

Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im Januar 2022

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

bei **Praxisfeiern** und **-jubiläen** können Arbeitgeber in so manche lohnsteuerrechtliche Falle tapen. Wir fassen zusammen, worauf Sie achten sollten. Darüber hinaus zeigen wir, warum die **Aktienzuteilung** im Rahmen eines US-amerikanischen „**Spin-Off**“ kein steuerpflichtiger Kapitalertrag ist. Im **Steuertipp** geht es im Zusammenhang mit einer **Schenkung** um Zahlungen des Beschenkten zur Abwendung etwaiger Herausgabeansprüche des (Nach-)Erben.

Freibetrag

Was bei Praxisfeiern und -jubiläen zu beachten ist

Nach fast zwei Jahren Pandemie denken manche Arbeitgeber wieder über „echte“ Betriebsfeiern für ihre Arbeitnehmer nach. Damit auf das Feiern kein böses Erwachen folgt, sind neben Hygienemaßnahmen stets auch die **lohnsteuerrechtlichen Regelungen** zu beachten. Die Steuerberaterkammer Stuttgart hat auf die wichtigsten steuerlichen Fallstricke hingewiesen:

- **Freibetrag von 110 €:** Praxisfeiern, etwa zu Weihnachten oder zum Jahresauftakt, Sommerfeste, Betriebsausflüge und Praxisjubiläen sind rechtlich als Betriebsveranstaltungen einzustufen, wenn sie einen geselligen Charakter haben. Wichtig ist dabei, dass Arbeitgeber bei der Veranstaltung den Freibetrag in Höhe von 110 € pro Arbeitnehmer einhalten, damit das Event lohnsteuer- und abgabenfrei vonstatten-

gehen kann. Für die 110-€-Grenze müssen alle Aufwendungen einschließlich der Umsatzsteuer zum Beispiel für Speisen, Eintrittskarten, Geschenke, Musik und Raummiete zusammengerechnet werden.

- **Offener Teilnehmerkreis:** Der 110-€-Freibetrag kann nur beansprucht werden, wenn die Betriebsveranstaltung allen Arbeitnehmern der Praxis oder des Praxisteils (z.B. eine Abteilung) offensteht. Die Bevorzugung einer Arbeitnehmergruppe (z.B. nur Führungskräfte) wird steuerlich nicht gefördert.
- **Pro-Kopf-Zuwendung:** Steuerliche Probleme erwachsen Arbeitgebern durch Personen, die trotz vorheriger Zusage nicht teilnehmen. Denn bei der Berechnung des 110-€-Freibetrags müssen die Gesamtkosten der Betriebsveranstaltung zu gleichen Teilen auf alle bei der Feier anwesenden Teilnehmer aufgeteilt werden. Wenn wesentlich weniger Gäste zu der Veranstaltung erscheinen, als ursprünglich

In dieser Ausgabe

- Freibetrag:** Was bei Praxisfeiern und -jubiläen zu beachten ist 1
- Kapitalerträge:** Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ 2
- Nettolohnoptimierung:** Steuerfreie Zuschläge bei variabler Grundlohnaufstockung möglich 2
- Erbschaftsteuerbefreiung:** Es kann nur ein steuerfreies Familienheim geben 3
- Jahresprinzip:** „Vorrang“ des Verlustabzugs ist verfassungsrechtlich in Ordnung 3
- BAG:** Wie ist eine externe Vertretung sozialversicherungsrechtlich zu behandeln? 4
- Steuertipp:** Beschenkter kann Zahlungen an beeinträchtigten Nacherben abziehen 4

angemeldet waren, bleiben die Kosten der Feier häufig (nahezu) gleich, müssen aber auf weniger Köpfe umgerechnet werden als ursprünglich geplant, so dass der 110-€-Freibetrag schneller überschritten wird.

- **Überschreiten des Freibetrags:** Wird der Freibetrag von 110 € trotz sorgfältiger Planung überschritten, kann der Arbeitgeber für den über die 110 € hinausgehenden Betrag eine Pauschalversteuerung mit 25 % vornehmen. Den Arbeitnehmern entstehen dadurch keine finanziellen Nachteile - die Versteuerung übernimmt allein der Arbeitgeber.
- **Virtuelle Praxisevents:** In Pandemiezeiten suchen Unternehmen verstärkt nach virtuellen Alternativen zu Betriebsveranstaltungen. Ob Onlineweinproben, digitales Kochen oder gemeinsames Spielen im Internet: Für virtuelle Events gelten die gleichen Regelungen wie in der analogen Welt. Wichtig ist also bei den Zuwendungen auch hier die 110-€-Grenze, etwa für Warenlieferungen wie Weinpakete oder Kochzutaten. Zudem muss für die gesamte Belegschaft die Möglichkeit der Teilnahme bestehen, und auch das gesellige Beisammensein sowie der tatsächliche Austausch untereinander müssen gewährleistet sein.
- **Geschenke statt Praxisevents:** Wer, anstatt eine Feier zu veranstalten, seinem Personal lieber Präsente als Dankeschön überreichen möchte, muss die geltenden Freigrenzen von 60 € für Geschenke aus besonderem persönlichen Anlass bzw. 50 € (44 € bis 2021) für Sachgeschenke beachten. Der Freibetrag für Veranstaltungen von 110 € kann hier nicht herangezogen werden. Bei Überschreiten der Grenzen von 60 € bzw. 50 € werden die Sachzuwendungen in voller Höhe lohnsteuer- und auch beitragspflichtig.

