungsvorschrift des § 6a GrEStG, die in diesem Fall eine Grunderwerbsteuerbefreiung vorsieht, findet Anwendung. So die Entscheidung des FG Münster mit Beschluss vom 3.5.2022.

### Der Fall:

*N war Alleineigentümer mehrerer Grundstücke, die er im Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens hielt. Im März 2021 gliederte er sein Einzelunternehmen mit allen Aktiva und Passiva auf eine im Zug der Ausgliederung neu gegründete N-GmbH aus. Mitübertragen wurden auch die Anteile an der A-GmbH, die Alleingesellschafterin weiterer grundbesitzender Kapitalgesellschaften war.*

*Das Finanzamt setzte im Hinblick auf die Ausgliederung und die Übertragung der Grundstücke auf die neu gegründete GmbH Grunderwerbsteuer fest. Hiergegen legte die N-GmbH Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung. Das Finanzamt lehnte die Aussetzung der Vollziehung ab.*

Das Finanzgericht hielt den Antrag für begründet und hatte ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts. Die mit der Ausgliederung erfolgte Übertragung der Grundstücke und der Übergang der im Eigentum der Tochtergesellschaften stehenden Grundstücke fallen zwar grundsätzlich unter die Grunderwerbsteuerpflicht. Es greift aber der Befreiungstatbestand des § 6a Satz 1 GrEStG.

Die Voraussetzungen der Vorschrift sind erfüllt. Insbesondere ist die Anwendung des § 6a GrEStG nicht deshalb ausgeschlossen, weil der spätere Alleingesellschafter der Klägerin als Einzelunternehmer beteiligt gewesen ist.

Das FG Sachsen hatte bereits mit Urteil vom 30.6.2021 entschieden, dass diese Vorschrift auch auf die Ausgliederung eines Einzelunternehmens auf eine neu zu gründende Kapitalgesellschaft Anwendung findet. Gegen dieses Urteil hat die Finanzverwaltung Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt.

Es genügt, dass die Antragstellerin selbst wirtschaftlich tätig sei; N muss kein Unternehmer sein (vgl. BFH, Beschluss vom 25.11.2015). Die Verwaltungsauffassung, dass § 6a GrEStG auf Fälle der Ausgliederung eines Einzelunternehmens zur Neugründung einer Kapitalgesellschaft keine Anwendung findet (Ländererlasse vom 22.9.2022, Tz. 2.1), steht im Widerspruch zu dieser Rechtsprechung.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 5/2022

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Gesetzentwurf zur Beschleunigung von Außenprüfungen</b>	Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22.3.2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
2 <b>Wirtschaftliche Fördermaßnahmen</b>	Viertes Corona-Steuerhilfegesetz <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
3 <b>Zukunftsfinanzierungsgesetz</b>	Eckpunkte für ein Zukunftsfinanzierungsgesetz, Maßnahmen zur verbesserten Finanzierung von Zukunftsinvestitionen und zur Erleichterung des Kapitalmarktzugangs für Unternehmen, insbesondere Start-ups, Wachstumsunternehmen und KMU <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
4 <b>Nacherklärung fiktiver Einkünfte</b>	Landgericht Nürnberg-Fürth, Urteil vom 4.5.2022, Az. 12 Ns 508 Js 2272/20 <a href="http://www.gesetze-bayern.de">www.gesetze-bayern.de</a>	–
5 <b>Übernachtungssteuern in Beherbergungsbetrieben</b>	Bundesverfassungsgericht, Urteile vom 22.3.2022, Az. 1 BvR 2868/15, 1 BvR 354/16, 1 BvR 2887/15, 1 BvR 2886/15 <a href="http://www.bundesverfassungsgericht.de">www.bundesverfassungsgericht.de</a>	Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 11.7.2012, Az. 9 CN 1.11
6 <b>Vorsteuer</b>	BFH, Urteil vom 4.5.2022, Az. XI R 29/21 (XI R 7/19) <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a> EuGH, Urteil vom 14.10.2021, Rs. C-45/20 und C-46/20 <a href="http://www.curia.europa.eu">www.curia.europa.eu</a>	FG Baden-Württemberg, Urteil vom 12.9.2018, Az. 14 K 1538/17 Aussetzung des Verfahrens: BFH, Beschluss vom 18.9.2019, Az. XI R 7/19
7 <b>Betrieblicher Gesundheitstag</b>	FG Thüringen, Urteil vom 14.10.2021, Az. 1 K 655/17; EFG 2022, S. 648	Revision beim BFH unter Az. VI R 24/21
8 <b>Sozialabgaben</b>	Landessozialgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 29.6.2022, Az. L 28 BA 23/19 <a href="http://www.gesetze.berlin.de">www.gesetze.berlin.de</a>	–
9 <b>Tanzlehrer, Schwimmlehrer, Fahrtschullehrer</b>	Für Tanzschulen siehe: BFH, Urteil vom 24.1.2019, Az. V R 66/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a> FG Niedersachsen, Urteil vom 10.3.2022, Az. 11 K 119/17 <a href="http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de">www.rechtsprechung.niedersachsen.de</a> Für Fahrschulen siehe: EuGH, Urteil vom 14.3.2019, Rs. C-449/17 <a href="http://www.curia.europa.eu">www.curia.europa.eu</a>	–
10 <b>Umsatzsteuer/Hotelgewerbe</b>	Vorabentscheidungsverfahren: BFH, Beschluss vom 26.5.2021, Az. V R 22/20 Aussetzung der Vollziehung (AdV): BFH, Beschluss vom 7.3.2022, Az. XI B 2/21 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
11 <b>Betriebsausgaben</b>	BFH, Urteil vom 16.3.2022, Az. VIII R 33/18 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
12 <b>Grunderwerbsteuer bei Umstrukturierungen</b>	FG Münster, Beschluss vom 3.5.2022, Az. 8 V 246/22 GrE <a href="http://www.justiz.nrw.de">www.justiz.nrw.de</a>	Ländererlasse vom 22.9.2022, Tz. 2.1 steht im Widerspruch zu dieser Rechtsprechung