

## **Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2023**

Sehr geehrte Damen und Herren,

in der ersten Mandanteninformation des neuen Jahres informieren wir Sie über die letzten Änderungen im inzwischen verabschiedeten Jahressteuergesetz 2022 (Nr. 1), insbesondere über die Änderungen zum Arbeitszimmer bzw. der Homeoffice-Pauschale (Nr. 2).

Ein Schwerpunkt sind verschiedene aktuelle Urteile zur Umsatzsteuerpflicht von bestimmten Leistungen (Nr. 3, 4) einzelner Berufsgruppen sowie zum Vorsteuerabzug bei Outplacement-Leistungen (Nr. 10).

Weitere Schwerpunkte liegen auf der Vermeidung von doppelter Schenkungsteuer bei Vermögensübertragungen zu Lebzeiten (Nr. 5) und auf den ertragsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Änderungen beim Betrieb von Photovoltaikanlagen (Nr. 11).

Wir wünschen Ihnen ein gesundes und erfolgreiches Jahr 2023.

Mit freundlichen Grüßen

### **Aus dem Inhalt:**

- 1 Jahressteuergesetz 2022:** Verabschiedung durch den Bundestag ist erfolgt
- 2 Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice-Pauschale:** Was ist unter welchen Bedingungen steuerlich absetzbar?
- 3 Museumsführer:** umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei?
- 4 Taxifahrer:** Prüfungsgebühr für Ortskundeprüfung umsatzsteuerpflichtig?
- 5 Schenkungsteuer vermeiden:** Dispositionsbefugnis bei Kettenschenkungen beachten
- 6 Pkw-Werbung für den Arbeitgeber:** Werbeentgelt als Lohn
- 7 Grundstückshandel:** Gewerbesteuerpflicht erst ab Erwerb der ersten Immobilie
- 8 Ebay:** Wann sind An- und Verkäufer umsatzsteuerpflichtig?
- 9 Häusliches Arbeitszimmer:** Nutzung in einer gemeinsam angemieteten Wohnung

## 1 Jahressteuergesetz 2022: Verabschiedung durch den Bundestag ist erfolgt

Bereits im Mandanten-Rundschreiben Nr. 6/2022 hatten wir einen Überblick über die wichtigsten geplanten Steuerrechtsänderungen gegeben. Das am 2.12.2022 vom Bundestag verabschiedete Gesetz enthält allerdings weitere Ergänzungen und Änderungen gegenüber dem ursprünglichen Regierungsentwurf. Soweit die Änderungen das häusliche Arbeitszimmer, die Homeoffice-Pauschale und Photovoltaikanlagen betreffen, verweisen wir auf die folgenden Beiträge Nr. 2 und Nr. 11.

Außerdem wurde der lineare Abschreibungssatz für ab 2023 neu errichtete Wohngebäude von zwei auf drei Prozent angehoben, sodass sich dann der Abschreibungszeitraum von 50 auf 33 Jahre verkürzt. Abweichend vom Regierungsentwurf tritt diese Regelung bereits zum Jahresanfang 2023 in Kraft. Die Sonderabschreibung auf neue Mietwohnungen gemäß § 7b EStG wird künftig an bestimmte Effizienzvorgaben gekoppelt. Für vier Jahre können jeweils fünf Prozent der Herstellungskosten abgeschrieben werden, wenn der hohe Standard des Energieeffizienz-Hauses 40 eingehalten wird und die Baukosten nicht über 4.800 Euro/m<sup>2</sup> liegen.

Der Sparer-Pauschbetrag steigt von 801 bzw. 1602 Euro bei Zusammenveranlagung auf 1000 bzw. 2000 Euro, und Ehegatten können künftig Gewinne und Verluste bei Kapitaleinkünften und Wahl der Zusammenveranlagung miteinander verrechnen (§ 20 Abs. 6 Satz 3 EStG).

## 2 Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice-Pauschale: Was ist unter welchen Bedingungen steuerlich absetzbar?