Kapitalerträge

Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“

In einem neuen Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ an private **Kleinanleger** nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führt.

Im Urteilsfall hatte der Kläger Aktien der Hewlett-Packard Company (HPC) gehalten, einer Kapitalgesellschaft nach dem Recht des US-Bundesstaats Delaware. Nachdem die HPC in Hewlett-Packard Inc. (HPI) umbenannt und das Unternehmenskundengeschäft der HPI auf ihre Tochtergesellschaft Hewlett-Packard Enterprise

Company (HPE) übertragen worden war, erhielten die Aktionäre im Rahmen eines „Spin-Off“ Aktien der HPE. Die Bank des Klägers buchte diese Aktien in dessen Depot ein. Der Kläger war nunmehr im selben Verhältnis an den beiden Gesellschaften beteiligt. Das Finanzamt behandelte die Zuteilung der Aktien beim Kläger als **steuerpflichtigen Kapitalertrag**.

Der BFH hat einen Steuerzugriff jedoch abgelehnt und entschieden, dass eine steuerneutrale Zuteilung von Aktien auch bei einem US-amerikanischen Spin-Off möglich ist. Voraussetzung hierfür ist, dass die „wesentlichen Strukturmerkmale“ einer **Abspaltung** erfüllt sind. Laut BFH sind aufgrund der Kapitalverkehrsfreiheit auch ausländische Vorgänge zu berücksichtigen.

Hinweis: Die Einbuchung der aufgrund des Spin-Off erhaltenen Aktien im Depot des Klägers führt nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag. Erst bei einer späteren Veräußerung der Aktien der HPE bzw. HPI sind etwaige Veräußerungsgewinne zu versteuern.

Nettolohnoptimierung

Steuerfreie Zuschläge bei variabler Grundlohnaufstockung möglich

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit können bis zu einer gesetzlich festgelegten Höhe **lohnsteuerfrei** an Arbeitnehmer ausgezahlt werden. Voraussetzung ist unter anderem, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn und für tatsächlich geleistete Arbeit in Zuschlagszeiten gezahlt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits 2010 entschieden, dass die Zuschläge für geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit auch dann steuerfrei bleiben, wenn sie in einen durchschnittlich gezahlten Stundenlohn einfließen.

Im Streitfall hatte der Betreiber einer Raststätte seinen Arbeitnehmern unabhängig von den übernommenen Arbeitsschichten einen festen durchschnittlichen Nettolohn pro tatsächlich geleistete Arbeitsstunde garantiert. Die Vergütungsvereinbarung sah einen festen Basisgrundlohn und eine variable Grundlohnergänzung vor. Ergab sich aufgrund der Schichtenteilung zunächst ein geringerer durchschnittlicher Auszahlungsbetrag pro Stunde als vereinbart, wurde der Basisgrundlohn um eine Grundlohnergänzung so weit aufgestockt, bis der festgelegte Auszahlungsbetrag pro geleistete Arbeitsstunde erreicht war.

Nach Ansicht des BFH wurden die Zuschläge trotz eines gleichbleibenden Auszahlungsbetrags pro Stunde - wie gesetzlich gefordert - nach den

tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden in Zuschlagszeiten berechnet und waren somit steuerfrei. Die erforderliche Trennung zwischen Grundlohn und Zuschlägen bestehe - selbst wenn der Grundlohn variabel sei - fort, so dass die Steuerfreiheit für die Zuschläge erhalten bleibe.

Der BFH hat diese Rechtsprechung im Fall einer Sängerin bestätigt, die von ihrem Arbeitgeber eine **Theaterbetriebszulage** nach einem Manteltarifvertrag mit der Gewerkschaft ver.di erhalten hatte. Dieser tarifliche Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit war ihr steuerfrei ausbezahlt worden, soweit er auf tatsächliche Arbeitszeiten zu begünstigten Zuschlagszeiten entfiel. Der Grundlohn wurde ebenfalls in Abhängigkeit von der Höhe der „erarbeiteten“ steuerfreien Zuschläge aufgestockt, um im Ergebnis einen bestimmten (tarif-)vertraglich vereinbarten Bruttolohn zu erreichen. Der BFH hat an seinen 2010 aufgestellten Rechtsprechungsgrundsätzen festgehalten und entschieden, dass die variable Grundlohnergänzung der Steuerfreiheit der Zuschläge nicht entgegend.

