

HINWEISE APRIL 2019

A. Einkommensteuer

1. Veräußerung einer Freiberuflerpraxis

Verkauft ein Freiberufler, z.B. ein Arzt, Rechtsanwalt oder Architekt, seine Praxis mit sämtlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen, d.h. insbesondere mit dem Patienten-, Mandanten- oder Kundenstamm, wird der Veräußerungsgewinn begünstigt besteuert. Ist der Veräußerer mindestens 55 Jahre alt, unterliegt der Gewinn auf Antrag dem ermäßigten Steuersatz mit 56 v.H. des regulären Steuersatzes. Sofern der Veräußerungsgewinn 181.000 € nicht übersteigt, kann außerdem ein Freibetrag von bis zu 45.000 € vom Gewinn abgezogen werden. Erfüllt der Veräußerer die Voraussetzungen für den ermäßigten Steuersatz nicht, wird bei der Besteuerung des Gewinns im Rahmen der sogenannten Fünftelregelung ebenfalls ein günstigerer Steuersatz angewendet. Ob und wie stark die Fünftelregelung die Steuerbelastung senkt, ist allerdings von der Höhe des Veräußerungsgewinns und der anderen Einkünfte des Veräußerers abhängig.

Die begünstigte Besteuerung des Veräußerungsgewinns setzt voraus, dass der bisherige Praxisinhaber seine freiberufliche Tätigkeit am Ort der verkauften Praxis wenigstens für eine gewisse Zeit, im Regelfall für mindestens 3 Jahre, einstellt. Nimmt der Veräußerer seine Tätigkeit früher wieder auf, ist zu erwarten, dass seine bisherigen Patienten usw. sich wieder von ihm behandeln oder beraten lassen. Dem Erwerber der Praxis wird damit die Möglichkeit genommen, die Patienten usw. an seine eigene Praxis zu binden.

In einem aktuellen Fall des Bundesfinanzhofs (BFH) hatte der Veräußerer einer freiberuflichen Praxis nach einem Zerwürfnis mit dem Erwerber bereits 22 Monate nach der Veräußerung in derselben Stadt wieder eine Praxis eröffnet. Bis zur Wiedereröffnung war er als freier Mitarbeiter für den Erwerber tätig, was für die begünstigte Besteuerung an sich unschädlich ist. Durch die vorzeitige Wiedereröffnung der Praxis ging jedoch die Begünstigung des Veräußerungsgewinns verloren. Der Gewinn musste nachträglich mit dem regulären Steuersatz versteuert werden, wodurch sich eine erhebliche Steuernachzahlung für den Veräußerer ergab. Dass die Wiedereröffnung nachweislich nicht von Anfang an geplant war, spielte laut BFH keine Rolle.

2. Kein Steuerabzug bei Onlinewerbung

Zahlreiche Unternehmen nutzen ausländische Plattformen, wie z.B. Google, Facebook oder Instagram, um im Internet für ihre Waren und Dienstleistungen zu werben. Nun haben Betriebsprüfer vor allem in Bayern, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz Unternehmen, die im Internet werben, aufgefordert, eine Quellensteuer von 15 v.H. auf die an Google usw. gezahlten Vergütungen an das Finanzamt abzuführen. Laut Auffassung der Prüfer seien die ausländischen Plattformen mit ihren Leistungen in Deutschland steuerpflichtig. Die Steuer sei von den Vergütungen an Google usw. abzuziehen und an das Finanzamt abzuführen. Noch bevor abschließend geklärt wurde, ob diese Auffassung rechtlich zutrifft, haben Bund und Länder sich darauf geeinigt, die Aufwendungen für Onlinewerbung nicht der Quellenbesteuerung zu unterwerfen.

3. Kfz-Gestellung an Ehegatten mit Minijob

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die Überlassung eines betrieblichen Pkw zur privaten Nutzung an den Ehegatten des Unternehmers, der im Rahmen eines Minijobs mit einem Gehalt bis 450 € im Betrieb angestellt ist, nicht fremdüblich. Das Arbeitsverhältnis mit dem Ehegatten kann deshalb steuerlich nicht

anerkannt werden. Der Arbeitslohn ist nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Im Fall des BFH durfte die Ehefrau des Unternehmers, die als Minijobberin im Betrieb ihres Ehemanns angestellt war, einen betrieblichen Pkw unbeschränkt privat nutzen. Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung mit 1 v.H. des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs wurde auf das monatliche Gehalt von 450 € angerechnet. Laut BFH würde ein fremder Arbeitgeber eine solche Vereinbarung nicht treffen. Durch die Möglichkeit der unbeschränkten Privatnutzung bestehe die Gefahr, dass das Arbeitsverhältnis für den Unternehmer unwirtschaftlich wird. Ein fremder Arbeitgeber würde deshalb die Privatnutzung begrenzen oder eine Zuzahlung des Arbeitnehmers für die Privatfahrten verlangen. Dasselbe gilt für einen Minijob mit dem nicht ehelichen Lebenspartner.

