

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 3/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

auch für die Umsatzsteuer gilt: Der Teufel steckt im Detail. Entscheidungen zu Umsatzsteuerfragen stehen diesmal im Mittelpunkt des Informationsschreibens: Bei der Erstattung von Umzugskosten von neuen Mitarbeitern (Nr. 8), Garantiezusagen von Kfz-Händlern (Nr. 7), Bauleistungen (Nr. 10) und bei Fahrschulen, Surfschulen und medizinischen Hotlines (Nr. 13, 14, 15).

Die private Kfz-Nutzung wird in den Nr. 2 und 3 behandelt. Kostenübernahme oder Erstattungen für Jobtickets oder Sensibilisierungswochen in Nr. 4 und 5, nicht zuletzt die Übertragungsmöglichkeiten einer 6b-Rücklage (Nr. 11).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Onlinewerbung:** Keine Quellensteuer
- 2 **Ehegatte als Minijobber:** Firmen-Pkw zur Privatnutzung nicht anerkannt
- 3 **Privatnutzung eines Firmenwagens:** Einheitlicher Listenpreis bei der 1-Prozent-Methode für alle Branchen
- 4 **Kostenübernahme für Jobticket:** Auch bei Minijobs möglich?
- 5 **Sensibilisierungswoche:** Kostenübernahme des Arbeitgebers ist als Arbeitslohn zu verstehen
- 6 **E-Commerce:** Neue Bagatellregelung
- 7 **Garantiezusage eines Kfz-Händlers:** Umsatzsteuerfreie Versicherungsleistung?
- 8 **Vorsteuerabzug bei Übernahme der Umzugskosten eines Arbeitnehmers?**
- 9 **Elektroautos als Dienstwagen:** Längere Förderungsdauer geplant
- 10 **Umsatzsteuer bei Bauleistungen:** Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers
- 11 **6b-Rücklage:** Keine Übertragung ohne Übertragung auf Ersatzwirtschaftsgut

1 Onlinewerbung: Keine Quellensteuer

Einzelne Finanzämter, so etwa in Bayern, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz, sind in jüngerer Vergangenheit dazu übergegangen, Onlinemarketing unter Einschaltung ausländischer Unternehmen nicht mehr als Dienstleistung, sondern als „Nutzungsüberlassung von Rechten und ähnlichen Erfahrungen“ (§ 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG) zu deklarieren. Einkünfte daraus sind dann mit einem Steuersatz von 15 Prozent quellensteuerpflichtig (§ 50a EStG). Dies hat in der Praxis für einige Verwirrung und Unsicherheit gesorgt.

Bund und Länder haben sich nunmehr darauf geeinigt, Aufwendungen für Onlinewerbung **nicht der Quellenbesteuerung zu unterwerfen**. Hierauf weist das Bayerische Staatsministerium der Finanzen und für Heimat hin.

Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen und für Heimat informiert darüber, dass am 14.3.2019 eine Klärung auf Bund-Länder-Ebene dahingehend erreicht wurde, dass inländische gewerbetreibende Unternehmen keinen Steuereinbehalt bei Onlinewerbung vornehmen müssen. Eine Verpflichtung zum Quellensteuerabzug hätte im Ergebnis bürokratischen Mehraufwand und in zahlreichen Fällen auch erhebliche Steuernachforderungen zur Folge gehabt. Um sicherzustellen, dass die Werbetreibenden bis zur Klärung auf der Bund-Länder-Ebene nicht steuerlich belastet werden, waren die bayerischen Finanzämter bereits angewiesen worden, diese Fälle offen zu halten.

2 Ehegatte als Minijobber: Firmen-Pkw zur Privatnutzung nicht anerkannt

Noch in unserem Mandaten-Rundschreiben Nr. 2/2019 (Nr. 1) haben wir über ein Urteil des Finanzgerichts (FG) Münster berichtet, das einen Arbeitsvertrag zwischen Ehegatten, der tatsächlich wie vereinbart vollzogen wurde, nicht anerkannt hatte. **Alleiniger Maßstab** für das Finanzamt (FA) und das FG war die Frage, ob ein Arbeitsvertrag „fremdüblich“ ist, also ebenso mit einem fremden Dritten vereinbart würde. Dazu hat sich nun auch der BFH in einem Urteil vom 10.10.2018 geäußert.