Wer seine betriebliche Tätigkeit in einem häuslichen Arbeitszimmer ausübt, muss nach geltender Rechtslage prüfen, ob seine Aufwendungen zu 100 Prozent, bis zu 1.250 Euro im Jahr oder überhaupt nicht abziehbar sind. Bisher konnten

- 100 Prozent der Aufwendungen abgezogen werden, wenn das häusliche Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeiten war,
- Aufwendungen bis zu 1.250 Euro im Jahr abgezogen werden, wenn für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz als das häusliche Arbeitszimmer zur Verfügung stand,
- in allen anderen Fällen keine Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer abgezogen werden.

Nach dem Jahressteuergesetz 2022 wird ab 1.1.2023 der **bisherige Höchstbetrag von 1.250 Euro**, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, **in einen Pauschalbetrag von 1260 Euro umgewandelt**. Damit will man das Besteuerungsverfahren vereinfachen. Fallen Aufwendungen für verschiedene Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer an, soll die Jahrespauschale auf diese Tätigkeiten aufgeteilt werden. Dies gilt auch für den Fall, dass mehrere Personen (Ehegatten) das Arbeitszimmer nutzen. In allen

Fällen sind die Aufwendungen nur dann abziehbar, wenn das Arbeitszimmer ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Wenn kein häusliches Arbeitszimmer vorhanden war, konnte (zunächst begrenzt für 2020 bis 2022) für jeden Kalendertag, an dem der Unternehmer seine betriebliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt hat und keine außerhalb der häuslichen Wohnung gelegene Betriebsstätte aufsuchte, ein Betrag in Höhe von 5 Euro abgezogen werden. Der Abzug ist auf insgesamt 600 Euro pro Jahr begrenzt.

**Ab 2023** gilt die **Homeoffice-Pauschale unbefristet** und wird auf sechs Euro pro Tag angehoben. Der maximale Abzugsbetrag steigt damit auf 1260 Euro. Der Höchstbetrag wird erreicht, wenn die Steuerpflichtigen die berufliche Tätigkeit an 210 Tagen im Jahr am häuslichen Arbeitsplatz ausüben. Verfolgen Steuerpflichtige verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten, sind sowohl die Tagespauschale als auch der Höchstbetrag auf die verschiedenen Betätigungen aufzuteilen. Die Beträge können nicht tätigkeitsbezogen vervielfacht werden.

Die **Aufwendungen für Arbeitsmittel** sind nicht mit der Homeoffice-Pauschale abgegolten, können also zusätzlich abgesetzt werden.

## 3 Museumsführer: umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei?

Museen sind im Regelfall gemeinnützig. Verschiedene Dienstleistungen werden dort erbracht – von der Museumsführung bis zum Hausmeisterdienst. Welche Dienstleistungen sind dabei von der Umsatzsteuer befreit?

### Beispiel:

*A ist als Gästeführer in einem Museum tätig, das ausschließlich für Gruppenführungen geöffnet ist. Auftraggeber von A ist eine gemeinnützige Stiftung, die das Museum betreibt und steuerfreie Umsätze an die Museumsbesucher erbringt. Die Bezirksregierung hatte dem A bescheinigt, dass er als Museumsführer die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie vergleichbare Einrichtungen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft. Nach der Entscheidung des Finanzgerichts sind die Umsätze steuerfrei.*

Der BFH bestätigte das Urteil des FG. Dieses habe zu Recht angenommen, dass die Umsätze nach § 4 Nr. 20 Buchstabe a Satz 1 und 2 UStG steuerfrei seien. Nach dieser Vorschrift seien die Umsätze der staatlichen Museen sowie „gleichartiger Einrichtungen“ anderer Unternehmer steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde – wie im Streitfall – sowohl dem Museum als auch dem Museumsführer bescheinigt habe, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die staatlichen Museen erfüllen.

