

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Umfang Ihrer Aufwendungen, den Sie für Ihren Firmenwagen abziehen können, hängt unter anderem davon ab, ob und wo Sie eine erste Betriebsstätte haben (Nr. 1). Anders als Arbeitnehmer können Sie für Ihre Fahrten zur ersten Betriebsstätte die pauschale 0,002-Prozent-Regelung nicht anwenden, auch wenn diese für Sie günstiger ist (Nr. 2). Wenn bei einer Betriebsveranstaltung der Grenzwert von 110 Euro pro Person nicht überschritten wird, sind die Zuwendungen an den Arbeitnehmer lohnsteuerfrei und der Vorsteuerabzug bleibt erhalten. Es kommt also darauf an, wie die Berechnung zu erfolgen hat (Nr. 3). Die Anschaffung von Elektrofahrzeugen, die Sie ab 2019 erwerben, wird gefördert, indem die Besteuerung der privaten Nutzung ermäßigt wird (Nr. 7). Stellen Sie Ihren Arbeitnehmern zusätzlich zum bisherigen Lohn ein Jobticket zur Verfügung, brauchen Sie diesen geldwerten Vorteil ab 2019 nicht mehr als steuerpflichtigen Arbeitslohn zu erfassen (Nr. 8).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Fahrten zwischen Wohnung** und erster Betriebsstätte aus steuerlicher Sicht
- 2 Firmenwagen:** Anwendung der pauschalen 0,03- bzw. 0,002-Prozent-Regelung
- 3 Betriebsveranstaltung:** Aufteilung der Kosten, bei Absage von Teilnehmern
- 4 Umsatzsteuer:** Zehntageregelung gilt bei regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen
- 5 Ärztliche Leistungen:** Zur Umsatzsteuer bei Schönheitsoperationen
- 6 Fahrrad/E-Bike:** Steuerfreie Privatnutzung
- 7 Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge:** Steuerliche Behandlung der Privatnutzung ab 2019
- 8 Jobticket:** Überlassung an Arbeitnehmer ab 1.1.2019 steuerfrei
- 9 Teilzeitkräfte in der Gleitzone:** Neuer Grenzwert für Midijobber ab 1.7.2019
- 10 Barlohn oder Sachbezug:** Abgrenzung aus steuerlicher Sicht

## 1 Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte aus steuerlicher Sicht

Als Freiberufler kann man eine oder mehrere Betriebsstätten haben, die man mehr oder weniger oft aufsucht. Bei mehreren Betriebsstätten werden nicht die Fahrten zu **jeder Betriebsstätte** als Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte behandelt. Entsprechend der Regelung, die für Arbeitnehmer gilt, gibt es auch für Unternehmer nur **eine erste Betriebsstätte**. Nur für Fahrten dorthin ist die Entfernungspauschale anzusetzen. Die erste Betriebsstätte ist der Mittelpunkt der auf Dauer angelegten Tätigkeit.

Im Zusammenhang mit der Entfernungspauschale spricht man laut Bundesfinanzministerium (BMF) nur dann von einer Betriebsstätte, wenn es sich um eine dauerhafte Tätigkeitsstätte handelt, **die von der Wohnung getrennt** ist. Das heißt, es muss sich um eine **ortsfeste betriebliche Einrichtung**

- des Freiberuflers oder
- des Auftraggebers oder
- eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten handeln,

an der die steuerlich relevante Tätigkeit ausgeübt wird. Um eine **dauerhafte** Tätigkeitsstätte handelt es sich insbesondere, wenn die Tätigkeit an diesem Ort unbefristet ist, für die Dauer von mehr als 48 Monaten oder für die Dauer der gesamten betrieblichen Tätigkeit ausgeübt werden soll. Es handelt sich um eine **Prognose**, bei der auf die voraussichtliche Dauer (entsprechend dem Auftragsverhältnis) abzustellen ist. Wird das Auftragsverhältnis verlängert, ist zu prüfen, ob der Zeitraum von 48 Monaten **ab dem Zeitpunkt der Verlängerung** voraussichtlich überschritten wird. Die Prognose für die Vergangenheit bleibt wirksam, auch wenn sich die Verhältnisse später ändern.