Sachverhalt:

Der gewerblich tätige C beschäftigt seine Ehefrau als Büro- und Kurierkraft mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von neun Stunden und einem Monatslohn von 400 Euro. Im Rahmen des Arbeitsvertrags überlässt er ihr einen Pkw zur uneingeschränkten Privatnutzung. Den darin liegenden geldwerten Vorteil, der nach der sogenannten 1-Prozent-Methode ermittelt wurde, rechnet er auf den monatlichen Lohnanspruch von 400 Euro an und zieht seinerseits den Barlohn und sämtliche Pkw-Aufwendungen als Betriebsausgabe bei seinen Einkünften aus Gewerbebetrieb ab.

Das FA erkannte das Arbeitsverhältnis steuerlich nicht an, da die Entlohnung in Gestalt einer Pkw-Überlassung mit eingeschränkter Privatnutzung im Rahmen eines Minijobs einem Fremdvergleich nicht standhalte. Das FG Köln hat der Klage dagegen stattgegeben.

Das Urteil des BFH: Die Überlassung eines Firmen-Pkw zur uneingeschränkten Privatnutzung ohne Selbstbeteiligung ist bei einem Minijob-Beschäftigungsverhältnis unter Ehegatten **nicht fremdüblich**.

Auf die Revision des FA hob der BFH die FG-Entscheidung auf. Arbeitsverträge zwischen nahen Angehörigen müssen für die steuerrechtliche Beurteilung sowohl hinsichtlich der wesentlichen Vereinbarungen als auch der Durchführung denjenigen Maßstäben entsprechen, die fremde Dritte vereinbaren würden. Nach diesen Grundsätzen hielt der BFH jedenfalls eine uneingeschränkte und zudem selbstbeteiligungsfreie Nutzungsüberlassung eines Firmenwagens für Privatfahrten an einen familienfremden Minijobber für ausgeschlossen. Ein Arbeitgeber werde im Regelfall nur dann bereit sein, einem Arbeitnehmer die private Nutzung eines Dienstfahrzeugs zu gestatten, wenn die hierfür kalkulierten Kosten zuzüglich des Barlohns in einem angemessenen Verhältnis zum Wert der erwarteten Arbeitsleistung stünden. Bei einer lediglich geringfügig entlohnten Arbeitsleistung steige das Risiko des Arbeitgebers, dass sich die Überlassung eines Firmenfahrzeugs für ihn wegen einer nicht abschätzbaren privaten Intensivnutzung durch den Arbeitnehmer nicht mehr wirtschaftlich lohne. Unerheblich war insoweit für den BFH, dass die Ehefrau für ihre dienstlichen Aufgaben im Betrieb auf die Nutzung eines Pkw angewiesen war.

3 Privatnutzung eines Firmenwagens: Einheitlicher Listenpreis bei der 1-Prozent-Methode für alle Branchen

Wird ein Firmenwagen zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt, kann der private Nutzungsanteil nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung ermittelt werden. Bei dieser Methode ist der Bruttolistenpreis zuzüglich Sonderausstattung im Zeitpunkt der Erstzulassung zugrunde zu legen. Der maßgebliche Listenpreis ist der, zu dem ein Steuerpflichtiger das Fahrzeug als Privatkunde erwerben kann.

Beispiel:

Ein Taxiunternehmer erwarb ein neues Taxi für 45.000 Euro bei einem Autohersteller, der für Taxi- und Mietwagenunternehmer eine besondere Preisliste führt. Sonderpreise gelten z.B. auch für Journalisten bei Zeitungen, Radio- oder Fernsehsendern. Der Preis liegt unter normalen Umständen (Privatkäufer ohne Zugehörigkeit zu einer besonderen Branche) bei 58.000 Euro.

Der Taxiunternehmer versteuerte für die Privatnutzung seines Fahrzeugs monatlich 1 Prozent des von ihm gezahlten Preises (48.000 Euro). Das Finanzamt war jedoch der Ansicht, dass der höhere, mit Hilfe der Fahrzeug-Identifikationsnummer abgefragte Listenpreis von 58.000 Euro zugrunde zu legen ist. Vor dem Finanzgericht (FG) hatte der klagende Taxiunternehmer zunächst Erfolg.

Der BFH hob das Urteil des FG auf und führte aus, dass der **im Gesetz bezeichnete Listenpreis** weder auf die Neuanschaffungskosten noch auf den gegenwärtigen Wert des Fahrzeugs abstellt. Die Besteuerung der Privatnutzung von Taxen erfolgt auf der Grundlage des allgemei-

nen Listenpreises, nicht aber nach besonderen Herstellerpreislisten für Taxen und Mietwagen.

Das Urteil, das für einen Taxiunternehmer ergangen ist, ist jedoch darüber hinaus für alle Gewerbebetriebe mit Sonderpreislisten oder Sonderrabatten von Bedeutung, die ein Fahrzeughersteller bestimmten Berufsgruppen gewährt. **Maßgebend ist allein** der Bruttolistenpreis, zu dem ein Steuerpflichtiger das Fahrzeug als Privatkunde erwerben kann.