Dass der Kläger mit Gewinnerzielungsabsicht handle, sei für die Steuerbefreiung unschädlich. Klargestellt hat der BFH dabei allerdings auch, dass die Leistungen anderer selbstständiger Subunternehmer des Museums, die über

keine entsprechende Bescheinigung verfügen, weil sie nicht selbst kulturelle Leistungen erbringen (z.B. Sicherheits-, Reinigungs- oder Hausmeisterdienst des Museums), nicht umsatzsteuerfrei sind.

#### 4 Taxifahrer: Prüfungsgebühr für Ortskundeprüfung umsatzsteuerpflichtig?

Taxifahrer müssen – bevor sie ihre Tätigkeit beginnen können – eine Ortskundeprüfung ablegen. Ein Gericht musste nun die Frage entscheiden, ob die Prüfungsgebühr umsatzsteuerpflichtig ist. Der Katalog der von der Umsatzsteuer befreiten Leistungen und Lieferungen (§ 4 Nr. 1 bis 29 UStG) ist lang und bisweilen interpretationsbedürftig.

Doch nach dem Urteil des BFH vom 30.6.2022 ist jetzt klar: „Ortskundeprüfungen für angehende Taxifahrer sind bei richtlinienkonformer Auslegung des § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG als Schulungsmaßnahme mit direktem Bezug zu einem Beruf steuerfrei“.

##### Sachverhalt:

Streitig war die umsatzsteuerliche Behandlung von Ortskundeprüfungen für angehende Taxifahrer. Der prüfende Verband übernahm lediglich die Durchführung der Prüfungen, nicht jedoch die dieser Prüfung vorangehende Ausbildung. Der Verband erklärte die an ihn entrichteten Gebühren als Entgelt für steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG. Das Finanzamt ging dagegen von der Steuerpflicht aus.

Das FG folgte der Auffassung des Finanzamts und wies die Klage ab. Denn der Verband erbringe weder Unterrichts- noch Schulungsmaßnahmen. Die Ortskundeprüfungen seien auch nicht als Nebenleistungen mit Schulungsmaßnahmen verbunden. Der BFH widerspricht dem FG. Die Ortskundeprüfung stellt den Schlusspunkt und notwendigen Bestandteil einer Schulungsmaßnahme im Sinne von § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG dar. Das anderslautende FG-Urteil und der entsprechenden USt-Änderungsbescheid wurden aufgehoben.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG ist richtlinienkonform zu verstehen. Nach Art. 44 Satz 1 MwSt-DVO umfassen die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung im Sinne des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i MwStSystRL Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahme, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient. Die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung ist unerheblich. Die **Ortskundeprüfung** ist demnach **eine begünstigte Schulungsmaßnahme**.

#### 5 Schenkungsteuer vermeiden: Dispositionsbefugnis bei Kettenschenkungen beachten

Wenn Großeltern ihrem Enkelkind eine Immobilie oder anderes Vermögen zu Lebzeiten zuwenden wollen, hat

das Enkelkind nur einen sehr kleinen Schenkungsteuerfreibetrag. Nach dem Gesetz bleibt ein Vermögen bei unbeschränkter Steuerpflicht des Enkelkinds bis zu 200.000 Euro steuerfrei (§ 16 ErbStG).

##### Beispiel:

*Schenken beide Großeltern ihrem Enkelkind eine Immobilie, die sich im Eigentum beider Großeltern zu je 50 Prozent befindet, kann sich der Enkel über einen Vermögenszuwachs von 400.000 Euro freuen, ohne Schenkungsteuer bezahlen zu müssen.*

*Um die Schenkung steuersparender zu gestalten, können die Großeltern die Immobilie erst ihrem eigenen Kind schenken und erst anschließend landet das geschenkte Vermögen bei dem Enkelkind, weil die Eltern das geschenkte Vermögen wiederum an ihr Kind verschenken (sogenannte Kettenschenkungen).*

##### Beispiel:

*Die Großeltern möchten ihrer Enkelin eine Immobilie im Wert von 800.000 Euro schenken. Nach Abzug der Schenkungsfreibeträge müsste die Enkelin also noch 400.000 Euro versteuern, was eine Schenkungsteuer von 60.000 Euro bedeuten würde.*