Erbschaftsteuerbefreiung

Es kann nur ein steuerfreies Familienheim geben

Wer ein Haus erbt, in dem der Erblasser vorher gelebt hat, kann unter bestimmten Voraussetzungen die Steuerbefreiung für ein Familienheim in Anspruch nehmen. Das ist auch möglich, wenn der Erblasser aus **zwingenden gesundheitlichen Gründen** nicht weiter im Familienheim wohnen bleiben konnte. Das Finanzgericht München (FG) hat sich mit einem Fall befasst, in dem die Erblasserin mehr als eine Immobilie bewohnt hatte. Daher stellte sich die Frage, welches der Objekte als Familienheim begünstigt sein soll.

Die Erblasserin war am 19.06.2015 verstorben. Ihre beiden Kinder erbten jeweils die Hälfte des Nachlasses, der unter anderem aus einem Haus in X (Wert ca. 1 Mio. €) und einem Haus in Y (Wert ca. 2 Mio. €) bestand. Die Erblasserin hatte mit der Schwester des Klägers im Haus in X gelebt und war dort auch gemeldet. Der Kläger bewohnte das Haus in Y. Mit Vertrag vom 08.06.2016 vereinbarten der Kläger und seine Schwester, dass er das Haus in Y und sie das Haus in X bekommt. Das Finanzamt setzte bei der Erbschaftsteuer des Klägers den Wert des Hauses in Y an. Die Schwester erklärte das Haus in X als steuerbefreites Familienheim. Der Kläger beantragte diese Steuerbefreiung auch für das Haus in Y, was ihm jedoch verwehrt wurde. Er argumentierte, dass seine Eltern das Haus in Y erworben und es selbst bewohnt hätten, bis dem

Vater dies aufgrund einer **Behinderung** nicht mehr möglich gewesen sei. Also habe es zwingende gesundheitliche Gründe dafür gegeben, dass die Eltern ausgezogen seien.

Die Klage vor dem FG war nur teilweise erfolgreich, nämlich hinsichtlich des zu hoch angesetzten Werts des erbschaftsteuerlichen Erwerbs. Der Umfang des erbschaftsteuerlichen Erwerbs richtet sich ausschließlich nach der Rechtslage zum Zeitpunkt des Erbanfalls. Die **nachträgliche Umverteilung** zwischen den Geschwistern ist nicht entscheidend. Dem Kläger ist daher jeweils die Hälfte des Hauses in X und des Hauses in Y zuzurechnen, wodurch sich die Höhe seines steuerpflichtigen Erwerbs reduziert.

Eine Steuerbefreiung für das Familienheim setzt voraus, dass die Erblasserin bis zum Tod darin gewohnt hat oder aus zwingenden Gründen daran gehindert war. Die Steuerbefreiung kann **nur für ein Objekt** gewährt werden. Das gilt für die gleichzeitige und für die zeitlich aufeinanderfolgende Nutzung mehrerer Wohnungen. Das Haus in Y konnte daher nicht von der Erbschaftsteuer befreit werden. Auch eine Steuerbefreiung für seine Hälfte des Hauses in X kam laut FG nicht in Betracht, da der Kläger darin nicht wohnt.

Jahresprinzip

„Vorrang“ des Verlustabzugs ist verfassungsrechtlich in Ordnung

Wie hoch die Einkommensteuer eines Steuerzahlers ausfällt, richtet sich nach der Höhe seines **zu versteuernden Einkommens**. Um diese Ausgangsgröße zu ermitteln, sind zunächst die Einkünfte aus den unterschiedlichen Einkunftsarten zusammenzurechnen (z.B. Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Kapitaleinkünfte etc.). Von dieser Summe der Einkünfte aus wird - vereinfacht dargestellt - wie folgt weitergerechnet:

Summe der Einkünfte

- Altersentlastungsbetrag
- Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
- = **Gesamtbetrag der Einkünfte**
- Verlustrücktrag bzw. -vortrag
- Sonderausgaben
- außergewöhnliche Belastungen
- = **Einkommen**
- Freibeträge für Kinder
- = **zu versteuerndes Einkommen**

Der Bundesfinanzhof hat bekräftigt, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich des vorrangigen Abzugs von Verlusten vor den **Sonderausgaben** und **außergewöhnlichen Belastungen** bestehen.

BAG

Wie ist eine externe Vertretung sozialversicherungsrechtlich zu behandeln?