4 Kostenübernahme für Jobticket: Auch bei Minijobs möglich?

Viele Arbeitgeber übernehmen mit einem Jobticket die Fahrtkosten für ihre Beschäftigten oder beteiligen sich an den Kosten dafür. Die Frage ist, ob diese vom Arbeitgeber gezahlten Kosten zum Verdienst des Mitarbeiters hinzuzurechnen und von diesem zu versteuern sind. Zusätzlich stellt sich die Frage, ob eine Kostenübernahme für ein Jobticket auch bei einem Minijob möglich ist.

Beispiel:

Ein Minijobber erhält monatlich ein Gehalt in Höhe von 450 Euro. Für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der Arbeit erhält er von seinem Arbeitgeber ein Jobticket. Der Arbeitgeber zahlt für dieses Jobticket monatlich 100 Euro.

Muss der Arbeitgeber die Jobticket-Kosten als Gehaltsbestandteil des Mitarbeiters versteuern? Kann der Arbeitgeber den Mitarbeiter steuerlich überhaupt noch als Minijobber führen?

Lösung: Nutzen Arbeitnehmer den öffentlichen Personenverkehr für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit, sind **seit dem 1.1.2019** die Zuschüsse oder Sachbezüge von Arbeitgebern **in voller Höhe lohnsteuerfrei** und **damit auch sozialversicherungsfrei**. Die Beschäftigung bleibt **weiterhin ein Minijob**, da es sich bei dem Jobticket um einen lohnsteuer- und sozialversicherungsfreien Sachbezug handelt.

Für Arbeitgeber gibt es zwei Möglichkeiten, sich an den Fahrtkosten ihrer Beschäftigten für öffentliche Verkehrsmittel zu beteiligen, wenn diese zusätzlich zum Verdienst gezahlt werden:

- Sie können ihren Beschäftigten ein Jobticket beschaffen bzw. dieses unentgeltlich oder verbilligt anbieten.
- Falls ein Arbeitnehmer sich das Ticket selbst beschafft, besteht für die Arbeitgeber die Möglichkeit, die Kosten vollständig oder teilweise mit einem Barzuschuss zu erstatten.

Hinweis: Die Steuerbefreiung gilt nur, wenn der Unternehmer die Leistungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbringt. Die Steuerbefreiung gilt mithin nicht für Arbeitgeberleistungen, die durch Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden.

Das Jobticket muss nicht mehr in die monatliche 44-Euro-Freigrenze einbezogen werden. Auch eine etwaige pauschale Besteuerung ist dann überflüssig.

Arbeitgeber müssen einen Zuschuss bzw. den gewährten Sachbezug grundsätzlich getrennt im Lohnkonto aufzeichnen (§ 4 Abs. 2 Nr. 4 EStG). Er ist ferner auf der Lohnsteuerbescheinigung gesondert auszuweisen (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG).

Außerdem können Arbeitgeber beim Kauf von Jobtickets keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Diese Leistungen sind nach derzeitiger Verwaltungsauffassung nicht als Umsätze für das Unternehmen anzusehen (Abschnitt 15.5 Abs. 1 Satz 2 UStAE).

Bei den Arbeitnehmern werden die steuerfreien Leistungen im Rahmen der Einkommensteuererklärung auf die Entfernungspauschale angerechnet, sodass sich der Werbungskostenabzug entsprechend mindert.

5 Sensibilisierungswoche: Kostenübernahme des Arbeitgebers ist als Arbeitslohn zu verstehen

Die Übernahme von sonstigen Kosten für eine nicht berufsspezifische Gesundheitsvorsorge der Mitarbeiter ist sorgfältig zu prüfen. Nach einem aktuellen Urteil des BFH sind selbst Aufwendungen für die Gesundheitsvorsorge der Mitarbeiter ohne direkten Bezug zum Beruf als Arbeitslohn zu versteuern.

Beispiel:

Ein Unternehmer bietet seinen Arbeitnehmern die kostenlose Teilnahme an einer sogenannten „Sensibilisierungswoche“ an, die Kurse zu gesunder Ernährung und Bewegung, Körperwahrnehmung, Stressbewältigung, Herz-Kreislauf-Training, Achtsamkeit, Eigenverantwortung und Nachhaltigkeit umfasst. Die Kosten dafür zahlt der Unternehmer.

Finanzamt und Finanzgericht behandelten die Aufwendungen des Unternehmens für die Sensibilisierungswoche als Arbeitslohn.