### Beispiel:

*Ein Bauunternehmer beauftragt einen Architekten, der sein Büro im häuslichen Arbeitszimmer hat, eine Großbaustelle zu überwachen und abzurechnen. Der Auftrag hat eine Laufzeit von 3,5 Jahren (= 42 Monaten).*

**Ergebnis:** Der Zeitraum von 48 Monaten wird nicht überschritten (laut einer Prognose anhand der vertraglichen Vereinbarungen).

*Nach Ablauf von 30 Monaten wird der Vertrag um die Dauer von weiteren 14 Monaten verlängert.*

**Ergebnis:** Die gesamte Laufzeit beträgt zwar 56 Monate. Zum Zeitpunkt der Verlängerung verbleibt allerdings eine Laufzeit von zwölf Monaten zuzüglich 14 Monaten aufgrund der Vertragsverlängerung. Im Zeitpunkt der Vertragsverlängerung ergibt sich eine verbleibende Laufzeit von 26 Monaten, sodass der Zeitraum von 48 Monaten nicht überschritten wird und somit keine Betriebsstätte beim Auftraggeber entsteht.

Als **erste** Betriebsstätte ist regelmäßig die Betriebsstätte anzusehen, die der Unternehmer typischerweise

- arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder

- mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit

aufsucht. Treffen diese Kriterien auf mehrere Betriebsstätten zu, ist die Betriebsstätte als erste Betriebsstätte anzusehen, die **am nächsten zur Wohnung** liegt, wobei das häusliche Arbeitszimmer nicht einbezogen werden darf. Fahrten zu weiter entfernt liegenden Betriebsstätten sind ggf. als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen.

Freiberufler dürfen bei der Nutzung eines betrieblichen Pkw für ihre Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte nur die Entfernungspauschale von 0,30 Euro pro Entfernungskilometer geltend machen. Der Gewinn muss somit um die nicht abziehbaren Aufwendungen erhöht werden. Hat der Freiberufler **mehrere Betriebsstätten**, muss also immer geprüft werden, welche Betriebsstätte als **erste Betriebsstätte** zu behandeln ist, für die nur die Entfernungspauschale angesetzt werden darf.

## 2 Firmenwagen: Anwendung der pauschalen 0,03- bzw. 0,002-Prozent-Regelung

Wenn Freiberufler die Privatfahrten mit ihrem Betriebs-Pkw pauschal **mithilfe der 1-Prozent-Regelung** ermitteln, müssen sie die nicht abziehbaren Kosten, die auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte entfallen, ebenfalls **pauschal ermitteln**. Der Betrag wird pauschal mit 0,03 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises je Kalendermonat berechnet. **Anders als bei Arbeitnehmern** lässt der BFH die **pauschale Ermittlung mit 0,002 Prozent** vom Bruttolistenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer für jede Fahrt zur ersten Betriebsstätte (maximal einmal pro Tag) **nicht zu**.

Überlässt ein **Freiberufler** seinem Arbeitnehmer einen betrieblichen Pkw, versteuert dieser den geldwerten Vorteil für Privatfahrten regelmäßig nach der 1-Prozent-Methode. Als Ausgleich für die nicht abziehbaren Kosten bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erfasst er bei seinem Arbeitnehmer als Arbeitslohn entweder

- **pauschal 0,03 Prozent** vom Bruttolistenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer pro Monat (die 0,03-Prozent-Regelung geht von 15 Fahrten pro Monat aus) oder
- **pauschal 0,002 Prozent** vom Bruttolistenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer für jede Fahrt zum Betrieb (maximal einmal pro Tag).

### Beispiel:

*Eine Freiberuflerin war u.a. als freie Mitarbeiterin in den Büroräumen eines Kollegen tätig. Sie unternahm im Jahr 85 Fahrten zwischen ihrer Wohnung und den Büroräumen des Kollegen. Die einfache Entfernung bis dorthin betrug 30 km. In ihrer Einnahmenüberschussrechnung ermittelte sie den Entnahmewert für private Fahrten nach der 1-Prozent-Methode und erfasste diesen Betrag als Betriebseinnahme.*