4. Wegzug eines GmbH-Gesellschafters in die Schweiz

Verlagert ein Gesellschafter, der im Privatvermögen mit mindestens 1 v.H. an einer in- oder ausländischen Kapitalgesellschaft beteiligt ist, seinen Wohnsitz von Deutschland ins Ausland, ist Vorsicht geboten. War der Gesellschafter vor seinem Wegzug in Deutschland mindestens 10 Jahre lang unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, unterliegt er der Wegzugsbesteuerung. Dabei wird im Zeitpunkt des Wegzugs ein fiktiver Veräußerungsgewinn in Höhe des Wertzuwachses der Beteiligung seit der Anschaffung besteuert, ohne dass dem Gesellschafter Liquidität zufließt. Während beim Wegzug eines EU-Bürgers in einen Mitgliedstaat der EU die Steuer zinslos ohne Sicherheitsleistung gestundet wird, ist beim Wegzug in ein Drittland, wie z.B. in die Schweiz, eine Stundung gesetzlich nicht vorgesehen.

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat entschieden, dass die sofortige Besteuerung bei Wegzug in die Schweiz eine ungerechtfertigte Beschränkung des Niederlassungsrechts sein kann, das durch das zwischen der EU und der Schweiz geschlossene Freizügigkeitsabkommen garantiert wird. In der Entscheidung ging es um einen zeitweilig in Deutschland wohnenden Gesellschafter-Geschäftsführer, der zu 50 v.H. an einer Schweizer GmbH beteiligt war und seinen Wohnsitz in die Schweiz verlagert hat.

Laut EuGH kann die sofortige Wertzuwachsbesteuerung verhindern, dass ein Steuerpflichtiger von seinem Niederlassungsrecht laut Freizügigkeitsabkommen Gebrauch macht, d.h. in die Schweiz zieht. Der EuGH hält es für ausreichend, wenn Deutschland die Steuer auf den Wertzuwachs bei Wegzug festsetzt und dann wie bei einem Wegzug ins EU-Ausland stundet.

B. Lohnsteuer

1. Förderung der betrieblichen Gesundheitsvorsorge

Leistungen eines Arbeitgebers an seine Mitarbeiter, die der allgemeinen oder betrieblichen Gesundheitsförderung dienen, sind lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei bis 500 € pro Jahr und Arbeitnehmer, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Außerdem ist die steuerfreie Leistung in der Lohnabrechnung zu dokumentieren. Steuerfrei können z.B. Leistungen des Arbeitgebers zur Reduzierung von Bewegungsmangel sein wie Rückengymnastik oder Yoga, aber auch Leistungen zur Suchtprävention, Ernährungsberatung, Stressbewältigung oder Schutzimpfungen, die der Arbeitgeber bezahlt.

Seit 2019 wird als neue Bedingung für die Steuerfreiheit eine Zertifizierung vor Beginn der Maßnahme durch die zentrale Prüfstelle Prävention der Krankenkassen verlangt. Welche Kurse zertifiziert sind, kann online bei den Krankenkassen abgefragt werden. 2018 begonnene Maßnahmen bleiben 2019 auch ohne Zertifizierung steuerfrei; die Zertifizierung dieser Maßnahmen ist erst ab 2020 erforderlich.

Weiterhin nicht steuerfrei ist die Übernahme von Mitgliedsbeiträgen zu Fitnessstudios oder Sportvereinen durch den Arbeitgeber.

2. Gestellung eines Elektrofahrzeugs durch den Arbeitgeber

Nutzt ein Arbeitnehmer einen Firmenwagen auch für private Zwecke, unterliegt die private Nutzung als geldwerter Vorteil der Lohnsteuer. Der Vorteil wird, wenn kein Fahrtenbuch geführt wird, mit monatlich 1 v.H. des Bruttolistenpreises bei Erstzulassung angesetzt.