Auch der BFH entschied: Mit der Teilnahme an einer Sensibilisierungswoche wendet der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern steuerbaren Arbeitslohn zu. Maßnahmen des Arbeitgebers für die Gesundheitsvorsorge der Belegschaft, die keinen Bezug zu berufsspezifischen Gesundheitsbeeinträchtigungen aufweisen, führen zu Arbeitslohn, wenn sie sich bei objektiver Würdigung aller Umstände als Entlohnung darstellen.

Maßnahmen zur **Vermeidung berufsspezifischer Erkrankungen** können hingegen im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen und deshalb nicht als Arbeitslohn einzustufen sein.

Zudem kommt für Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG in Betracht – bis zu 500 Euro jährlich.

6 E-Commerce: Neue Bagatellregelung

Führt ein Unternehmer eine Rundfunk-, Fernseh-, Telekommunikationsdienstleistung oder eine andere Dienstlei-

stung auf **elektronischem Weg** aus, befindet sich der Ort der Leistung unabhängig von der Höhe der ausgeführten Umsätze dort, wo der Leistungsempfänger ansässig ist. Von dieser Regelung sind insbesondere die Unternehmen betroffen, die ihre Dienstleistungen online – z.B. durch Downloads – anbieten. Zusätzlich gilt ab dem 1.1.2019 **eine EU-einheitliche Bagatellgrenze von 10.000 Euro**.

Konsequenz ist, dass sich die Leistungen auf elektronischem Weg erst dann in das Land des Leistungsempfängers verlagern, wenn die oben angeführte Bagatellgrenze überschritten ist.

Die Bagatellgrenze von 10.000 Euro ist ein Betrag, der alle vorgenannten Leistungen an Nichtunternehmer in allen anderen Mitgliedstaaten der EU erfasst. Bei der Ermittlung des Grenzwerts ist Folgendes zu beachten:

Wurden **im Jahr 2018** Rundfunk-, Fernseh-, Telekommunikationsdienstleistung oder eine andere Dienstleistung auf **elektronischem Weg** an Nichtunternehmer in anderen EU-Ländern **oberhalb dieser Grenze** ausgeführt, ist die Neuregelung und damit die Bagatellgrenze – zumindest für 2019 – unbeachtlich.

Hat die Summe der elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten der EU **im Jahr 2018** die Grenze nicht überschritten, dann befindet sich der Leistungsort ab 2019 wieder am Standort des leistenden Unternehmers.

Wird **im Jahr 2019** die Grenze von 10.000 Euro für die beschriebenen Dienstleistungen in der Summe **überschritten**, verlagert sich der Ort der Leistungen wieder in den jeweiligen Ansässigkeitsstaat des Leistungsempfängers, und zwar **mit dem Umsatz, mit dem die Bagatellgrenze überschritten wird**.

Der leistende Unternehmer, der die Bagatellgrenze nicht überschritten hat bzw. nicht überschreitet, kann auf die Anwendung der neuen Bagatellgrenze verzichten. Er ist dann an diesen Verzicht für mindestens zwei Jahre gebunden.

Rechnungsvorschriften: Bei der Verlagerung des Leistungsorts von Rundfunk-, Fernseh-, Telekommunikationsdienstleistung oder einer anderen Dienstleistung auf **elektronischem Weg** in den Wohnsitzstaat bzw. Sitzstaat des Leistungsempfängers mussten die betroffenen Unternehmer bisher die Rechnungsvorschriften der jeweiligen EU-Länder beachten. Dies ist ab 2019 nicht mehr erforderlich. Danach können Unternehmer, die elektronische Dienstleistungen erbringen und am MOSS-Verfahren (MOSS = Mini-One-Stop-Shop) teilnehmen, Rechnungen nach dem Recht des Mitgliedstaates ausstellen, in dem sie ihre Teilnahme am MOSS-Verfahren angezeigt haben. In Deutschland z.B. bei dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Ein in Deutschland ansässiger Unternehmer, der elektronische Dienstleistungen an Privatpersonen in anderen EU-Staaten erbringt, kann somit seine Rechnungen nach den **deutschen Vorschriften** erstellen, wenn er dem BZSt seine Teilnahme anzeigt.

7 Garantiezusage eines Kfz-Händlers: Umsatzsteuerfreie Versicherungsleistung?

Wenn ein Kfz-Händler den Ersatz etwaiger Reparaturkosten innerhalb eines bestimmten Zeitraums nach Verkauf eines Pkw gegen ein gesondertes Entgelt zusagt, so ist die **entgeltliche Garantiezusage** des Kfz-Händlers mit dem Versprechen einer Geldleistung keine unselbstständige Nebenleistung zur Fahrzeuglieferung, sondern eine eigenständige **steuerfreie Versicherungsleistung**.

