

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

einige Urteile aus den letzten Monaten zeigen, wie schmal der Grat zwischen einem selbstständigen Einzelunternehmer und einem abhängig Beschäftigten in der Sozialversicherung sein kann (Nr. 1) und wie interpretationsbedürftig die Unterscheidung zwischen einem gewerbesteuerpflichtigen Einzelunternehmer und einem von der Gewerbesteuer befreiten Freiberufler ist (Nr. 7 und 8).

Private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken sind steuerpflichtig, wenn zwischen Erwerb und Veräußerung keine zehn Jahre liegen. Die Antworten auf einige Zweifelsfragen, z.B. bei vorheriger Entnahme aus dem Betriebsvermögen, finden Sie unter Nr. 2, 3 und 4. Wir berichten ferner, ob unbelegte Brötchen mit einem Heißgetränk für Mitarbeiter als lohnsteuerpflichtiger Sachbezug zu werten sind (Nr. 5).

Wer zu den 6,5 Prozent der Steuerpflichtigen gehört, die in 2020 immer noch den Soli-Zuschlag zahlen müssen, obwohl es keinerlei sachliche Rechtfertigung dafür mehr gibt, sollte sich dagegen wehren. Wie, erläutern wir unter Nr. 11.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Selbstständiger Einzelunternehmer oder abhängig Beschäftigter?** – Indizien für den Betriebsprüfer
- 2 Private Veräußerungsgeschäfte (1):** Gewinn bei Grundstücksenteignung steuerpflichtig?
- 3 Private Veräußerungsgeschäfte (2):** Ermittlung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns bei Entnahme
- 4 Private Veräußerungsgeschäfte (3):** Entnahme eines häuslichen Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen
- 5 Sachzuwendungen:** Unbelegte Brötchen mit einem Heißgetränk sind kein Frühstück
- 6 Reisekosten für begleitende Ehefrau als Betriebsausgaben abzugsfähig?**
- 7 Einzelunternehmer (1):** Freiberufliche oder gewerbliche Tätigkeit eines Prüfsachverständigen?

1 Selbstständiger Einzelunternehmer oder abhängig Beschäftigter? – Indizien für den Betriebsprüfer

In vielen Fällen ist nicht eindeutig klar, ob eine Tätigkeit sozialversicherungsrechtlich als selbstständig oder als abhängig anzusehen ist. Oft arbeiten „Einzelunternehmer“ im Unternehmen des Auftraggebers und wundern sich, wenn der Betriebsprüfer darin eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung sieht, die den Auftraggeber und den „Einzelunternehmer“ eine Menge Geld kosten kann. So wurde jetzt auch der Fall einer selbstständig tätigen Lohnbuchhalterin vor dem Sozialgericht (SG) Dortmund verhandelt.

Das SG entschied: Die Tätigkeit als Lohnbuchhalterin ist eine abhängige Beschäftigung und unterliegt deshalb der Versicherungspflicht in den Zweigen der gesetzlichen Sozialversicherung.

Sachverhalt:

L hatte im Jahr 2005 ein Gewerbe angemeldet und Arbeiten in der Lohn- und Finanzbuchhaltung für verschiedene Auftraggeber ausgeführt. Seit 2008 war sie für das klagende Unternehmen als Lohnbuchhalterin auf der Grundlage von 35 Arbeitsstunden pro Monat bei einem monatlichen Pauschalbetrag von 2.000 Euro beschäftigt. Sie führte die Tätigkeit persönlich in den Räumen des Unternehmens aus und nutzte dessen Lohnprogramm. Sie zahlte keine Miete und war nicht an Arbeitszeiten gebunden.

Nach Auffassung des Prüfers lag keine sozialversicherungsfreie selbstständige Tätigkeit vor, sondern vielmehr ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis. Das Gericht bestätigte die Auffassung des Prüfers. In ähnlich gelagerten Fällen ist es hilfreich, sich mit den Argumenten des Gerichts auseinanderzusetzen, wenn man unangenehme Überraschungen vermeiden möchte.