Bei Elektrofahrzeugen wird seit 2019 der zu versteuernde Nutzungsvorteil halbiert. Dies gilt für alle Elektrofahrzeuge, die im Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum 31. Dezember 2021 angeschafft, geleast oder erstmalig einem Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen werden. Auch bei Anschaffung oder Leasing vor 2019 kommt es damit zur Halbierung des Bruttolistenpreises, wenn die erstmalige Überlassung an einen Arbeitnehmer in den Jahren 2019 bis 2021 erfolgt. Die Neuregelung ist jedoch nicht anwendbar, wenn das Elektrofahrzeug bereits 2018 einem Arbeitnehmer überlassen wurde und ab 2019 an einen anderen Arbeitnehmer weitergegeben wird.

Bei Ermittlung des Nutzungsvorteils durch ein Fahrtenbuch werden Abschreibungen oder Leasingraten bei Elektrofahrzeugen ebenfalls nur zur Hälfte angesetzt.

Als Elektrofahrzeuge gelten neben rein elektrisch angetriebenen Autos auch Hybridfahrzeuge, wenn deren Reichweite mit Elektromotor mindestens 40 km beträgt oder die CO₂-Emission 50 g pro gefahrenen Kilometer nicht übersteigt. S-Pedelecs, bei denen der Motor Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt, sind ebenfalls Elektrofahrzeuge, während E-Bikes mit einer Höchstgeschwindigkeit bis 25 km/h als Fahrräder gelten, deren Überlassung an Arbeitnehmer seit 1. Januar 2019 sogar lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei ist (vgl. Hinweise zum Jahreswechsel 2018/2019 A.3.).

C. Umsatzsteuer

1. Notärztlicher Bereitschaftsdienst

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin durch Ärzte, Zahnärzte und Angehörige sonstiger Heilberufe, z.B. Heilpraktiker, Hebammen, Physiotherapeuten usw., sind umsatzsteuerfrei. Dies gilt laut Bundesfinanzhof (BFH) auch für die Leistungen eines Arztes im Rahmen des Notdienstes, selbst wenn es zu keiner ärztlichen Behandlung kommt. Im entschiedenen Fall leistete ein Arzt Bereitschaftsdienste bei Sportveranstaltungen. Dabei kontrollierte er im Vorfeld den Veranstaltungsbereich und warnte vor Gesundheitsgefährdungen. Während der Veranstaltung sollte er auf Rundgängen gesundheitliche Probleme der Teilnehmer erkennen und bei Bedarf behandeln. Das Finanzamt sah in der bloßen Anwesenheit und Einsatzbereitschaft des Arztes keine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung und verlangte vom Arzt 19 v.H. Umsatzsteuer. Dies sah der BFH anders: Die Tätigkeit des Arztes auf den Veranstaltungen diene dem Schutz und der Aufrechterhaltung der Gesundheit der Teilnehmer und könne nur von einem Arzt erbracht werden. Die Leistungen des Arztes seien daher umsatzsteuerfrei.

2. Garantiezusage eines Kfz-Händlers

Häufig bieten Kfz-Händler ihren Kunden beim Kauf eines Gebrauchtwagens gegen Zuzahlung eine Gebrauchtwagengarantie an. Diese soll den Kunden über seine gesetzlichen Ansprüche hinaus vor Reparaturkosten schützen. Bei Abschluss eines Garantievertrags erbringt der Kfz-Händler nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) eine eigenständige Leistung, die über den bloßen Verkauf des Fahrzeugs hinausgeht. Ob der Händler seinem Kunden für diese zusätzliche Leistung Umsatzsteuer berechnen muss, hängt jedoch von den Garantiebedingungen ab.

Verpflichtet sich der Händler, im Garantiefall dem Kunden nur die Kosten der Reparatur in einer beliebigen Werkstatt zu erstatten (reine Kostenerstattung), erbringt der Händler als Garantiegeber nach einer neuen Entscheidung des BFH eine umsatzsteuerfreie Versicherungsleistung. Allerdings muss der Kfz-Händler seinem Kunden 19 v.H. Versicherungsteuer berechnen, obwohl er kein Versicherungsunternehmen ist.