*Wenn die Großeltern die Immobilie zuerst ihrem eigenen Sohn schenken, gilt je Elternteil ein Schenkungsteuerfreibetrag von 400.000 Euro, sodass diese Schenkung komplett schenkungsteuerfrei bleibt. Im Anschluss schenkt der Sohn die Hälfte der Immobilie seiner Frau. Auch hier kommt es zu keiner Schenkungsteuer, weil der Schenkungsteuerfreibetrag zwischen Ehegatten bei 500.000 Euro liegt.*

In der Praxis scheiterten solche Kettenschenkungen oftmals daran, dass die beschenkten Kinder dazu verpflichtet waren, an das eigene Kind (= Enkelkind) weiterzuschicken. In diesem Fall ging das Finanzamt meist davon aus, dass die Erstbeschenkten nie wirklich Eigentümer waren, weil sie nicht frei über das geschenkte Vermögen verfügen konnten. Bereits 2019 begründete das FG Hamburg die steuerliche Zulässigkeit einer Kettenschenkungen, wenn

- keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass das Kind der Schenker verpflichtet war, einen Teil der geschenkten Immobilie ihrer eigenen Tochter weiter zu verschenken,
- die kurze Verweildauer des Geschenks bei der Tochter für sich allein genommen nicht für eine Weitergabeverpflichtung spricht,
- eine entsprechende Regelung im Testament bei der Schenkung noch keine Wirkung bedeutet,
- im Rahmen einer Kettenschenkungen kein Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO vorliegt.

Der BFH hat erst kürzlich einen ähnlichen Fall entschieden.

##### Beispiel:

*Im Beschlussfall schenkte der Vater der Tochter ein Grundstück, welches diese im selben notariellen Vertrag hälftig auf ihren Ehemann übertrug.*

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, der Vater hätte die Grundstückshälfte unmittelbar an den Schwiegersohn geschenkt, daher seien die Steuerklasse II und der geringere Freibetrag anzuwenden. Der Vater erhob Klage gegen den Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheid.

Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde des Finanzamts zurück und stellte klar, dass für eine anzuerkennende Kettenschenkung

- zivilrechtlich zwei hintereinandergeschaltete Schenkungen vorliegen müssen und
- dem Zwischenbeschenkten eine Dispositionsbefugnis über den Gegenstand verbleiben muss.

Trotz der Zusammenfassung der beiden Übertragungen in einer Urkunde läge eine (Ketten-)Schenkung zwischen Vater und Tochter sowie eine Schenkung Tochter an Ehemann vor.

Der BFH betont: „Werden die beiden Verträge in einer Urkunde zusammengefasst oder in zwei unmittelbar aufeinanderfolgenden Urkunden abgeschlossen, muss sich laut BFH die Dispositionsbefugnis eindeutig aus dem Vertrag oder den Umständen ergeben.“

**Hinweis:** Der BFH bestätigt damit die Zulässigkeit von Kettenschenkungen. Lediglich bei Fehlen einer Dispositionsbefugnis des Erstempfängers (z.B. bei einem Widerrufsvorbehalt des Schenkers) läge eine Schenkung unmittelbar an den Letztbedachten vor. Die Beweislast für das Fehlen einer Dispositionsbefugnis trägt das Finanzamt.

## 6 Pkw-Werbung für den Arbeitgeber: Werbeentgelt als Lohn

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 21.6.2022 entschieden, dass vom Arbeitgeber gezahltes Entgelt für Kennzeichenwerbung Arbeitslohn darstellt und somit der Lohnsteuer zu unterwerfen ist.

### Beispiel:

Der Unternehmer R schloss mit einem Teil seiner Arbeitnehmer „Werbemietverträge“ ab. Danach verpflichteten sich diese, mit Werbung des Arbeitgebers versehene Kennzeichenhalter an ihren privaten Pkws anzubringen. Dafür erhielten sie jährlich 255 Euro.