Als **maßgebliche Indizien für eine abhängige Beschäftigung** wertete das Gericht,

- dass L in die Arbeitsorganisation der Klägerin eingegliedert war.
- Sie nutzte das Computersystem sowie weitere Arbeitsmittel der Klägerin und arbeitete im Rahmen der Aufgabenerledigung mit Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern der Klägerin zusammen.
- Die Tätigkeit war von Weisungen der Klägerin abhängig. Dabei sind fehlende Einzelweisungen in der betrieblichen Praxis gerade bei höher qualifizierten Tätigkeiten kein Indiz für eine grundsätzliche Weisungsfreiheit des Beschäftigten.
- Außerdem spricht für eine abhängige Beschäftigung, dass sie kein eigenes Kapital eingesetzt und aufgrund des Festgehalts kein Unternehmerrisiko getragen hat.

Es spielt keine Rolle, dass L noch weitere Lohnbuchhaltungstätigkeiten bei anderen Auftraggebern verrichtete. Dies ist für die Beurteilung der Tätigkeit ohne Belang.

Wird ein selbstständiger Einzelunternehmer nachträglich bei einer Betriebsprüfung als „Scheinselbstständiger“ ein-

gestuft, kann der Sozialversicherungsträger die Beiträge bis vier Jahre in die Vergangenheit nachfordern. Durch ein frühzeitiges Statusfeststellungsverfahren durch die Deutsche Rentenversicherung lässt sich dieses Risiko vermeiden.

2 Private Veräußerungsgeschäfte (1): Gewinn bei Grundstücksenteignung steuerpflichtig?

Bei Grundstücken sind private Veräußerungsgeschäfte (§ 23 Einkommensteuergesetz (EStG)) steuerpflichtig, wenn zwischen der Anschaffung und der Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre liegen. Dabei sind Gebäude und Außenanlagen einzubeziehen, soweit sie innerhalb dieses Zeitraums errichtet, ausgebaut oder erweitert werden.

Als Anschaffung gilt auch die Überführung eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen des Einzelunternehmers durch Entnahme oder Betriebsaufgabe. Als Veräußerung gilt auch die Einlage eines Wirtschaftsguts, wenn die Veräußerung aus dem Betriebsvermögen innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren seit Anschaffung des Wirtschaftsguts erfolgt.

Beispiel:

Unternehmer A erwirbt ein Grundstück im Jahr 2012 für 250.000 Euro. Da er noch nicht weiß, wie er es nutzen soll, belässt er es im Privatvermögen. Als sich im Jahr 2019 eine gute Gelegenheit für einen Verkauf bietet, veräußert er es für 450.000 Euro.

A muss den Gewinn aus dem Veräußerungsgeschäft nach § 23 EStG versteuern.

Die Frage, wie zu verfahren ist, wenn das Grundstück nicht freiwillig veräußert, sondern enteignet wird, war kürzlich Gegenstand eines Verfahrens vor dem Bundesfinanzhof (BFH). Dabei lag folgender Sachverhalt (verkürzt) zugrunde.

Sachverhalt:

A erwirbt im Jahr 2012 ein unbebautes Grundstück im Zwangsversteigerungsverfahren für 250.000 Euro. Im Jahr 2018 führte die Stadt, in der das Grundstück gelegen war, ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ einen dieses Grundstück betreffenden und an den Kläger gerichteten Sonderungsbescheid nach dem Bodensonderungsgesetz, mit dem das Eigentum an dem Grundstück auf die Stadt überging. A erhält als Entschädigung 400.000 Euro für das gesamte Grundstück. Das Finanzamt sah in der Enteignung ein Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 23 EStG und setzte entsprechend einen Veräußerungsgewinn fest.

Die Entscheidung des BFH: Der Eigentumsverlust durch Enteignung ist keine Veräußerung im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, da der Entzug des Eigentums ohne maßgeblichen Einfluss des Steuerpflichtigen stattfindet.

Die Begriffe „Anschaffung“ und „Veräußerung“ erfassen entgeltliche Erwerbs- und Übertragungsvorgänge, die we-

sentlich vom Willen des Steuerpflichtigen abhängen; sie müssen Ausdruck einer wirtschaftlichen Betätigung sein. An einer willentlichen Übertragung auf eine andere Person fehlt es, wenn – wie im Falle einer Enteignung – der Verlust des Eigentums am Grundstück ohne maßgeblichen Einfluss des Steuerpflichtigen (und ggf. auch gegen seinen Willen) stattfindet. Diese am Wortlaut orientierte Gesetzesauslegung entspricht, wie der BFH in seinem Urteil betont, dem historischen Willen des Gesetzgebers; sie sei auch vor dem Hintergrund eines systematischen Auslegungsansatzes folgerichtig.