*Die abzugsfähigen Betriebsausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ermittelte die Freiberuflerin nicht mit dem gesetzlichen **Faktor von 0,03 Prozent***

des Bruttolistenpreises von 36.000 Euro und der einfachen Wegstrecke zur ersten Betriebsstätte. Stattdessen setzte sie den Betrag mit dem **Faktor 0,002 Prozent** vom Listenpreis des Fahrzeugs von 36.000 Euro an, den sie mit der Zahl der gefahrenen Tage und den Entfernungskilometern multiplizierte. Davon ist die Entfernungspauschale in Höhe von (85 Tage x 30 km x 0,30 Euro =) 765 Euro abzuziehen. Der Unterschied zwischen den beiden Berechnungsmethoden sieht wie folgt aus:

0,03 Prozent x 36.000 Euro =	0,80 Euro
10,80 Euro x 30 km x zwölf Monate =	3.888,00 Euro
3.888 Euro - 765 Euro =	<u>3.123,00 Euro</u>
3.888 Euro - 765 Euro =	0,72 Euro
3.888 Euro - 765 Euro =	1.836,00 Euro
1.836 Euro - 765 Euro =	<u>1.071,00 Euro</u>
Nachteil beim Betriebsausgabenabzug	2.052,00 Euro

Der BFH hat die Anwendung der 0,002-Prozent-Regelung für Unternehmer und Freiberufler für unzulässig erklärt. Laut BFH ist die Gleichbehandlung eines Einnahmenüberschussrechners und eines Arbeitnehmers, der an weniger als 15 Tagen im Monat die feste Arbeits- oder Betriebsstätte aufsucht, insoweit nicht geboten. Der Freiberufler hat jedoch die Möglichkeit, den Entnahmewert für die private Nutzung des Kfz nach der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln. Dann treten an die Stelle des 0,03-Prozent-Werts die tatsächlichen Aufwendungen, die auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte entfallen.

Der BFH verkennt nicht, dass es sich bei den Regelungen für Arbeitnehmer und Unternehmer im Kern um vergleichbare Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzugsverbote handelt. Die Situation für den Freiberufler ist jedoch insofern anders, da er den Ansatz unzutreffender Werte durch das Führen eines Fahrtenbuchs vermeiden kann. Der BFH hält es weder für unverhältnismäßig noch für unzumutbar von Freiberuflern, die ohnehin Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten erfüllen müssen, die Führung eines Fahrtenbuchs zu verlangen, um die Nachteile der pauschalen Betriebsausgabenkürzung in Höhe von 0,03 Prozent des Listenpreises pro Monat und Entfernungskilometer zu vermeiden.

### 3 Betriebsveranstaltung: Aufteilung der Kosten, bei Absage von Teilnehmern

Wer als Freiberufler eine Betriebsveranstaltung plant, sollte darauf achten, dass die Kosten pro Teilnehmer nicht mehr als 110 Euro (brutto) betragen. Wird die 110-Euro-Grenze (Freibetrag) je Arbeitnehmer überschritten, fällt für den übersteigenden Betrag Lohnsteuer an, die auch pauschal mit 25 Prozent ermittelt und übernommen werden kann. Was sich jedoch wesentlich stärker auswirkt, ist der Vorsteuerabzug, der bei Überschreiten des Grenzwerts in voller Höhe wegfällt. Wenn einzelne Arbeitnehmer absagen oder nicht erscheinen, stellt sich die Frage, ob die Kosten auf

- die Zahl der **geplanten** Teilnehmer oder
- die Zahl der **tatsächlich teilnehmenden** Personen zu verteilen ist.

#### Beispiel:

Ein Arbeitgeber lädt seine 50 Arbeitnehmer zu einer Weihnachtsfeier ein. Die Kosten für die Veranstaltung betragen 5.000 Euro. Somit entfallen auf jede Person 100 Euro.

Bei einer Lohnsteuerprüfung stellt sich heraus, dass zehn Arbeitnehmer abgesagt haben. Die Kosten, die auf jede anwesende Person entfallen, betragen (5.000 Euro : 40 teilnehmende Personen =) 125 Euro und übersteigen somit den Freibetrag um 15 Euro.

Nach **Auffassung der Finanzverwaltung** ist die Zahl der Arbeitnehmer maßgebend, die tatsächlich teilnehmen, sodass auf jede Person 125 Euro entfallen. Der den Freibetrag übersteigende Betrag von 15 Euro muss bei jedem teilnehmenden Arbeitnehmer als Arbeitslohn erfasst werden, der entweder individuell oder vom Arbeitgeber pauschal versteuert wird. Der Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für die Veranstaltung entfällt insgesamt.