Beispiel:

Einzelunternehmer B betreibt ein Autohaus. Beim Verkauf von Gebrauchtwagen bietet er als Garantiegeber den Käufern (Garantienehmer) eine erweiterte Gebrauchtwagen-garantie gegen gesondert berechnetes Entgelt an. Die Garantiezusage ist rückversichert über eine Versicherungsgesellschaft. Im Garantiefall muss entweder der Händler oder X benachrichtigt werden. Der Fahrzeugkäufer kann wählen, ob er die Reparatur durch den Händler (gegen Ersatz der Reparaturkosten) ausführen lässt, oder ob er den Versicherungsschutz in Anspruch nimmt und das Fahrzeug durch eine andere Werkstatt gegen Kostenerstattung reparieren lässt.

B stellte den Käufern die Zusatzgarantie ohne Umsatzsteuer ausweis (aber mit Versicherungssteuer) in Rechnung. Das Finanzamt ging dagegen von der Umsatzsteuerpflicht der Garantiezusage aus, da sie eine unselbstständige Nebenleistung zum Fahrzeugkauf darstelle. Dem folgte das Finanzgericht (FG) und wies die Klage ab.

Der BFH widersprach dem FG: Die Garantieleistung des Verkäufers verfolgt neben der Fahrzeuglieferung einen eigenen Zweck, nämlich das erworbene Fahrzeug gegen Schäden zu versichern. Die Garantie stellt nicht (lediglich) das Mittel dar, um den Fahrzeugabsatz zu fördern. Es handelt sich somit um jeweils selbstständige Leistungen.

Zwischen dem Verkäufer und dem Käufer wird ein Versicherungsvertrag geschlossen. Hiervon ausgehend ergibt sich die Steuerfreiheit aus § 4 Nr. 10 Buchstabe a UStG. Der Käufer hatte gegen den Händler lediglich einen Anspruch auf Ersatz der Reparaturkosten, auch wenn die Reparatur vom Händler ausgeführt wird. Er hatte also keinen Sachleistungsanspruch auf Ausführung der Reparatur, sondern lediglich auf Kostenübernahme bei Eintritt des vom Versicherer übernommenen Risikos (**Finanzdienstleistung**). Anders wäre die Sache zu sehen, wenn ein direkter **Sachleistungsanspruch** zugesagt worden wäre; in diesem Fall wäre das Entgelt dafür umsatzsteuerpflichtig.

8 Vorsteuerabzug bei Übernahme der Umzugskosten eines Arbeitnehmers?

Übernimmt oder bezuschusst ein Arbeitgeber Umzugskosten für seinen Arbeitnehmer, ist der Arbeitgeber zum Vorsteuerabzug berechtigt – vorausgesetzt, es besteht ein übergeordnetes betriebliches Interesse am Umzug. So ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts (FG) Hessen.

Sachverhalt:

Ein Einzelunternehmer war daran interessiert, dass ein bestimmter Facharbeiter in sein Unternehmen in Aachen wechselte. Der Arbeitnehmer wohnte in Ulm und musste daher umziehen. Um dem neuen Mitarbeiter den Umzug attraktiv zu machen, übernahm der Unternehmer die Umzugskosten für den neuen Mitarbeiter. Die Rechnung, die das Umzugsunternehmen dem Unternehmen ausstellte, belief sich auf 4.500 Euro zzgl. Umsatzsteuer.

In der Praxis war lange umstritten, ob der Arbeitgeber aus den Kosten z.B. für das Umzugsunternehmen oder einen Immobilienmakler die Vorsteuern geltend machen kann. Die Finanzverwaltung verweigert in diesen Fällen häufig den Vorsteuerabzug, da bei einem Umzug private Gründe des Arbeitnehmers im Vordergrund stünden. Das FG Hessen beurteilte einen solchen Fall allerdings anders.

Im konkreten Fall wurden erfahrene Mitarbeiter, die bisher im Ausland tätig waren, gesucht. Das Unternehmen verpflichtete sich, ihnen bei der Suche nach einer Wohnung behilflich zu sein und übernahm die Kosten für den Immobilienmakler.