Sehen die Garantiebedingungen dagegen vor, dass der Kunde im Garantiefall vom Kfz-Händler eine Reparatur oder von einer Versicherung einen Kostenersatz verlangen kann (Kombinationsmodell), muss der Kfz-Händler laut BFH für die Garantiezusage 19 v.H. Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Wiederum anders liegt der Fall, wenn der Autohändler eine Garantieversicherung für den Kunden abschließt (Versicherungsmodell), bei der eine Versicherung im Garantiefall die Kosten der Reparatur übernimmt. In diesem Fall verschafft der Kfz-Händler dem Kunden Versicherungsschutz. Dies ist laut BFH umsatzsteuerfrei.

3. Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Kleinunternehmer

Bei Unternehmern, deren Umsatz im Vorjahr 17.500 € und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigt, wird die Umsatzsteuer auf steuerpflichtige Leistungen nicht erhoben. Im Gegenzug haben diese Kleinunternehmer keinen Vorsteuerabzug aus Leistungen, die sie für ihr Unternehmen empfangen. Kleinunternehmer dürfen auf ihren Rechnungen auch keine Umsatzsteuer ausweisen.

Kleinunternehmer, die sich vom Bundeszentralamt für Steuern eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) erteilen lassen, werden derzeit verstärkt zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen aufgefordert. Das liegt daran, dass auch ein Kleinunternehmer Umsatzsteuer anmelden und an das Finanzamt abführen muss, wenn er im EU-Ausland unter Verwendung seiner USt-IdNr. einkauft (innergemeinschaftlicher Erwerb) oder wenn er eine Leistung empfängt, bei der er als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet, z.B. beim Download von Software aus dem Ausland. Bislang musste diese Umsatzsteuer erst in der Jahreserklärung beim Finanzamt angemeldet werden, denn Kleinunternehmer waren regelmäßig vom Finanzamt von der Pflicht zur Abgabe von Voranmeldungen befreit. Diese Befreiung wird ab 2019 nicht mehr gewährt, sodass auch Kleinunternehmer künftig vierteljährlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen elektronisch an das Finanzamt übermitteln müssen. Die Abgabepflicht besteht aber nur für Quartale, in denen z.B. wegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs Umsatzsteuer entsteht.

D. Sonstiges

1. Verfall von Urlaubsansprüchen

Nach bisheriger Auffassung verfällt der Urlaubsanspruch eines Arbeitnehmers, wenn dieser den ihm zustehenden Jahresurlaub nicht bis spätestens 31. März des Folgejahrs nimmt. Anders sieht es aus, wenn ein Arbeitnehmer den Urlaub nicht mehr nehmen kann, weil das Arbeitsverhältnis endet. Ist in einem solchen Fall der Arbeitgeber für den Urlaubsverfall verantwortlich, muss er den nicht genommenen Urlaub durch Geldzahlungen abgelten.

Laut Bundesarbeitsgericht (BAG) ist der Arbeitgeber bereits dann verantwortlich, wenn er den Arbeitnehmer nicht rechtzeitig dazu aufgefordert hat, seinen Jahresurlaub bis zum Tag seines Ausscheidens zu nehmen. Diese Aufforderung muss den ausdrücklichen Hinweis enthalten, dass der Urlaub ansonsten verfällt. Kommt der Arbeitgeber dieser Verpflichtung nicht nach, hat der Arbeitnehmer Anspruch auf eine Vergü-

tung für den nicht genommenen Urlaub. Eine Verpflichtung des Arbeitgebers, den nicht beantragten Urlaub von sich aus zu gewähren, weil er sonst verfallen würde, hat das Gericht jedoch verneint. Obwohl das BAG hierüber nicht entschieden hat, ist davon auszugehen, dass auch bei weiterhin beschäftigten Arbeitnehmern der Arbeitgeber ohne vorherigen Hinweis nicht berechtigt ist, den nicht genommenen Urlaub einfach verfallen zu lassen. Ausdrücklich entschieden hat das BAG, dass Urlaubsansprüche eines verstorbenen Arbeitnehmers nicht verfallen, sondern vererbt werden, sodass der Resturlaub den Erben zu vergüten ist.

2. Arbeit auf Abruf bei Minijob

Von Arbeit auf Abruf spricht man, wenn Arbeitnehmer ihre Arbeitsleistung flexibel je nach Arbeitsanfall erbringen. Fehlt eine Vereinbarung über die Arbeitszeit, wurde bisher eine Wochenarbeitszeit von zehn Stunden unterstellt; seit Januar 2019 sind es 20 Stunden. Angesichts des Mindestlohns von 9,19 € überschreitet das monatliche Arbeitsentgelt damit die Minijob-Grenze von 450 €. Betroffene Arbeitgeber sollten daher zur Einhaltung dieser Grenze mit ihren Minijobbern eine Arbeitszeitvereinbarung treffen.