**3 Private Veräußerungsgeschäfte (2):
Ermittlung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns bei Entnahme**

Die Finanzverwaltung hat eine Reihe von Zweifelsfragen zur Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte nach § 23 Einkommensteuergesetz (EStG) in einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 5.10.2000 zusammengefasst. Unter anderem ist hier die Ermittlung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns bei Entnahme eines Grundstücks aus dem Betriebsvermögen wie folgt geregelt: Wird das Grundstück in das Betriebsvermögen eingelegt und innerhalb der Zehnjahresfrist seit Anschaffung veräußert, tritt bei der Ermittlung des Gewinns oder des Verlusts aus dem privaten Veräußerungsgeschäft an die Stelle des Veräußerungspreises der Wert, mit dem die Einlage angesetzt wurde. Wurde das Grundstück wieder ins Privatvermögen überführt und innerhalb von zehn Jahren nach der ursprünglichen Anschaffung veräußert, sind bei der Ermittlung des privaten Veräußerungsgewinns die ursprünglichen Anschaffungskosten zu Grunde zu legen. Dieser Veräußerungsgewinn ist um den im Betriebsvermögen zu erfassenden Gewinn zu korrigieren. Wurde das Grundstück nach mehr als zehn Jahren seit der ursprünglichen Anschaffung, aber innerhalb von zehn Jahren nach der Überführung ins Privatvermögen veräußert, ist bei der Ermittlung des privaten Veräußerungsgewinns der bei der Überführung angesetzte Wert zugrunde zu legen.

Beispiel:

A hat am 2.1.2003 ein unbebautes Grundstück für 100.000 Euro angeschafft. Im Jahr 2007 legt er es in sein Einzelunternehmen zum Teilwert von 150.000 Euro ein und entnimmt es wieder am 3.3.2010. Der Teilwert zum Zeitpunkt der Entnahme beträgt 200.000 Euro.

Veräußert A das Grundstück vor dem 3.1.2013 für 230.000 Euro, ermittelt sich der private Veräußerungsgewinn wie folgt:

Veräußerungserlös	230.000 Euro
abzgl. Anschaffungskosten	100.000 Euro
Veräußerungsgewinn (§ 23 Abs. 1 Satz 1 EStG)	130.000 Euro
Teilwert Entnahme	200.000 Euro
abzgl. Teilwert Einlage	150.000 Euro
Entnahmegewinn im Betriebsvermögen	50.000 Euro

privater Veräußerungsgewinn **80.000 Euro**
(130.000 Euro – 50.000 Euro)

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

**4 Private Veräußerungsgeschäfte (3):
Entnahme eines häuslichen Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen**

Wie schon oben ausgeführt, führt der Verkauf eines Grundstücks zu einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre liegen. Als Anschaffung gilt auch die Überführung eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebs- in das Privatvermögen (Entnahme). Ist damit der Gebäudeteil, der auf ein betriebliches Arbeitszimmer entfällt, steuerpflichtig, wenn er weniger als zehn Jahre vor Verkauf des Grundstücks entnommen wurde? Genau ein solcher Fall wurde vor kurzem vom Finanzgericht München entschieden.

Beispiel:

Unternehmer U erwarb Anfang 2003 eine Eigentumswohnung in München. Rund 18 Prozent der Gesamtfläche nutzte er für betriebliche Zwecke und bilanzierte auch entsprechend. Ende 2006 ging die betriebliche Nutzung zu Ende und er entnahm diesen Teil der Wohnung. Bis Mai 2011 wurde die gesamte Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Anschließend wurde sie fremdvermietet und im November 2013 für 780.000 Euro veräußert.

Das Finanzamt sah darin ein privates Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG), da ein unbewegliches Wirtschaftsgut innerhalb von zehn Jahren nach der Entnahme aus dem Betriebsvermögen veräußert wurde und setzte für die Veräußerung des entnommenen betrieblichen Teils Einkommensteuer in Höhe von über 90.000 Euro fest. Ein Ausschlussfall wegen Eigennutzung lag aufgrund der Vermietung nicht vor; die Vermietung ab 2011 war als steuerschädlich zu werten.

Das Urteil: Das Finanzgericht gab dem Kläger (Unternehmer U) Recht; es hielt die Auffassung des Finanzamts im einstweiligen Rechtsschutzverfahren für ernstlich zweifelhaft. Ein Teil einer Eigentumswohnung (hier das Arbeitszimmer) ist kein selbstständiges Wirtschaftsgut im Sinne des § 23 EStG. Bei Entnahme des betrieblich genutzten Gebäudeteils beginnt daher kein eigener Fristlauf (zehn Jahre).

Im Rahmen des § 23 EStG bilden Grund und Boden einerseits sowie das aufstehende Gebäude andererseits selbstständige Wirtschaftsgüter. Gebäude sind bei Anschaffung nicht isoliert zu erfassen („sind einzubeziehen“). U veräußerte das wirtschaftlich identische Grundstück erst nach Ablauf von zehn Jahren seit der Anschaffung. Somit lag **kein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft** vor.

5 Sachzuwendungen: Unbelegte Brötchen mit einem Heißgetränk sind kein Frühstück

Ein Arbeitgeber hatte seinen Arbeitnehmern unbelegte Backwaren wie Brötchen und Rosinenbrot nebst Heißgetränken zum sofortigen Verzehr im Betrieb kostenlos bereitgestellt. Das Finanzamt sah dies als ein Frühstück an, das mit den amtlichen Sachbezugswerten zu versteuern sei.

Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht. Die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Speisen und Getränken durch den Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer könne zu Arbeitslohn führen. Arbeitslohn liege grundsätzlich vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Mahlzeit, wie ein Frühstück, Mittagessen oder Abendessen, unentgeltlich oder verbilligt bereitstellt. Davon abzugrenzen seien **nicht steuerbare Aufmerksamkeiten**, die lediglich der Schaffung günstiger betrieblicher Arbeitsbedingungen dienen und denen daher keine Entlohnungsfunktion zukomme.

Im vorliegenden Fall handele es sich bei den unentgeltlich zugewandten Lebensmitteln nicht um Arbeitslohn, sondern um nicht steuerbare Aufmerksamkeiten. Unbelegte Brötchen seien auch in Kombination mit einem Heißgetränk kein Frühstück im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Selbst für ein einfaches Frühstück müsse jedenfalls noch ein Aufstrich oder ein Belag geboten werden.

6 Reisekosten für begleitende Ehefrau als Betriebsausgaben abzugsfähig?

Wer als Unternehmer auf längere Auslandsreisen geht, weiß es zu schätzen, wenn der Ehepartner mitreist. Kontakte zu anderen Unternehmern fallen leichter, bei gesellschaftlichen Veranstaltungen – die mit Kongressen häufig verbunden sind – können Ehepartner eine große Hilfe sein. Doch sind die Reisekosten des Ehepartners als Betriebsausgabe abzugsfähig?

Die Antwort des Finanzgerichts Münster in seinem Urteil vom 14.5.2019 ist eindeutig: Aufwendungen für Auslandsreisen zu betrieblichen Veranstaltungen eines Unternehmers, die auf seine ihn begleitende Ehefrau entfallen, sind nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Beispiel:

K nahm an internationalen Konferenzen in Delhi, Barcelona und Prag teil, die von einem beruflichen Netzwerk veranstaltet wurden. Auf diesen Reisen begleitete ihn seine Ehefrau, wobei die Eheleute im Anschluss an die Veranstaltungen noch an den jeweiligen Tagungsorten Urlaub machten. Der Kläger machte die gesamten Reisekosten als Betriebsausgaben geltend.

Hiervon erkannte das Finanzamt nur die anteilig auf den Kläger entfallenden Kosten für die Konferenztage an. Zur Begründung seiner hiergegen erhobenen Klage führte K aus, dass seine Ehefrau ihn bei seiner Tätigkeit unterstützt

habe, insbesondere durch die Kontaktpflege zu Geschäftspartnern und anderen Unternehmern.

Die Klage blieb erfolglos. Die **auf die Ehefrau entfallenden Reisekosten** seien nicht zu berücksichtigen, da es sich insgesamt um **private Aufwendungen** handele. Die Unterstützung der Ehefrau bei der Aufnahme und Pflege von Kontakten zu ausländischen Unternehmern gehe nicht über das Maß an Unterstützungsleistungen hinaus, die das bürgerliche Recht von Eheleuten verlange. Die Begleitung des Klägers an touristisch attraktive Orte mit hohem Freizeitwert und die Verbindung mit einem privaten Urlaub sei ganz vorrangig durch die Rolle als Ehefrau veranlasst. Eine etwaige berufliche Motivation trete dahinter als unbedeutend zurück.

7 Einzelunternehmer (1): Freiberufliche oder gewerbliche Tätigkeit eines Prüferingenieurs?

Immer wieder aufs Neue taucht die Frage auf, ob eine unternehmerische Tätigkeit als Gewerbetreibender oder als Freiberufler ausgeübt wird. Insbesondere im Hinblick auf die Gewerbesteuer ist diese Frage von entscheidender Bedeutung. So hatte jetzt der Bundesfinanzhof (BFH) die Tätigkeit von Prüferingenieuren zu beurteilen. Dabei ist es im Einzelfall gar nicht so einfach, die feinen Unterschiede zu erkennen.

Sachverhalt:

Im Streitfall führte eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) u.a. Haupt- und Abgasuntersuchungen durch. Ihre Gesellschafter waren selbst Prüferingenieure. Den überwiegenden Teil der im Streitjahr 2009 durchgeführten Haupt- und Abgasuntersuchungen hatten allerdings die drei bei der GbR angestellten Prüferingenieure übernommen.

Das Finanzamt war der Meinung, die Klägerin erziele gewerbliche Einkünfte und setzte dementsprechend auch Gewerbesteuer fest. Dies hat der BFH in seiner aktuellen Entscheidung als zutreffend bestätigt.

Der BFH hat zwar die Tätigkeit der Gesellschafter der Klägerin als freiberuflich beurteilt, soweit sie selbst Hauptuntersuchungen durchgeführt hatten. Soweit die Klägerin den überwiegenden Teil der Prüftätigkeiten durch angestellte Prüferingenieure habe durchführen lassen, **fehle es jedoch an einer eigenverantwortlichen Tätigkeit der Gesellschafter**. Die angestellten Prüferingenieure hätten die Hauptuntersuchungen eigenständig durchgeführt und seien dabei lediglich stichprobenartig von den Gesellschaftern der Klägerin überwacht worden. Die Klägerin erzielte daher insgesamt gewerbliche Einkünfte, weil die teilweise gewerblichen Einkünfte auch die übrigen freiberuflichen Einkünfte der Gesellschafter als gewerblich infizierten. (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG)).

Der BFH betont, dass eine gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG unschädliche Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte auch für technische Berufe wie den des Ingenieurs voraussetzt, dass die Leistung als solche des Berufsträgers erkennbar und ihm damit persönlich zurechenbar ist.

§ 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ermächtigt weder dazu, Routineaufgaben vollständig an einen angestellten Berufsträger zu delegieren, noch dem Berufsträger eine Tätigkeit als eigene zuzurechnen, die tatsächlich ein anderer, angestellter Berufsträger eigenständig ausgeführt und zu verantworten habe. Dies gelte auch für Prüferingenieure, obwohl deren Tätigkeit weitgehend gesetzlich geregelt sei und daher umfassende Kontrollmaßnahmen ebenso ausgeschlossen seien wie die Festlegung von Untersuchungsmethoden oder -inhalten.

8 Einzelunternehmer (2): Freiberufliche oder gewerbliche Tätigkeit eines Rentenberaters?

Rentenberater sind nicht freiberuflich im Sinne des § 18 Einkommensteuergesetz (EStG) tätig, sondern **erzielen gewerbliche Einkünfte**, wie der Bundesfinanzhof (BFH) mit zwei Urteilen vom 7.5.2019 entschieden hat. Danach üben Rentenberater weder einen dem Beruf des Rechtsanwalts oder Steuerberaters ähnlichen Beruf aus noch erzielen sie Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG).

In den Streitfällen waren die Klägerinnen als Rentenberaterinnen tätig. Sie waren als solche im Rechtsdienstleistungsregister registriert, verfügten aber nicht über eine Zulassung als Rechtsanwältin oder Steuerberaterin. Die zuständigen Finanzämter sahen die Tätigkeit der Klägerinnen als gewerblich an und setzten Gewerbesteuer fest. Die hiergegen gerichteten Klagen blieben ohne Erfolg. Der BFH hat die Vorentscheidungen jetzt bestätigt. Es fehle an den Voraussetzungen für die Annahme einer selbstständigen Tätigkeit gemäß § 18 EStG.

Nach dem Urteil des BFH ist die Tätigkeit der Klägerinnen keinem der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG genannten Katalogberufe – insbesondere nicht dem des Rechtsanwalts oder Steuerberaters – ähnlich. In den Streitfällen fehlte es an der für die Annahme einer solchen Ähnlichkeit notwendigen Vergleichbarkeit von Ausbildung und ausgeübter Tätigkeit. Der Umstand, dass die Klägerinnen eine Tätigkeit ausübten, die auch von Rechtsanwälten wahrgenommen werde, begründe keine Ähnlichkeit zu diesem Beruf.

Darüber hinaus erzielten die Klägerinnen auch keine Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG. Ihre Tätigkeiten waren im Schwerpunkt beratender Natur. Sie übten keine selbstständige fremdnützige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis aus, wie es für die gesetzlichen Regelbeispiele der Testamentsvollstrecker, Vermögensverwalter oder Aufsichtsratsmitglieder charakteristisch ist.

9 Gewerbesteuer und erweiterte Kürzung: Vorsicht bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen

Einzelunternehmen können ein Lied davon singen: Bei der Gewerbesteuer kommt es nicht nur auf die Hebesätze der

Gemeinde an; auch die im Gesetz vorgesehenen Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag können erhebliche Steuererzahlungen verursachen. Gerne werden daher auch die Kürzungen des Gewerbeertrags in Anspruch genommen, die insbesondere bei Unternehmen, die eigenen Grundbesitz verwalten, erhebliche Steuerersparnisse mit sich bringen können.

Im Regelfall wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um **1,2 Prozent des Einheitswerts** des zum Betriebsvermögen gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gekürzt (§ 9 Nr. 1 Satz 1 (Gewerbsteuergesetz (GewStG))). Unternehmen, die **ausschließlich eigenen Grundbesitz** oder neben eigenem Grundbesitz **eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen**, können stattdessen auf Antrag die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um den Teil des Gewerbeertrags kürzen, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG).

Beispiele:

1. *Unternehmer U betreibt ein Hotel auf einem eigenen Grundstück, dessen Einheitswert eine Mio. Euro beträgt. Er kann bei der Ermittlung des Gewerbeertrags 1,2 Prozent des Einheitswertes = 12.000 Euro kürzen.*
2. *Unternehmer C ist Grundstücksmakler und verwaltet ausschließlich eigenen Grundbesitz und Kapital. Auf die Verwaltung und Nutzung der Grundstücke entfällt ein anteiliger Gewerbeertrag in Höhe von 65.000 Euro. C kann auf Antrag nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags 65.000 Euro abziehen.*
3. *Der Grundstücksmakler Z vermietet u.a. eine Hotelimmobilie einschließlich Bierkellerkühlanlage, Kühlräume, Kühlmöbel für Theken- und Büfettanlage. Wegen der mitvermieteten Betriebsvorrichtungen versagte das Finanzamt die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG und gewährte stattdessen lediglich die Kürzung mit 1,2 Prozent des Einheitswerts der zum Betriebsvermögen gehörenden Grundstücke.*

Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage des Z ab, da nicht ausschließlich eigener Grundbesitz vermietet wurde. Der BFH entschied nun in letzter Instanz: Eine **erweiterte Kürzung** des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG **scheidet aus, wenn** eine grundbesitzverwaltende Gesellschaft neben einem Hotelgebäude **auch Ausstattungsgegenstände mitvermietet**, die als Betriebsvorrichtungen zu qualifizieren sind.

Begründung: Das Unternehmen erzielt neben den Erträgen aus Vermögensverwaltung aufgrund der mitvermieteten Gegenstände auch Erträge, die nicht auf die Nutzung und Verwaltung von Grundbesitz im bewertungsrechtlichen Sinne zurückzuführen sind. Nicht zum Grundvermögen gehören danach Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Die streitigen Vorrichtungen (Bierkellerkühlanlage, Kühlräume, Kühlmöbel für Theken- und Büfettanlagen) sind demnach

Betriebsvorrichtungen. Denn Gegenstand des Betriebs eines Hotels ist es u.a., die Hotelgäste ggf. auch mit gekühlten Getränken und anderen Nahrungsmitteln zu bewirten, deren Lagerfähigkeit eine Aufbewahrung in Kühlanlagen und -möbeln erfordert. Eine Bewirtung wäre ohne solche Vorrichtungen nicht durchführbar.

Nach dem Gesetzeswortlaut in § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist die **erweiterte Kürzung zweifach begrenzt:**

- Zum einen ist die unternehmerische Tätigkeit gegenständlich begrenzt (ausschließlich auf **eigenen** Grundbesitz oder daneben auch auf **eigenes** Kapitalvermögen),
- zum anderen sind Art, Umfang und Intensität der Tätigkeit begrenzt (ausschließlich Verwaltung und Nutzung des Vermögens).

Nebentätigkeiten sind nicht kürzungsschädlich, wenn sie der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes im erweiterten Sinne dienen und als zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden können (z.B. zentrale Heizungsanlagen, Gartenanlagen usw.). Eine darüber hinausgehende Mitvermietung von (nicht fest mit dem Grundstück verbundenen) Betriebsvorrichtungen schließt die Kürzung dagegen regelmäßig aus.

Der BFH lehnt auch eine **Geringfügigkeitsgrenze** in dem Sinne ab, dass die Überlassung von Betriebsvorrichtungen der erweiterten Kürzung nicht entgegenstehen soll, wenn die Betriebsvorrichtungen gegenüber dem Grundvermögen nur von geringem Wert sind oder auf sie nur ein geringer Teil der Miete oder Pacht entfällt. Dem steht der Gesetzeswortlaut mit dem **strengen Ausschließlichkeitsgebot** entgegen.

10 Fahrshullehrer: Keine Umsatzsteuerbefreiung für Fahrschulunterricht

In unserem Mandantenschreiben Nr. 2/2018 haben wir erstmals berichtet, dass der Bundesfinanzhof (BFH) Zweifel hat, ob die Erteilung von Fahrunterricht überhaupt der Umsatzsteuer unterliegt. Er hatte daher den Europäischen Gerichtshof (EuGH) um Vorabentscheidung gebeten. Die endgültige Entscheidung des BFH liegt nunmehr vor.

Im Streitfall betrieb der Unternehmer eine Fahrschule. Er wies in den ausgestellten Rechnungen keine Umsatzsteuer gesondert aus, weil er der Auffassung war, seine Leistungen seien umsatzsteuerfrei. Dem folgten weder das Finanzamt noch das Finanzgericht.

Der BFH wies die Revision der Fahrschule zurück. Im Revisionsverfahren hatte der BFH ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet. Dieses hatte der EuGH mit seinem Urteil A & G Fahrschul-Akademie vom 14.3.2019 (Az. C 449/17) beantwortet.

Nach dem Urteil des BFH vom 23.5.2019 ist der von der Fahrschule geleistete Fahrunterricht **nicht** nach inner-

staatlichem Recht **steuerfrei**. Denn es handelt sich mangels der hierfür erforderlichen Bescheinigung nicht um eine dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung, die im Sinne des § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz steuerfrei ist. Der Unterricht einer Fahrschule ist ein spezialisierter Unterricht, der für sich allein nicht der für den Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnenden Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkommt und der deshalb nicht unter den Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts fällt.

11 Solidaritätszuschlag: Einspruch gegen die Fortsetzung ab 2021 empfehlenswert

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer. Er wurde ab 1995 zur Finanzierung der Kosten der deutschen Einheit eingeführt und besteht bis heute. Er beträgt seit 1998 5,5 Prozent der Einkommen- und Körperschaftsteuer. Gezahlt wird er sowohl von natürlichen Personen als auch von Körperschaften, wie GmbHs und AGs. Der Solidaritätszuschlag soll nun in einem ersten Schritt zurückgeführt werden. Damit werden rund 90 Prozent aller Steuerzahler vom Solidaritätszuschlag vollständig entlastet.

Nach ersten Berechnungen aus dem Bundesfinanzministerium müssen dann ledige Arbeitnehmer mit einem Bruttojahreslohn von bis zu 74.000 Euro keinen Soli mehr zahlen. Ab etwa 109.000 Euro müssen sie den vollen Betrag zahlen. Eine Familie mit zwei Kindern und einem Alleinverdiener wäre bis zu einem Bruttojahreslohn von rund 150.000 Euro vom Soli befreit. Ab 221.000 Euro wäre auch hier der komplette Zuschlag fällig.

Auch einkommensteuerpflichtige Selbstständige sind den Berechnungen zufolge zum Großteil vom Soli befreit. Nur noch 6,8 Prozent werden ihn ab 2021 noch zahlen müssen.

Nach einem Gutachten des ehemaligen Präsidenten des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG), Hans-Jürgen Papier, muss der Soli spätestens 2020 komplett abgeschafft werden, denn nach dem Auslaufen des Solidarpakts könne man die Sonderabgabe nicht mehr rechtfertigen. Einen entsprechenden Vorschlag zum kompletten Abbau des Solidaritätszuschlags hat das Bundeswirtschaftsministerium vorgelegt. Kern dieses Vorschlags ist die stufenweise Rückführung in drei Schritten bis 2026.

Fazit: Sollte der jetzt vorliegende Entwurf Gesetz werden, ist zu erwarten, dass gegen dieses Gesetz das BVerfG angerufen wird, da der Soli ohne Rechtsgrundlage im Sinne des ursprünglichen Befristungsgrunds fortgeführt wird. Wer ab 2021 einen Steuerbescheid mit Soli-Zuschlag erhält, ist gut beraten, Einspruch gegen diesen Steuerbescheid, mit Hinweis auf die beim BVerfG anhängigen Verfahren, einzulegen.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2019

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Selbstständiger Einzelunternehmer oder abhängig Beschäftigter?	SG Dortmund, Urteil vom 11.3.2019, Az. S 34 BA 68/18 www.justiz.nrw.de	Pressemitteilung des SG Dortmund vom 1.8.2019
2 Private Veräußerungsgeschäfte (1)	BFH, Urteil vom 23.7.2019 Az. IX R 28/18 www.bundesfinanzhof.de	Pressemitteilung Nr. 59 vom 19.9.2019 www.bundesfinanzhof.de
3 Private Veräußerungsgeschäfte (2)	BMF-Schreiben zur Ermittlung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns bei Entnahme aus einem Betriebsvermögen (§ 23 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 3 Satz 3 EStG) vom 3.9.2019. Az. IV C 1 – S 2256/19/10002:001 www.bundesfinanzministerium.de	Rz. 34 des BMF-Schreibens vom 5.10.2000 (Az. IV C 3 - S 2256 - 263/00 – BStBl. I 2010 S. 1383 www.bundesfinanzministerium.de
4 Private Veräußerungsgeschäfte (3)	FG München, Beschluss vom 14.1.2019, Az. 15 V 2627/18 www.gesetze-bayern.de	Aufsatz von StB Michael Seifert, StuB 17/2019, S. 678
5 Sachzuwendungen	BFH, Urteil vom 3.7.2019, Az. VI R 36/17 www.bundesfinanzhof.de	Bundesfinanzhof, Pressemitteilung Nr. 58 vom 19.9.2019 www.bundesfinanzhof.de
6 Betriebsausgaben	FG Münster, Urteil vom 14.5.2019, Az. 2 K 2355/18 www.justiz.nrw.de	Die Nichtzulassungsbeschwerde ist beim BFH unter Az. VIII B 127/19 anhängig. Aufsatz von Dr. Bernadette Mai, LL.M. Oec., Richterin am FG Münster, NWB 2019, S. 2810.
7 Einzelunternehmer (1)	BFH, Urteil vom 14.5.2019, Az. VIII R 35/16 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Pressemitteilung Nr. 54 vom 22.8.2019 www.bundesfinanzhof.de
8 Einzelunternehmer (2)	BFH, Urteile vom 7.5.2019, Az. VIII R 2/16 und Az. VIII R 26/16 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Pressemitteilung Nr. 52 vom 16.8.2019 www.bundesfinanzhof.de
9 Gewerbsteuer und erweiterte Kürzung	BFH, Urteil vom 11.4.2019, Az. III R 36/15 www.bundesfinanzhof.de	§ 9 Nr. 1 Satz 1 und Satz 2 GewStG BFH, Urteil vom 17.5.2006 Az. VIII R 39/05, BStBl. II 2006, S. 659
10 Fahrschullehrer	BFH, Urteil vom 23.5.2019, Az. V R 7/19 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Pressemitteilung Nr. 50 vom 16.8.2019 www.bundesfinanzhof.de Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i und j der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 EuGH, Urteil vom 14.3.2019, Az. C 449/17 www.curia.europa.eu
11 Solidaritätszuschlag	Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags www.bundesfinanzministerium.de	–