Das Finanzamt ließ den Vorsteuerabzug aus der Maklerrechnung nicht zu. Gegen diese Entscheidung reichte das Unternehmen Klage beim FG Hessen ein – mit Erfolg. Zum einen sei die einmalige Kostenübernahme, die der Erbringung der Arbeitsleistung zeitlich vorgelagert war, keine unentgeltliche Wertabgabe und die Übernahme der Umzugskosten somit nicht steuerbar. Zum anderen **ließ das Gericht den Vorsteuerabzug zu**, denn das Unternehmensinteresse – fachkundige Mitarbeiter nach Deutschland zu holen – stand eindeutig im Vordergrund.

Fazit: Große Praxisrelevanz hat die Entscheidung für all jene Unternehmer, die Umzugskosten für ihre Arbeitnehmer aus betrieblichen Gründen übernehmen, denn nach dem Urteil des FG Hessen kann der Vorsteuerabzug nicht von vornherein ausgeschlossen werden. Wichtige Voraussetzung ist allerdings, dass die Rechnung auf das Unternehmen lautet. Wird die Rechnung hingegen auf den Namen des Mitarbeiters ausgestellt, scheidet ein Vorsteuerabzug aus. Außerdem sollten die unternehmerischen Gründe für den Umzug dokumentiert werden.

Das Urteil ist zur Revision beim BFH anhängig.

9 Elektroautos als Dienstwagen: Längere Förderungsdauer geplant

Seit Jahresbeginn muss ein Arbeitnehmer, der sein E-Auto auch als Dienstwagen nutzt, nur einen reduzierten Satz von 0,5 Prozent des inländischen Listenpreises als geldwerten Vorteil versteuern. Bei Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor ist es 1 Prozent. Die Regelung ist bisher auf drei Jahre befristet.

Plug-in-Hybride sollen künftig aber nur noch gefördert werden, wenn sie elektrisch eine längere Strecke fahren können als heute.

Das Förderprogramm für E-Autos soll angesichts der notwendigen Investitionen von Unternehmen **bis 2030 ver-**

längert werden. Der Bundesfinanzminister erwägt auch eine Ausweitung auf Lieferwagen mit Elektroantrieb, die innerstädtisch unterwegs sind. Damit verbessere man die Luftqualität und erreiche die Klimaziele schneller.

10 Umsatzsteuer bei Bauleistungen: Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat bezüglich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen (§ 13b Abs. 5 Satz 2 UStG) Stellung bezogen.

Ist ein Bauträger fälschlicherweise davon ausgegangen, als Leistungsempfänger Steuerschuldner für von ihm bezogene Bauleistungen zu sein, kann er das Entfallen der unzutreffenden Besteuerung ohne weitere Voraussetzungen geltend machen. So entschied der BFH (Urteil vom 27.9.2018, Az. V R 49/17) entgegen der Verwaltungsauffassung (BMF-Schreiben vom 26.7.2017). Das BMF hat nun auf die Rechtsprechung reagiert und verfügt, dass Tz. 15a des o.g. BMF-Schreibens gestrichen wird. Das Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

11 6b-Rücklage: Keine Übertragung ohne Übertragung auf Ersatzwirtschaftsgut

Nach § 6b Abs. 3 EStG können gewerbliche Unternehmer bei Verkauf von Grund und Boden oder Gebäuden unter bestimmten Voraussetzungen den Gewinn in eine steuermindernde Rücklage einstellen und diese auf ein Ersatzwirtschaftsgut übertragen, wenn im Jahr der Veräußerung oder den folgenden vier Wirtschaftsjahren ein Ersatzwirtschaftsgut (Grund und Boden oder Gebäude) angeschafft oder hergestellt wird. Eine Verlängerung dieser Frist ist unter bestimmten Voraussetzungen möglich.

Beispiel:

Der Landwirt R veräußerte im Jahr 2014 Grund und Boden mit einem aufstehenden Gebäude und erzielte dabei einen Veräußerungsgewinn in Höhe von 500.000 Euro, den er in eine gewinnmindernde 6b-Rücklage einstellte.

Den landwirtschaftlichen Betrieb übertrug R Ende 2014 unentgeltlich auf eines seiner drei Kinder.

Zusammen mit seiner Ehefrau hatte R bereits in 2013 eine KG gegründet. Jeder der Ehegatten übernahm 50 Prozent der KG-Anteile. Die Komplementärin (GmbH) war nicht am Vermögen der KG beteiligt. Ende 2013 übertrugen die Eltern 90 Prozent der Kommanditbeteiligung auf ihre drei Kinder.

In der Sonderbilanz der KG auf den 31.12.2014 wiesen die Eltern die 6b-Rücklage aus. Im Folgejahr stellte R ein Mehrfamilienhaus fertig, das er ebenfalls in der Sonderbilanz auswies und auf das er die gesamte 6b-Rücklage von 500.000 Euro übertrug.

Das Finanzamt (FA) erkannte die Übertragung der 6b-Rücklage nicht an. Die Übertragung einer 6b-Rücklage von einem Betriebsvermögen in ein anderes (Sonder-) Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen sei nicht möglich. Die Übertragung auf das Ersatzwirtschaftsgut

„Mehrfamilienhaus“ sei nicht möglich gewesen, da er vor Fertigstellung seinen landwirtschaftlichen Betrieb übertragen habe.

Das Urteil des BFH: Eine Rücklage nach § 6b EStG darf vor der Anschaffung oder Herstellung eines Reinvestitionswirtschaftsguts nicht auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen übertragen werden.

Ein Veräußerungsgewinn, der in eine Rücklage nach § 6b EStG eingestellt worden ist, kann in einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen erst in dem Zeitpunkt überführt werden, in dem der Abzug von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Reinvestitionswirtschaftsguts des anderen Betriebs vorgenommen wird.

Fazit: Eine Rücklage nach § 6b EStG darf vor der Anschaffung eines Reinvestitionswirtschaftsguts nicht auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen übertragen werden. Der BFH hat mit seiner Entscheidung klargestellt, dass eine Übertragung erst in dem Zeitpunkt möglich ist, in dem die Investition im anderen Betrieb erfolgt ist. Wer mit dem Gedanken spielt, seinen Betrieb zu übertragen, sollte darauf achten, dass eine steuerfreie 6b-Rücklage nicht verloren geht.

12 Gewerbesteuerermäßigung nach § 35 EStG: Keine Begünstigung für Gewerbetreibende

Gewerbetreibende Einzelunternehmer können nach § 35 EStG einen Ermäßigungshöchstbetrag von der tariflichen Einkommensteuer abziehen. Er beträgt im Regelfall das 3,8-fache des für das Unternehmen festgesetzten Gewerbesteuerermessbetrags.

Der BFH hatte sich mit der Frage zu befassen, ob diese Steuerermäßigung eine verfassungswidrige Besserstellung von Gewerbetreibenden sei.

Sachverhalt:

Ein Steuerpflichtiger mit Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit musste Solidaritätszuschlag bezahlen. Er war der Auffassung, dass die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 EStG eine Begünstigung für Gewerbetreibende darstelle und eine nicht gerechtfertigte Benachteiligung aller anderen Steuerpflichtigen beim Solidaritätszuschlag. Der Steuerpflichtige begehrte daher bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage eine „Schatten-Anrechnung“ nach § 35 EStG.

Die Klage hatte in allen Instanzen keinen Erfolg. Der BFH führte aus, dass die Ungleichbehandlung gerechtfertigt sei. Die Rechtfertigung liegt in der Gesamtschau von Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer. Sie hängt allein davon ab, ob die partielle Überkompensation der Gewerbesteuer den Geboten der Leistungsfähigkeit und der Folgerichtigkeit entspricht. Die Überkompensation ist jedoch auf Hebesätze unter 400,9 Prozent beschränkt. Der (geringfügigen) Gesamtentlastung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in dieser Hebesatzzone steht eine bei höheren Hebesätzen ganz erhebliche Mehrbelastung dieser Einkünfte gegenüber.

Anmerkung: Im Jahr 2011 hat der BFH bereits entschieden, dass der Solidaritätszuschlag auch insoweit nicht gegen den Gleichheitssatz verstößt, als er zusammen mit der Entlastung bei der Einkommensteuer zu Überkompensationen der Gewerbesteuerbelastung führt. Die dagegen eingelegte Verfassungsbeschwerde wurde nicht zur Entscheidung angenommen.

13 Umsatzsteuer: Fahrschulen nicht befreit

Das Umsatzsteuerrecht ist sicher eines der kompliziertesten Rechtsgebiete. Dabei sind nicht nur die nationalen Vorschriften, sondern immer auch die europäischen Richtlinien zu beachten.

So sind nach § 4 UStG eine Reihe von Lieferungen und sonstigen Leistungen von der Umsatzsteuer befreit – unter anderem Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin (§ 4 Nr. 14 UStG) oder unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen oder allgemein bildender Einrichtungen (§ 4 Nr. 21 UStG).

Es zeigt sich jedoch häufig, dass unterschiedliche Auffassungen u.a. darüber bestehen, was unter Leistungen zu verstehen ist, die einem Schul- oder Bildungszweck dienen.

Beispiel:

Eine private Fahrschule wendet sich gegen die Weigerung des Finanzamts, den von ihr erteilten Fahrunterricht von der Umsatzsteuer zu befreien. Konkret geht es um Unterricht im Hinblick auf den Erwerb der Fahrerlaubnisse für Kraftfahrzeuge der Klassen B und C1, also für Kraftwagen, die zur Beförderung von Personen ausgelegt und gebaut sind und deren zulässiges Gesamtgewicht 3,5 bzw. 7,5 Tonnen nicht überschreitet.

Die Fahrschule F macht geltend, der von ihr erteilte Unterricht umfasse die Vermittlung von zugleich praktischen und theoretischen Kenntnissen, die für den Erwerb der Fahrerlaubnisse für Kraftfahrzeuge der Klassen B und C1 erforderlich seien. Dieser Unterricht verfolge keinen bloßen Freizeit Zweck, da mit dem Besitz der betreffenden Fahrerlaubnisse u.a. beruflichen Anforderungen entsprochen werden könne. Für den zu diesem Zweck erteilten Unterricht müsse daher die von der Mehrwertsteuerrichtlinie für den „Schul- und Hochschulunterricht“ vorgesehene Befreiung gelten.

Der Streit geht bis zum BFH. Aber auch dieser entschied nicht sogleich, sondern fragte beim Europäischen Gerichtshof (EuGH) an, ob der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts den in Rede stehenden Fahrunterricht umfasst. Der EuGH hat dies verneint.

Nach Auffassung des BFH mag der Fahrunterricht sich zwar vielleicht auf verschiedene Kenntnisse praktischer und theoretischer Art beziehen, er bleibt aber 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.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 3/2019

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Onlinewerbung	Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat, Pressemitteilung – vom 14.3.2019 www.stmfh.bayern.de	–
2 Ehegatten als Minijobber	BFH, Urteil vom 10.10.2018, Az. X R 44 45/17. Die Verfahren Az. X R 44/17 und Az. X R 45/17 wurden zur gemeinsamen Entscheidung verbunden. www.bundesfinanzhof.de	–
3 Private Pkw-Nutzung	BFH, Urteil vom 8.11.2018, Az. III R 13/16 www.bundesfinanzhof.de	–
4 Kostenübernahme für Jobticket	Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11.12.2018, BGBl. 2018 I, S. 2338. www.bundesfinanzministerium.de	–
5 Kostenübernahme für Sensibilisierungswoche	BFH, Urteil vom 21.11.2018, Az. VI R 10/17	§ 3 Nr. 34 EStG
6 E-Commerce	§ 3a Abs. 5 UStG in der Fassung des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. www.bundesfinanzministerium.de	–
7 Garantiezusage des Kfz-Händlers	BFH, Urteil vom 14.11.2018, Az. XI R 16/17 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Urteil vom 16.1.2003, Az. V R 16/02, BStBl II 2003, S. 445, Abschnitt 3.10 Abs. 6 Nr. 3 UStAE BFH, Urteil vom 10.2.2010, Az. XI R 49/07, BStBl II 2010, S. 1109
8 Vorsteuerabzug für Umzugskosten des Arbeitnehmers	FG Hessen, Urteil vom 22.2.2018, Az. 6 K 2033/15	Bund der Steuerzahler Nordrhein-Westfalen e.V., Presseinformation 1/2019 vom 9.1.2019
9 Förderung von Elektroautos	Frankfurter Allgemeine Sonntagszeitung vom 17.2.2019 www.bundesfinanzministerium.de	–
10 Umsatzsteuer bei Bauleistungen	BMF-Schreiben vom 24.1.2019, Az. III C 3 - S 7279/19/10001 :001 www.bundesfinanzministerium.de	§ 35 EStG, BFH, Urteil vom 21.7.2011, Az. II R 50/09; BVerfG, Beschluss vom 10.6.2013, Az. 2 BvR 1942/11
11 6b-Rücklage	BFH, Urteil vom 22.11.2018, Az. VI R 50/16	R 6b.2 Abs. 8 Satz 3 EStR
12 Gewerbsteuerermäßigung nach § 35 GewStG	BFH, Urteil vom 14.11.2018, Az. II R 64/15 www.bundesfinanzhof.de	§ 35 EStG, BFH, Urteil vom 21.7.2011, Az. II R 50/09 BVerfG, Beschluss vom 10.6.2013, Az. 2 BvR 1942/11
13 Umsatzsteuer bei Fahrschulen	EuGH, Pressemitteilung Nr. 31/19 vom 14.3.2019 zu EuGH, Urteil vom 14.3.2019, Az. C-449/17 A & G	Art. 4 Abs. 4 der Richtlinie 2006/126/EG 2006/126/EG des EU Parlaments und des Rates vom 20. Dezember 2006 über den Führerschein (ABl. 2006, L 403, S. 18).