Der Arbeitgeber behandelte das „Werbeentgelt“ als sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 3 des EStG und behielt daher keine Lohnsteuer ein. Dies war auch für die Arbeitnehmer von Vorteil, da solche Einkünfte unterhalb eines Betrags von 256 Euro steuerfrei sind.

Das Finanzamt ging demgegenüber von einer Lohnzahlung aus und nahm den Arbeitgeber für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer in Haftung.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamts sowie die des FG.

Nicht jede Zahlung eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer stellt Arbeitslohn dar. Vielmehr kann ein Arbeitgeber

mit seinem Arbeitnehmer neben dem Arbeitsvertrag weitere eigenständige Verträge abschließen. Kommt einem gesondert abgeschlossenen Vertrag allerdings kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zu, kann es sich insoweit um eine weitere Arbeitslohnzahlung handeln. Den „Werbemietverträgen“, die an die Laufzeit der Arbeitsverträge geknüpft seien, komme kein eigener wirtschaftlicher Gehalt zu. Für die Bemessung des „Werbeentgelts“ von jährlich 255 Euro sei ersichtlich nicht – wie im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr üblich – der erzielbare Werbeeinfluss maßgeblich gewesen, sondern allein die Steuerfreigrenze nach § 22 Nr. 3 EStG.

## 7 Grundstückshandel: Gewerbesteuerpflicht erst ab Erwerb der ersten Immobilie

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 1.9.2022 entschieden, dass die sachliche Gewerbesteuerpflicht eines Grundstückshändlers frühestens mit dem Abschluss eines Kaufvertrags über eine erste Immobilie beginnt. Erst durch den entsprechenden Kauf sei er in der Lage, seine Leistung am Markt anzubieten.

### Beispiel:

B machte sich als Immobilienmaklerin selbstständig. Das Unternehmensziel war der gewerbliche Grundstückshandel. Das Wirtschaftsjahr beginnt am 1.6. eines Jahres und endet am 31.5. des Folgejahres. Im Wirtschaftsjahr 2011/2012 (1.6.2011 bis 31.5.2012) hatte sie zwar den Erwerb eines ersten Grundstücks vorbereitet, zum Abschluss des entsprechenden Kaufvertrags kam es jedoch erst im Juni 2012 und damit im Wirtschaftsjahr 2012/2013.

Das Finanzamt erkannte den von B für das Wirtschaftsjahr 2011/2012 erklärten Verlust von rund einer Mio. Euro nicht an. Es war der Auffassung, die von der Klägerin im Wirtschaftsjahr 2011/2012 unternommenen Akquisitionstätigkeiten könnten noch keine Gewerbesteuerpflicht begründen. Die Feststellung des erklärten Gewerbeverlusts sei daher ausgeschlossen.

Der BFH hat die Auffassung des Finanzamts jetzt bestätigt. Er hob die Entscheidung des Finanzgerichts auf und wies die Klage ab. Ein gewerblicher Grundstückshändler nehme seine werbende Tätigkeit **frühestens mit der Anschaffung der ersten Immobilie** auf. Maßgeblich sei der Abschluss eines entsprechenden Kaufvertrags, denn erst hierdurch werde er in die Lage versetzt, seine Leistung am Markt anzubieten. Vorbereitungshandlungen, die dem Abschluss eines entsprechenden Kaufvertrages dienen, genügen demgegenüber nicht.

## 8 Ebay: Wann sind An- und Verkäufer umsatzsteuerpflichtig?

Wer regelmäßig über eBay An- und Verkäufe tätigt, könnte eines Tages Post vom Finanzamt bekommen, weil es von einer unternehmerischen Tätigkeit ausgeht. Neben

der Frage, ob überhaupt eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt, stellt sich die weitere Frage, wie bei fehlenden Aufzeichnungen die Umsatzsteuer berechnet werden kann – aus den Verkaufserlösen oder aus der Differenz zu den mutmaßlichen Einkaufspreisen (sogenannte Differenzbesteuerung).