Nach **Auffassung des FG Köln** (Urteil vom 27.6.2018) ist die Zahl der Personen maßgebend, die ursprünglich an der Betriebsveranstaltung teilnehmen wollten. Bei 50 Personen entfallen damit auf jede Person 100 Euro, sodass der Grenzwert von 110 Euro nicht überschritten wird. Die Zuwendung an den Arbeitnehmer ist dann lohnsteuerfrei, und der Unternehmer kann den Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen uneingeschränkt geltend machen.

Das FG Köln hat die Meinung vertreten, dass Absagen von Kollegen steuerlich nicht zulasten der tatsächlichen Teilnehmer gehen dürfen. Die Finanzverwaltung hat gegen das Urteil Revision eingelegt. Nun muss der BFH die endgültige Entscheidung treffen.

### 4 Umsatzsteuer: Zehntagerregelung gilt bei regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen

Umsatzsteuervorauszahlungen für das Vorjahr, die innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt werden, sind auch dann im Vorjahr als Betriebsausgabe abziehbar, wenn der 10.1. des Folgejahres auf einen Samstag oder Sonntag fällt. Damit widerspricht der BFH einer allgemeinen Verwaltungsanweisung der Finanzverwaltung.

Betriebsausgaben und Werbungskosten sind grundsätzlich in dem Kalenderjahr abzuziehen, in dem sie geleistet worden sind. Bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben gibt es allerdings eine Ausnahme. Sie gelten als in dem Kalenderjahr abgeflossen, zu dem sie wirtschaftlich gehören, wenn sie vom Steuerpflichtigen kurze Zeit (d.h. innerhalb von zehn Tagen) nach Beendigung des Kalenderjahres gezahlt wurden. Bei Unternehmern, die ihren Gewinn mithilfe einer Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, ist die **an das Finanzamt gezahlte Umsatzsteuer** eine Betriebsausgabe, die dieser Regelung unterliegt.

#### Beispiel:

Ein Unternehmer hatte die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 am 8.1.2015 geleistet und diese Zahlung

als Betriebsausgabe des Jahres 2014 geltend gemacht. Das Finanzamt meinte demgegenüber, diese Vorschrift sei nicht anzuwenden. Der Unternehmer habe zwar innerhalb des Zehntageszeitraums geleistet, die Umsatzsteuervorauszahlung müsse aber auch innerhalb dieses Zeitraums fällig gewesen sein. Daran fehle es, weil die Vorauszahlung nicht am Samstag, dem 10.1.2015, sondern erst an dem folgenden Montag, dem 12.1.2015, und damit außerhalb des Zehntageszeitraums fällig geworden sei.

Der BFH gab dem Unternehmer Recht und gewährte den Betriebsausgabenabzug für 2014. Auch wenn man fordert, dass die Umsatzsteuervorauszahlung innerhalb des Zehntageszeitraums fällig sein muss, ist diese Voraussetzung im Beispielsfall erfüllt. Denn bei der Ermittlung der Fälligkeit ist laut BFH **allein auf die gesetzliche Frist** im Umsatzsteuergesetz abzustellen, nicht aber auf eine mögliche Verlängerung der Frist.

Das Urteil ist immer dann von Bedeutung, wenn der 10.1. auf einen Samstag oder Sonntag fällt. Dies ist das nächste Mal im Januar 2021 der Fall.

## 5 Ärztliche Leistungen: Zur Umsatzsteuer bei Schönheitsoperationen

Ärztliche Leistungen sind umsatzsteuerfrei, wenn es sich um Heilbehandlungen handelt. Das ist der Fall, wenn die Behandlung dem Schutz oder der Wiederherstellung der Gesundheit dient. Ästhetische Operationen und ästhetische Behandlungen sind nur dann als Heilbehandlung steuerfrei, wenn sie dazu dienen, Personen zu behandeln oder zu heilen, bei denen aufgrund einer Krankheit, Verletzung oder eines angeborenen körperlichen Mangels ein Eingriff ästhetischer Natur erforderlich ist. Eine generelle Steuerbefreiung für Schönheitsoperationen eines Chirurgen kommt somit **nicht** in Betracht. Es hängt von den Umständen des Einzelfalls ab, ob diese Leistung der medizinischen Betreuung eines Menschen dient und ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht (z.B. bei einem Eingriff wegen psychischer Belastung, nicht jedoch bei rein kosmetischen Eingriffen).