Bei zahlreichen Berufsausübungsgemeinschaften (BAG) kommt es vor, dass zum Beispiel während der Urlaubszeit eine **ärztliche Vertretung extern vergeben** wird. Das Bundessozialgericht (BSG) hat sich in einer aktuellen Entscheidung dazu positioniert, wie solche Vertretungen sozialversicherungsrechtlich zu behandeln sind.

Geklagt hatten eine Gemeinschaftspraxis und deren ärztliche Vertretung gegen einen Bescheid der Rentenversicherung. Darin war die ärztliche Vertretung als abhängig beschäftigt eingestuft, und entsprechende Sozialversicherungsbeiträge wurden gefordert. Die ärztliche Vertretung war eigentlich als Oberärztin in einer nahegelegenen Klinik angestellt, übernahm jedoch während ihrer Elternzeit die Urlaubs- und Krankheitsvertretungen in der Gemeinschaftspraxis. Für die ärztliche Vertretung in der Gemeinschaftspraxis verfügte die betreffende Ärztin über eine eigene Berufshaftpflichtversicherung. Eine eigenständige Abrechnung der Ärztin mit der Kassenärztlichen Vereinigung (KV) erfolgte nicht, sie wurde stattdessen auf Stundenbasis vergütet.

Nach Ansicht der Rentenversicherung war die Ärztin **abhängig beschäftigt**, da sie im Rahmen ihrer Vertretung nicht den Platz eines Praxisinhabers eingenommen und somit kein eigenes unternehmerisches Risiko getragen habe. Die vertretende Ärztin und die Inhaber der Gemeinschaftspraxis bestritten eine abhängige Beschäftigung. Die Ärztin habe ihre Therapieentscheidungen frei von Weisungen getroffen und volle Budgetverantwortung getragen. Darüber hinaus argumentierten die Kläger mit der eigenen Regresspflicht der Vertretungsärztin.

Das BSG hat sich auf den Standpunkt gestellt, dass die ärztliche Vertretung in dieser konkreten Ausgestaltung eine **abhängige Beschäftigung** darstellt. Grundsätzlich sei es zwar richtig, dass ein Arzt bezüglich der Therapieentscheidungen bei der Ausübung seines Berufs nicht weisungsgebunden sei. Allerdings könne die Weisungsgebundenheit in anderer Form vorliegen. Des Weiteren sei die ärztliche Vertretung eng in die Abläufe und die Organisation der Praxis eingebunden gewesen. Sie habe zudem eng mit dem Personal der Gemeinschaftspraxis zusammengearbeitet. Ein Eintritt in die Rechtsstellung des zu vertretenden Praxisinhabers sei ebenfalls nicht erfolgt. Die ärztliche Vertretung habe auch keinerlei unternehmerisches Risiko getragen, da ihre Vergütung unabhängig von den Abrechnungen mit der KV erfolgt sei.

Somit sind Sozialbeiträge für ärztliche Vertretungen abzuführen, wenn diese in die Arbeitsorganisation der BAG eingegliedert sind und kein nennenswertes unternehmerisches Risiko tragen.

Steuertipp

Beschenkter kann Zahlungen an beeinträchtigten Nacherben abziehen

Bei der Berechnung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer lassen sich sogenannte **Nachlassverbindlichkeiten** in Abzug bringen. Darunter fallen unter anderem:

- vom Erblasser herrührende (nichtbetriebliche) Schulden,
- Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen, Auflagen, geltend gemachten Pflichtteilen und Erbersatzansprüchen sowie
- Kosten der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder zur Erlangung des Erwerbs.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) können auch Zahlungen eines Beschenkten zur Abwendung etwaiger **Herausgabeansprüche** eines Erben oder Nacherben als steuermindernde Verbindlichkeiten berücksichtigt werden.

Im Streitfall hatten Eltern ihre drei Söhne als Nacherben nach dem letztversterbenden Elternteil eingesetzt. Nach dem Tod des Vaters schenkte die Mutter einem der Söhne (dem Kläger) ein Grundstück aus dem Nachlassvermögen. Einer seiner Brüder machte nach dem Tod der Mutter deswegen zivilrechtliche Herausgabeansprüche gegen den Kläger geltend. Aufgrund eines **Vergleichs** leistete der Kläger letztlich eine Zahlung zur Abgeltung sämtlicher wechselseitiger Ansprüche. Er wollte diese Zahlung an seinen Bruder rückwirkend bei der von seiner Mutter erhaltenen Schenkung steuermindernd in Abzug bringen. Dies lehnte das Finanzamt ab.

Der BFH hat jedoch grünes Licht für den Abzug gegeben. Zahlungen zur Abwendung von Herausgabeansprüchen von Erben oder Nacherben dienen dazu, das **Geschenke zu sichern**. Sie können nach Ansicht des BFH daher rückwirkend steuermindernd berücksichtigt werden. Das Finanzamt musste daraufhin den Schenkungsteuerbescheid ändern.

Mit freundlichen Grüßen