Der BFH hat mit Urteil vom 12.5.2022 entschieden: Veräußert ein Verkäufer auf jährlich mehreren hundert Auktionen Waren über die Internetplattform „eBay“, liegt eine nachhaltige und **damit umsatzsteuerrechtlich unternehmerische Tätigkeit** im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG vor. Die Aufzeichnungspflichten gemäß § 25a Abs. 6 Satz 1 UStG gehören nicht zu den materiellen Voraussetzungen der Differenzbesteuerung. Ein Verstoß gegen die Aufzeichnungspflichten führt deshalb nicht grundsätzlich zur Veragung der Differenzbesteuerung.

#### Sachverhalt:

C kaufte im Zeitraum 2009 bis 2013 bei Haushaltsauflösungen diverse Gegenstände und versteigerte diese nachfolgend bei eBay. Nach Erkenntnissen einer Steuerfahndungsprüfung erzielte sie in diesen Jahren bei ca. 3.000 Versteigerungen Einnahmen von rund. 380.000 Euro. Zur Durchführung dieser Tätigkeiten hatte C vier eBay-Accounts eingerichtet und zwei Girokonten eröffnet.

Das Finanzamt ging von einem Gewerbebetrieb aus und erließ entsprechende Einkommensteuer- und Umsatzsteuer-Bescheide sowie Bescheide über Gewerbebesteuermessbeträge. Darüber hinaus schätzte es mangels entsprechender Gewinnermittlungen die Betriebsausgaben der Klägerin in Höhe von 30 Prozent der Betriebseinnahmen.

Die Klage dagegen hatte teilweise Erfolg. Das FG entschied, die Einnahmen seien zu Recht dem Grunde nach der Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer unterworfen worden. In Anbetracht der Tatsache, dass die Rechtsprechung in vergleichbaren Fällen den Ansatz von Betriebsausgaben mit Werten von 40 Prozent bzw. 80 Prozent des Nettoumsatzes für angemessen befunden habe, sei eine Schätzung der Betriebsausgaben bei der Einkommensteuer- und Gewerbebesteuerungsfestsetzung von 60 Prozent des Nettoumsatzes gerechtfertigt.

Der BFH sah die Revision als begründet an und hob das Urteil des Hessischen FG auf. Begründung:

- Die streitigen Leistungen der Klägerin unterliegen der Umsatzsteuer, da es sich bei den Verkäufen um eine nachhaltige Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG handelt.
- Der BFH hat die Sache an das FG zurückverwiesen, damit dieses die bisher fehlenden Feststellungen zur Differenzbesteuerung nach § 25a UStG nachholen kann. Dabei wird der Umsatz nicht nach dem Verkaufspreis sondern nach dem Betrag bemessen, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt.
- Fehlende Aufzeichnungen über Einkäufe stehen der Differenzbesteuerung nicht zwingend entgegen, so-

dass dann zu schätzen sein kann. Ist auf dieser Grundlage die Differenzbesteuerung anzuwenden, kommt es zu einer erheblichen Minderung des Steueranspruchs.

## 9 Häusliches Arbeitszimmer: Nutzung in einer gemeinsam angemieteten Wohnung

Wird eine Wohnung von mehreren Personen angemietet und nutzt ein Mieter einen Raum zur Einkünfteerzielung allein, sind die auf diesen Raum entfallenden Aufwendungen bei ihm in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig, sofern der Nutzende Aufwendungen in mindestens dieser Höhe getragen hat. So die Entscheidung des FG Düsseldorf in seinem Urteil vom 9.9.2022.

#### Beispiel:

*Der nicht verheiratete K ist im Streitjahr 2018 selbstständig tätig. Zum 1.1.2018 mietete er zusammen mit seiner Lebensgefährtin B ein Einfamilienhaus zu eigenen Wohnzwecken an. Das Objekt hat eine Wohnfläche von 150qm. Darin befinden sich u.a. zwei 15qm große Zimmer, von denen das eine K und das andere seine Lebensgefährtin als Arbeitszimmer genutzt haben.*

*In seiner Einkommensteuererklärung 2018 machte K Betriebsausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer in Höhe von 2.661 Euro geltend. Es handelt sich hierbei um 10 Prozent (15qm von 150qm) der auf das Haus entfallenden Kosten in Höhe von 26.607,23 Euro (Miete 24.000 Euro, Nebenkosten 1.800 Euro, Strom 624,83 Euro, Hausversicherung 182,40 Euro). Das Arbeitszimmer bildete den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des K.*

Das Finanzamt will nur die geltend gemachten Betriebsausgaben zur Hälfte anerkennen. Die Rechtsprechung zu Drittaufwand bei Ehegatten sei bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften nicht anwendbar.

Das FG Düsseldorf hat der Klage des K stattgegeben. Das Finanzamt sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die auf das von K genutzte Arbeitszimmer entfallenden Kosten bei diesem nur zur Hälfte (1.330 Euro) abzugsfähig sind. Nutzt ein Miteigentümer im Rahmen seines Miteigentumsanteils einen Teil des Wirtschaftsguts (Arbeitszimmer) zur Einkünfteerzielung alleine, seien die von ihm getragenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorrangig diesem Raum zuzuordnen. Das FG Düsseldorf hat die Revision gegen sein Urteil zugelassen.

## 10 Outplacement-Leistungen: Vorsteuerabzug des Auftraggebers?

Der BFH hat in seiner Entscheidung vom 30.6.2022 die Grundsätze für den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Personalaufwendungen weiter konkretisiert. Für einen möglichen Vorsteuerabzug muss an einer Leistung ein vorrangiges Unternehmensinteresse bestehen. Dies kann z.B. fraglich sein, wenn Personalaufwendungen (auch) im

individuellen Interesse von Mitarbeitern liegen. Der BFH hat nun den Vorsteuerabzug für Beratungsleistungen eines „Outplacement“-Unternehmens ermöglicht, mit denen Beschäftigte u.a. durch Bewerbungstrainings unterstützt werden.

### **Beispiel:**

*Der Unternehmer K ist zum Vorsteuerabzug berechtigt. Aus wirtschaftlichen Gründen beabsichtigte er einen erheblichen Personalabbau. Die Mitarbeiter waren allerdings zu einem großen Teil unkündbar und unbefristet beschäftigt. Der beabsichtigte Personalabbau konnte daher nur auf freiwilliger Basis mit Zustimmung der betroffenen Mitarbeiter erfolgen. K beauftragte ein Outplacement-Unternehmen, um ihn bei der Erreichung der Personalabbauziele zu unterstützen.*

*Das Unternehmen sollte Mitarbeiter individuell betreuen, fachlich beraten und organisatorisch bei der Suche nach einem neuen Arbeitsplatz unterstützen, damit diese freiwillig ihre bisherigen Beschäftigungsverhältnisse aufgeben konnten. Die Kosten trug K, der auch den Vorsteuerabzug aus der Rechnung geltend machte.*

*Mit dem Finanzamt kam es zum Streit darüber, ob aus den personenbezogenen Beratungsleistungen ein Vorsteuerabzug möglich sei, da die Leistungen des Outplacement-Unternehmens im Interesse der Mitarbeiter, aber nicht im Unternehmensinteresse des K seien.*

*Finanzgericht und BFH gaben dem K Recht.*

Im Urteilsfall überwog für den BFH das Interesse des K am Personalabbau und am Vorteil, der sich für die Beschäftigten aus der Begründung eines neuen Arbeitsverhältnisses ergab. Dies soll jedenfalls dann gelten, wenn es um unkündbar und unbefristet Beschäftigte geht. Bei derartigen Beschäftigungsverhältnissen ist davon auszugehen, dass sich das Interesse an der Begründung neuer Arbeitsverhältnisse aus dem unternehmerischen Ziel erklärt, Beschäftigte, deren gegenwärtige Betätigung aus unternehmerischen Gründen beendet werden soll, denen aber nicht gekündigt werden kann, davon zu überzeugen, einer Auflösung des bestehenden Beschäftigungsverhältnisses zuzustimmen.

Der BFH hat mit dieser Entscheidung klargestellt: „Ein Unternehmer, der für einen von ihm angestrebten Personalabbau Leistungen von sogenannten Outplacement-Unternehmen bezieht, mit denen unkündbar und unbefristet Beschäftigte individuell bei der Begründung neuer Beschäftigungsverhältnisse unterstützt werden sollen, ist aufgrund eines vorrangigen Unternehmensinteresses zum Vorsteuerabzug berechtigt.“

## **11 Photovoltaikanlagen: Steuerliche Behandlung neu geregelt**

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 ist für kleinere Photovoltaikanlagen eine weitgehende steuerliche Entlastung eingetreten, die sowohl die Einkommensteuer als auch die Umsatzsteuer betrifft.

Wer bisher eine Photovoltaikanlage betrieb, erzielt damit grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Damit verbunden ist eine Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung (Anlage EÜR). Bei neueren Anlagen errechnet sich daraus, angesichts der nur noch geringen Einspeisevergütungen, oft nur ein kleiner Gewinn. Wird zudem noch in einen Batteriespeicher investiert, ist es oft schwer, einen sogenannten Totalgewinn zu erzielen. Da diese Thematik viel Verwaltungsaufwand verursachte und zudem streitanfällig war, hat die **Finanzverwaltung** mit einer **Vereinfachungsregelung** die Möglichkeit geschaffen, den Betrieb einer Photovoltaikanlage als eine steuerliche Liebhaberei zu deklarieren (vgl. BMF-Schreiben vom 29.10.2021).

Die meisten Betreiber einer Photovoltaikanlage sind als Kleinunternehmer von der Umsatzsteuer befreit. Doch in vielen Fällen war es vorteilhaft, darauf zu verzichten und per Option zur Regelbesteuerung zu wechseln. Es sind dann zwar die Stromlieferungen und auch der selbst verbrauchte Strom der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Doch auf der anderen Seite ist es dadurch möglich, den **Vorsteuerabzug** aus den nicht unerheblichen Investitionskosten **zu erlangen** und damit teilweise die Finanzierung der Anlage zu stemmen. Nach fünf Jahren kann dann wieder zur Kleinunternehmerregelung zurückgewechselt werden.

Nach dem Jahressteuergesetz 2022 sind rückwirkend ab 2022 die Einnahmen aus kleinen Solarstromanlagen steuerfrei. Ab 2023 entfällt für Kauf und Installation kleiner Anlagen die Umsatzsteuer von 19 Prozent. Dies gilt für Photovoltaikanlagen mit einer installierten Gesamtbruttolenistung (laut Marktstammdatenregister) von bis zu 30 kW (peak) auf, an oder in Einfamilienhäusern (einschließlich Dächern von Garagen und Carports und anderweitiger Nebengebäude) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (z.B. Gewerbeimmobilie, Garagenhof). Die Steuerbefreiung gilt für den Betrieb mehrerer Anlagen bis maximal 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen. Die Steuerbefreiung gilt unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Und sie gilt auch dann, wenn die Wohnung nicht selbst zu Wohnzwecken genutzt wird. Die **Einnahmen aus Photovoltaikanlagen** sind auch **steuerbefreit**, wenn der erzeugte Strom vollständig in das öffentliche Stromnetz eingespeist, zum Aufladen eines privaten oder betrieblich genutzten E-Autos verbraucht oder von Mietern genutzt wird.

Werden in einem Betrieb nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen erzielt, braucht hierfür kein Gewinn mehr ermittelt zu werden. Mittelbar sind damit auch die Ausgaben im Zusammenhang mit einer Photovoltaikanlage betroffen, denn Ausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, dürfen nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden (§ 3c EStG). Damit sind auch alle Aufwendungen (einschließlich der Abschreibung) für eine Photovoltaikanlage einkommensteuerlich unbeachtlich.