**Steuerpflichtig sind** z.B. folgende Leistungen, **sofern sie kosmetischer Natur sind** und kein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht: Fettabsaugung, Faltenbehandlung, Brustvergrößerung, Brustverkleinerung, Lifting, Nasenkorrekturen, Hautverjüngung (Lasertherapie), Lippenaufspritzung, Botox-Behandlung, Permanent Make-up, Anti-Aging Behandlung, Bleaching (Bleichen der Zähne) und Dentalkosmetik.

Der Arzt trägt die objektive Beweislast dafür, dass das Hauptziel der Leistung der Schutz oder die Wiederherstellung der Gesundheit ist. Indiz hierfür kann die regelmäßige Übernahme der Kosten durch Krankenversicherungen sein. Es führt jedoch nicht zwingend zur Steuerpflicht, wenn die Krankenversicherung nicht zur Kostenübernahme verpflichtet ist. Eine ästhetisch-plastische Operation ist steuerbefreit, wenn die medizinische Indikation im jeweiligen Einzelfall (ggf. durch Einzelgutachten mit Einverständnis des Patienten) nachgewiesen wird.

## 6 Fahrrad/E-Bike: Steuerfreie Privatnutzung

Stellt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Fahrrad oder E-Bike zur Verfügung, das er auch privat nutzen kann, muss der Arbeitgeber den privaten Nutzungsanteil seit dem 1.1.2019 nur dann als geldwerten Vorteil erfassen, wenn das E-Bike als Kfz einzustufen ist. Bei der Einstufung des E-Bikes als Fahrrad ist seit dem 1.1.2019 kein geldwerter Vorteil mehr zu erfassen. Ob ein **E-Bike als Fahrrad oder Kfz** einzustufen ist, richtet sich nach dem Straßenverkehrsgesetz. Danach ist wie folgt zu unterscheiden:

- **Als Kfz gelten** Landfahrzeuge, die durch Maschinenkraft bewegt werden, ohne an Bahngleise gebunden zu sein.
- **Keine Kfz sind** Landfahrzeuge, die durch Muskelkraft fortbewegt werden und mit einem elektromotorischen Hilfsantrieb mit einer Nenndauerleistung von höchstens 0,25 kW ausgestattet sind. Die Unterstützung durch den Hilfsantrieb muss sich mit zunehmender Fahrzeuggeschwindigkeit progressiv verringern und bei Erreichen einer Geschwindigkeit von 25 km/h oder früher, wenn der Fahrer im Treten einhält, enden.

Es kommt somit entscheidend darauf an, ob E-Bikes als Fahrräder oder als Kfz einzustufen sind. Bei der Überlassung eines **Fahrrads/E-Bikes** an den Arbeitnehmer auch für private Fahrten und für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte ist der geldwerte Vorteil ab dem 1.1.2019 lohnsteuerfrei.

Handelt es sich um ein **E-Bike, das als Kfz** einzustufen ist, gelten die Regelungen, die bei der Überlassung eines Firmenwagens anzuwenden sind. Somit ist bei der privaten Nutzung von „Kfz-E-Bikes“, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 angeschafft werden, bei Anwendung der 1-Prozent-Regelung nur die Hälfte des Bruttolistenpreises (bzw. der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers) anzusetzen.

### Beispiel:

Ein Unternehmer kauft im Januar 2019 ein E-Bike, das er seinem Arbeitnehmer für betriebliche und private Fahrten zur Verfügung stellt. Das E-Bike ist verkehrstechnisch als Kfz einzuordnen. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers (Bruttolistenpreis) für das E-Bike beträgt 4.600 Euro.

Der private Nutzungsanteil 2019 für das E-Bike beträgt somit 4.600 Euro : 2 = 2.300 Euro x 1 Prozent = 23 Euro im Monat.

Bei der Einstufung des E-Bikes als Fahrrad ist seit dem 1.1.2019 nur dann kein geldwerter Vorteil zu erfassen, wenn der Nutzungsvorteil (= unentgeltliche private Nutzung) vom Arbeitgeber **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt wird (§ 3 Nr. 37 EStG neu). Das gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, die der Arbeitnehmer mit dem E-Bike zurücklegt. Außerdem kann der Arbeitnehmer in seiner Steuererklärung für Fahrten zwischen Wohnung und



erster Tätigkeitsstätte die **Entfernungspauschale uneingeschränkt** geltend machen.