3. Krankenversicherungsbeiträge auf betriebliche Altersversorgung

Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung sind nicht nur von Arbeitnehmern zu entrichten. Auch auf Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung und auf vergleichbare Renten, z.B. aus berufsständischen Versorgungswerken und aus der betrieblichen Altersversorgung, werden Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge erhoben.

Wechselt ein Arbeitnehmer seine Arbeitsstelle und führt den vom Arbeitgeber im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung abgeschlossenen Versicherungsvertrag mit eigenen Beiträgen fort, fallen weiterhin Krankenversicherungsbeiträge aus der Rente an, wenn der Arbeitgeber Versicherungsnehmer bleibt. Wird jedoch der ausscheidende Arbeitnehmer selbst Versicherungsnehmer, ist nur der Teil der Rente, der aus Beiträgen vor seinem Ausscheiden stammt, beitragspflichtig. Der selbst finanzierte Teil bleibt hingegen beitragsfrei wie bei einer Rente aus einer privaten Rentenversicherung.

Bei betrieblicher Altersversorgung über eine Pensionskasse ist von vornherein der Arbeitnehmer Versicherungsnehmer. Anders als bei Direktversicherungen kann es daher beim Ausscheiden des Arbeitnehmers aus dem Betrieb nicht zu einem Wechsel des Versicherungsnehmers kommen. Deshalb wurden auf Renten aus Pensionskassen bislang stets die vollen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge erhoben, auch soweit die Rente auf eigenen Beiträgen ausgeschiedener Arbeitnehmer beruhte. Diese Praxis verstößt laut Bundesverfassungsgericht gegen das Grundgesetz. Wenn ausscheidende Arbeitnehmer als Versicherungsnehmer mit der Pensionskasse vereinbaren, dass sie ihre Versicherungsleistungen künftig selbst tragen, sei das nicht anders zu beurteilen, als wenn sie privat einen neuen Rentenversicherungsvertrag abschließen. In beiden Fällen muss die Rente beitragsfrei bleiben, soweit sie vom ausgeschiedenen Arbeitnehmer selbst getragen wurde.

Betroffene Rentner haben einen Anspruch auf Erstattung der in den letzten vier Jahren zu Unrecht gezahlten Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung. Im Allgemeinen erhalten die Krankenkassen korrigierte Meldungen der Pensionskassen und nehmen die Beitragserstattungen automatisch vor. Falls dies unterbleibt, z.B. bei einmaligen Kapitalleistungen, sollte bei der Krankenkasse eine Beitragskorrektur beantragt werden. Es empfiehlt sich, dem Antrag eine Bescheinigung der Pensionskasse beizufügen, aus der sich der privat finanzierte Anteil der Rentenzahlungen ergibt.

4. Grunderwerbsteuer bei Umwandlung eines Einzelunternehmens in eine GmbH

Grunderwerbsteuer entsteht nicht nur, wenn eine Immobilie verkauft wird, sondern zum Beispiel auch, wenn sich der Eigentümer eines Grundstücks an einer GmbH beteiligt und statt Geld das Grundstück in die Gesellschaft einlegt. Demgegenüber wird keine Grunderwerbsteuer fällig, wenn eine grundbesitzende Gesellschaft nur ihre Rechtsform ändert, etwa durch Formwechsel einer OHG oder KG in eine GmbH.

Wie der Bundesfinanzhof kürzlich entschieden hat, kommt es bei einer Änderung der Rechtsform darauf an, ob es sich tatsächlich um einen Formwechsel nach dem Umwandlungsgesetz handelt. Wenn aus einem Einzelunternehmen eine GmbH gemacht werden soll, geschieht dies nicht durch Formwechsel, sondern durch Einbringung des Einzelunternehmens in die neu gegründete GmbH gegen Ausgabe von GmbH-Anteilen. Befindet sich ein Grundstück im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens, unterliegt dieser Vorgang der Grunderwerbsteuer, denn das Grundstück gehörte bisher dem Einzelunternehmer und nun der GmbH, hat also den Eigentümer gewechselt. Selbst wenn der bisherige Einzelunternehmer einziger Gesellschafter der GmbH wird, fällt die volle Grunderwerbsteuer an.