## 7 Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge: Steuerliche Behandlung der Privatnutzung ab 2019

Die private Nutzung eines Kfz, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung anzusetzen. Wenn ein Fahrtenbuch geführt wird, besteht alternativ die Möglichkeit, die tatsächlichen Kosten anzusetzen, die auf die private Nutzung entfallen.

Für die Privatnutzung von Elektrofahrzeugen oder von extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen gelten allerdings besondere Regelungen. Werden derartige Fahrzeuge

- nach dem 31.12.2018 und
- vor dem 1.1.2022

angeschafft, wird für die Bewertung der privaten Nutzung der **Bruttolistenpreis** dieser Elektrofahrzeuge **nur zur Hälfte angesetzt**.

Um **Elektrofahrzeuge** handelt es sich, wenn sie ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden. **Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge** sind nur begünstigt, wenn

- sie eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 g je gefahrenen Kilometer haben **oder**
- deren Reichweite unter **ausschließlicher** Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 40 km beträgt.

### Beispiel:

Ein Unternehmer hat im Januar 2019 ein Hybridelektrofahrzeug erworben, das unter ausschließlicher Nutzung des elektrischen Antriebs mindestens 40 km zurücklegt. Der Bruttolistenpreis beträgt 52.700 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt mehr als 50 Prozent.

Die private Nutzung ist mithilfe der 1-Prozent-Regelung wie folgt zu ermitteln:

Anzusetzender Bruttolistenpreis:  
 52.700 Euro : 2 = 26.350 Euro;  
 gerundet auf volle 100 Euro = 26.300 Euro

Anzusetzen als private Nutzung:  
 26.300 Euro x 1 Prozent = 263 Euro

Alternativ zur 1-Prozent-Methode kann die private Nutzung mit den Aufwendungen angesetzt werden, die auf die Privatfahrten entfallen. Voraussetzung ist allerdings, dass

- die insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und

- das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

nachgewiesen werden. Bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen sind die Anschaffungskosten für das Kfz oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen. Es werden nicht alle Aufwendungen, die auf die private Nutzung entfallen, halbiert. Dies gilt nur für die Abschreibung oder die Leasingraten bzw. die Miete des Elektrofahrzeugs.

### Beispiel:

Ein Unternehmer hat im Januar 2019 ein Elektrofahrzeug erworben. Die Anschaffungskosten haben 54.000 Euro betragen. Der Unternehmer verwendet den Firmenwagen für betriebliche und private Fahrten wobei der Umfang der privaten Fahrten laut Fahrtenbuch 30 Prozent beträgt. Den privaten Nutzungsanteil ermittelt der Unternehmer wie folgt:

#### Kostenarten/Aufteilung

#### Abschreibung:

54.000 Euro: 6 Jahre =	9.000 Euro
9.000 Euro x 30 Prozent =	2.700 Euro
Ansatz mit 50 Prozent =	1.350 Euro
Stromkosten 1.620 Euro x 30 Prozent =	486 Euro
Versicherung 1.200 Euro x 30 Prozent =	360 Euro
Andere Kosten 790 Euro x 30 Prozent =	237 Euro
Privater Nutzungsanteil im Jahr =	<u>2.433 Euro</u>

## 8 Jobticket: Überlassung an Arbeitnehmer ab 1.1.2019 steuerfrei

Zuschüsse und Sachbezüge, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gewährt, gehören nach bisherigem Recht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Das ändert sich ab dem 1.1.2019. Zuschüsse für ein Jobticket bzw. die Zuzahlung von Jobtickets sind **ab dem 1.1.2019 lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei**, wenn der Arbeitgeber diese Leistungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbringt. Als Jobticket werden Fahrkarten für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bezeichnet, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern unentgeltlich oder verbilligt für die arbeitstäglichen Fahrten zum Betrieb, Büro usw. überlässt. Die neue Regelung sieht zwei Varianten vor, die wie folgt aussehen:

**Variante 1:** Steuerfrei sind Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die Steuerfreiheit gilt auch für Fahrten in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet oder zu einem vom Arbeitgeber dauerhaft festgelegten Sammelpunkt sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Das heißt, dass die Steuerbegünstigung auch dann gilt, wenn der Arbeitnehmer das Jobticket für private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr nutzt.

**Variante 2:** Steuerfrei ist auch die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet oder zu einem vom Arbeitgeber dauerhaft festgelegten Sammelpunkt, wenn der Arbeitnehmer diesen Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann. Die Steuerbegünstigung gilt auch, wenn der Arbeitnehmer das Jobticket für private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr nutzt.

**Hinweis:** In die Steuerbefreiung werden auch die Fälle einbezogen, in denen der Arbeitgeber nur mittelbar (z.B. durch Abschluss eines Rahmenabkommens mit dem örtlichen Verkehrsbetrieb) an der Vorteilsgewährung beteiligt ist. Arbeitgeberleistungen, die durch **Umwandlung** des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden, sind **nicht steuerfrei**. Nicht begünstigt sind außerdem Arbeitgeberleistungen zu Taxifahrten und die private Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel außerhalb des öffentlichen Personennahverkehrs.

**Wichtig:** Die steuerfreien Leistungen werden auf die Entfernungspauschale angerechnet.

## 9 Teilzeitkräfte in der Gleitzone: Neuer Grenzwert für Midijobber ab 1.7.2019

Die Gleitzone für Midijobber endet derzeit bei einem Arbeitslohn von 850 Euro. Diese Obergrenze für Midijobs wird ab dem 1.7.2019 auf 1.300 Euro angehoben. Ab diesem Zeitpunkt wird außerdem sichergestellt, dass die reduzierten Rentenversicherungsbeiträge später beim Arbeitnehmer nicht zu geringeren Rentenleistungen führen.

Durch die Midijob-Regelung wird vermieden, dass der vom Arbeitnehmer zu zahlende Beitragsanteil an den Sozialversicherungsbeiträgen bei einem Verdienst oberhalb der Minijob-Grenze von 450 Euro abrupt ansteigt. Für die Berechnung des Beitrags in der Gleitzone bzw. Übergangzone wird ein reduzierter Arbeitslohn zugrunde gelegt, der nicht dem tatsächlichen Arbeitsentgelt entspricht. Die Beitragsverteilung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer erfolgt in drei Schritten:

- Der Gesamtbeitrag wird vom reduzierten beitragspflichtigen Entgelt ermittelt.
- Der Beitragsanteil des Arbeitgebers richtet sich nach dem tatsächlichen Arbeitsentgelt.
- Der Arbeitnehmeranteil ergibt sich, wenn der Arbeitgeberanteil vom Gesamtbeitrag abgezogen wird.

Die Einstufung als Midijobber ist abhängig vom durchschnittlichen monatlichen Arbeitsentgelt. Maßgebend ist zunächst die Situation beim Beginn der Beschäftigung. Außerdem ist jede dauerhafte Änderung der Verhältnisse zu berücksichtigen, die für die nächsten zwölf Monate mit hinreichender Sicherheit zu erwarten ist. Laufende und einmalige Einnahmen (z.B. Weihnachts- oder Urlaubsgeld) sind zu addieren und durch zwölf zu teilen. Dieser Wert muss über 450 Euro liegen und darf ab dem 1.7.2019 den Betrag von 1.300 Euro nicht überschreiten.

## 10 Barlohn oder Sachbezug: Abgrenzung aus steuerlicher Sicht

Freiberufler können ihren Arbeitnehmern **Sachbezüge bis 44 Euro im Monat steuerfrei** zuwenden. Wichtig ist also die Unterscheidung zwischen Barlohn und Sachbezügen. Teilweise kommt es entscheidend auf die arbeitsvertraglichen Vereinbarungen an. Bei der Gewährung von Krankenversicherungsschutz liegt in Höhe des Arbeitgeberbeitrags ein Sachbezug vor, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags ausschließlich Versicherungsschutz, nicht aber eine Geldzahlung verlangen kann. Demgegenüber wendet der Arbeitgeber Geld und keine Sache zu, wenn er einen Zuschuss unter der Bedingung zahlt, dass der Arbeitnehmer mit einem von ihm benannten Unternehmen einen Versicherungsvertrag schließt.

### Beispiel:

**Fall 1:** Der Arbeitgeber schließt als Versicherungsnehmer für die Mitarbeiter seines Unternehmens bei zwei Versicherungen (Gruppen-)Zusatzkrankenversicherungen für Vorsorgeuntersuchungen, stationäre Zusatzleistungen sowie Zahnersatz ab. Die für den Versicherungsschutz des Arbeitnehmers vom Arbeitgeber gezahlten monatlichen Beträge blieben unter der monatlichen Freigrenze von 44 Euro.

Der BFH (Urteil vom 7.6.2018) bestätigt das Vorliegen von **Sachbezügen**.

**Fall 2:** Ein Unternehmer informierte seine Arbeitnehmer darüber, dass er ihnen zukünftig eine Zusatzkrankenversicherung über eine private Krankenversicherungsgesellschaft anbieten könne. Mitarbeiter, die das Angebot annahmen, schlossen unmittelbar mit der Versicherungsgesellschaft private Zusatzkrankenversicherungsverträge ab. Die Versicherungsbeiträge wurden von den Mitarbeitern direkt an die Versicherungsgesellschaft überwiesen. Hierfür erhielten sie monatliche Zuschüsse vom Arbeitgeber auf ihr Gehaltskonto ausgezahlt, die regelmäßig unter der monatlichen Freigrenze von 44 Euro blieben.

Nach dem Urteil des BFH handelt es sich um **Barlohn**.

Ein Sachbezug liegt nur vor, wenn ein arbeitsrechtliches Versprechen erfüllt wird, das auf die Gewährung von Sachbezügen gerichtet ist. Im zweiten Fall hatte der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern letztlich nur den Kontakt zu dem Versicherungsunternehmen vermittelt und bei Vertragsschluss einen Geldzuschuss versprochen. Damit hatte der Arbeitgeber (anders als im ersten Fall) keinen Versicherungsschutz zugesagt.

**Konsequenz:** Arbeitgeber können die bestehende Gestaltungsfreiheit nutzen, indem sie eine Variante wählen, die als Sachbezug einzustufen ist. Entscheidet sich der Arbeitgeber dafür, seinen Arbeitnehmern unmittelbar Versicherungsschutz zu gewähren, liegt begünstigter Sachlohn vor. Die monatliche Freigrenze von höchstens 44 Euro gilt allerdings für alle Sachzuwendungen, sodass zu beachten ist, dass die Steuerfreiheit für weitere Sachbezüge reduziert wird.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 1/2019

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte</b>	BMF-Schreiben vom 23.12.2014, Az. IV C 6 - S 2145/10/10005 :001 www.bundesfinanzministerium.de	–
2 <b>Firmenwagen</b>	BFH, Urteil vom 12.6.2018, Az. VIII R 14/15 www.bundesfinanzhof.de	R 8.1 (9) LStR
3 <b>Betriebsveranstaltung</b>	FG Köln, Urteil vom 27.6.2018, Az. 3 K 870/17 www.fg-koeln.nrw.de	Revision anhängig unter BFH-Az. VI R 31/18 www.bundesfinanzhof.de
4 <b>Umsatzsteuer</b>	BFH, Urteil vom 27.6.2018, Az. X R 44/16 www.bundesfinanzhof.de	§ 11 Abs. 2 Satz 2 EStG § 108 Abs. 3 AO § 18 Abs. 1 Satz 4 UStG
5 <b>Ärztliche Leistungen</b>	OFD Frankfurt/Main, Verfügung vom 7.2.2013, Az. S 7170 A-69-St 112	§ 4 Nr. 14 UStG
6 <b>Fahrrad/E-Bike</b>	§ 3 Nr. 37 EStG § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2018	§ 1 Straßenverkehrsgesetz
7 <b>Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge</b>	§ 6 Abs. 1 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2018	§ 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes
8 <b>Jobticket</b>	§ 3 Nr. 15 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2018	§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG
9 <b>Teilzeitkräfte in der Gleitzone</b>	Gesetzesbeschluss vom 9.11.2018 über Leistungsverbesserungen und Stabilisierung in der gesetzlichen Rentenversicherung	–
10 <b>Barlohn oder Sachbezug</b>	BFH, Urteile vom 7.6.2018, Az. VI R 13/16 und 4.7.2018, Az. VI R 16/17 www.bundesfinanzhof.de	§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG