

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 3/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachdem das Wachstumschancengesetz endlich verabschiedet werden konnte, können wir Sie darüber informieren, welche Wachstumsimpulse dieses Gesetz den Unternehmen bietet. Die Gesetzesänderungen betreffen u.a. die erhöhte Sonderabschreibung für kleine und mittelgroße Unternehmen (Nr. 1), die Anhebung des Betriebsausgabenabzugs für Geschenke (Nr. 2) und die Verlängerung der degressiven Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Nr. 3). Für Geschäftsführer dürften die Beiträge zur doppelten Haushaltsführung (Nr. 6), zu den Grenzen der Geschäftsführerbefugnis (Nr. 7) und zur Sozialversicherungspflicht von Geschäftsführern (Nr. 8) besonders interessant sein.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen:** Verbesserung ab 2024
- 2 Geschenke an Geschäftsfreunde:** Höherer Grenzwert ab 2024
- 3 Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern:** Degressive Abschreibung in modifizierter Form verlängert
- 4 Gesundheitsvorsorge im Betrieb:** Steuerfreie Präventionsleistungen
- 5 Abschluss einer privaten Unfallversicherung durch den Arbeitgeber:** Steuerliche Konsequenzen
- 6 Doppelte Haushaltsführung:** Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort müssen voneinander entfernt liegen
- 7 GmbH-Geschäftsführer:** Eigenmächtige Veräußerung von Immobilien
- 8 GmbH-Geschäftsführer, Sozialversicherungspflicht:** Minderheitsbeteiligung an der Muttergesellschaft als Indiz für ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis eines Fremdgeschäftsführers

1 Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen: Verbesserung ab 2024

Die Sonderabschreibung für neue und gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens beträgt

- **20 Prozent**, wenn sie **vor dem 1.1.2024** angeschafft oder hergestellt wurden bzw.
- **40 Prozent**, wenn sie **nach dem 31.12.2023** angeschafft oder hergestellt wurden oder werden.

Voraussetzung ist, dass die Wirtschaftsgüter

- im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Folgejahr vermietet werden **oder**
- in einer inländischen Betriebsstätte (fast) ausschließlich betrieblich genutzt werden.

Es sind nur Betriebe begünstigt, die im **zurückliegenden Wirtschaftsjahr** die Gewinngrenze von 200.000 Euro nicht überschritten haben. Bei der Ermittlung der Gewinngrenze von 200.000 Euro bleiben Investitionsabzugsbeträge ebenso unberücksichtigt wie eventuelle Hinzurechnungsbeträge. Auch bei Personengesellschaften ist die Gewinngrenze von 200.000 Euro maßgebend. Zur Ermittlung der Gewinngrenze der Personengesellschaft ist die Summe der Beträge maßgebend, die sich aus der Gesellschaftsbilanz und aus Ergänzungs- und Sonderbilanzen ergeben. Im Jahr der Betriebsgründung gibt es kein Vorjahr, sodass die Gewinngrenze nie überschritten wird.

Die Sonderabschreibung, die in einem **Begünstigungszeitraum von maximal fünf Jahren** beansprucht werden kann (bei beliebiger Verteilung), ist handelsrechtlich unzulässig. Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung nicht zeitanteilig gekürzt, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember der volle Betrag der Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden kann.

Ein Wirtschaftsgut wird **fast ausschließlich betrieblich genutzt**, wenn der private Nutzungsanteil nicht mehr als 10 Prozent beträgt. Die ersten beiden Jahre sind somit entscheidend. Die fast ausschließliche betriebliche Nutzung muss unbedingt in **jedem der ersten beiden Jahre** vorliegen, also im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauffolgenden Wirtschaftsjahr. Es nutzt nichts, wenn die private Nutzung im ersten Jahr über 10 Prozent liegt und diese erst im zweiten Jahr auf 10 Prozent oder weniger reduziert wird oder die private Nutzung im ersten Jahr nicht mehr als 10 Prozent beträgt, aber im zweiten Jahr die 10-Prozent-Grenze überschreitet.

2 Geschenke an Geschäftsfreunde: Höherer Grenzwert ab 2024

Geschenke an Arbeitnehmer muss eine GmbH, wenn es sich nicht um Aufmerksamkeiten handelt, als steuerpflichtigen Arbeitslohn erfassen, den sie in vollem Umfang als Betriebsausgaben abziehen kann. Geschenke an Personen, die keine Arbeitnehmer sind, darf eine GmbH nur ab-

ziehen, wenn ihr **Wert pro Person und Jahr nicht mehr als 50 Euro** beträgt.

Beispiel:

1. Die A-GmbH gibt einem Kunden im Januar und im Dezember 2024 jeweils ein Geschenk im Wert von 50 Euro.
Ein Betriebsausgabenabzug ist ausgeschlossen.
2. Die A-GmbH gibt einem Kunden im Dezember 2024 und im Januar 2025 jeweils ein Geschenk im Wert von 50 Euro.

Beide Geschenke sind als Betriebsausgaben abziehbar.

Unternehmen können ihre Aufwendungen für ein Geschenk nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn sie das Geschenk ausschließlich aus betrieblichen Gründen gemacht haben. Geschenke aus privatem Anlass dürfen steuerlich nicht abgezogen werden. Die Zuwendung muss aus der Sicht des Unternehmens durch die Geschäftsbeziehung und damit betrieblich veranlasst sein. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Anlass beim Geschäftspartner betrieblich oder privat ist. Das heißt, dass es z.B. nicht darauf ankommt, ob der Geschäftspartner einen Geburtstag oder ein Geschäftsjubiläum feiert.

Bei Geschenken an Geschäftsfreunde ist die **50-Euro-Grenze** (ab 1.1.2024; bis 2023: 35 Euro) zu beachten. Dabei handelt es sich um eine **Freigrenze**. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 50 Euro pro Empfänger und Jahr auch nur um einen Cent, entfällt der Betriebsausgabenabzug insgesamt und nicht nur für den Betrag, der über 50 Euro hinausgeht.

Die 50-Euro-Grenze gilt pro Person und Jahr. Empfänger können natürliche und juristische Personen, z.B. eine GmbH, sein. Zuwendungen an Arbeitnehmer der GmbH, z.B. an den Gesellschafter-Geschäftsführer, sind nicht automatisch als Zuwendungen an die GmbH anzusehen. Jede Person, mit der ein Unternehmen im Geschäftsleben zu tun hat, ist als eigenständiger Zuwendungsempfänger anzusehen, z.B. der GmbH-Geschäftsführer, der Sekretär, der Marketingassistent usw.

Geschenke bzw. Sachzuwendungen, die eine GmbH einem Arbeitnehmer zusätzlich zum Arbeitslohn macht, muss dieser nicht als Arbeitslohn versteuern, wenn die GmbH die Steuer pauschal mit 30 Prozent für den Arbeitnehmer übernimmt.

3 Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern: Degressive Abschreibung in modifizierter Form verlängert

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die aufgrund der Corona-Krise wieder eingeführt wurde, wird **durch das**

Wachstumschancengesetz nunmehr modifiziert verlängert. Dadurch ergibt sich die Situation, dass die degressive Abschreibung (= degressive Buchwertabschreibung) steuerlich gilt, und zwar für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,

- die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2023 angeschafft oder hergestellt werden, in Höhe des **2,5-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **25 Prozent** und
- die nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2026 angeschafft oder hergestellt werden, in Höhe des **2-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **20 Prozent**.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung nunmehr mit dem Zweifachen (maximal 20 Prozent) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und anschließend vom jeweiligen Buchwert. Das bedeutet, dass diese Abschreibung am Anfang deutlich höher ausfällt als die lineare Abschreibung.

Beispiel:

Eine Anwaltsozietät hat im April 2024 einen Kopierer für netto 4.900 Euro angeschafft, den sie nach der amtlichen Abschreibungstabelle über sieben Jahre abschreiben muss. Die Abschreibung beträgt:

linear: 4.900 Euro / 7 = 700 Euro pro Jahr.

degressiv: 700 Euro x 2 = 1.400 Euro, maximal 20 Prozent von 4.900 Euro = 980 Euro.

Anschaffungskosten 2024: **4.900,00 Euro**

Abschreibung maximal 20 Prozent von 4.900 Euro = 980 Euro / 12 x 9 Monate = 735,00 Euro

Buchwert am 31.12.2024: **4.165,00 Euro**

Abschreibung 2025:

4.165 Euro x 20 Prozent = **833,00 Euro**

Buchwert am 31.12.2025: **3.332,00 Euro**

Abschreibung 2026: **666,40 Euro**

Buchwert 31.12.2026: **2.665,60 Euro**

usw.

Für Wirtschaftsgüter, die eine Gesellschaft in der Zeit vom 1.4.2024 bis zum 31.12.2024 anschafft oder herstellt, hat sie die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat sie sich für

- die **lineare Abschreibung** entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel zur degressiven Abschreibung nicht zulässig;
- die **degressive Abschreibung** entschieden, kann sie jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss sie sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln.

Bei Wirtschaftsgütern, für die die Gesellschaft die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist

zu ermitteln, indem der jeweilige Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

4 Gesundheitsvorsorge im Betrieb: Steuerfreie Präventionsleistungen

Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen des Fünften Buchs Sozialgesetzbuch (SGB V) genügen, sind steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden und soweit sie 600 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Aber: Unentgeltliche oder vergünstigte Unterkunft- und Verpflegungsleistungen des Arbeitgebers, die mit derartigen Präventionsleistungen im Zusammenhang stehen, sind regelmäßig nicht steuerfrei.

Beispiel:

Die Klägerin ermöglichte ihren Arbeitnehmern die Teilnahme an sogenannten Gesundheitstagen. Die Veranstaltungen begannen jeweils freitags und endeten sonntags. Die Unterbringung der Teilnehmer erfolgte während der Gesundheitstage in einem Ferienzentrum oder in einem Hotel. Das Veranstaltungsangebot bestand z.B. aus der Einführung in Nordic Walking, Rückenschule, progressiver Muskelentspannung oder aus Ernährungskursen. Der von der Klägerin für die Seminarteilnahme nebst Unterkunft und Verpflegung kalkulierte Preis betrug je Teilnehmer 285 Euro bzw. 280 Euro. Die Arbeitnehmer der Klägerin hatten lediglich einen Eigenanteil in Höhe von 99 Euro zu zahlen. Die darüberhinausgehenden Kosten trug die Klägerin. Die Krankenkassen ordneten den von den Arbeitnehmern gezahlten Eigenanteil als Aufwendungen im Sinne des § 20 SGB V ein und erstatteten (auf Antrag) Beträge zwischen 75 Euro und 99 Euro.

Die Klägerin behandelte die Vorteile aus der vergünstigten Teilnahme an den Gesundheitstagen insgesamt als steuerfreien Arbeitslohn. Das Finanzamt war hingegen der Ansicht, dass sich die Steuerbefreiung nicht auf die Kosten der Verpflegung und Unterkunft erstreckt. Für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer, die auf diese Vorteile entfielen, nahm das Finanzamt die Klägerin durch Nachforderungsbescheid in Anspruch.

Der **BFH** hat entschieden, dass die (geldwerten) Vorteile aus der unentgeltlichen oder vergünstigten **Gewährung von Unterkunft- und Verpflegungsleistungen nicht steuerfrei** sind. Dies ergibt sich zunächst aus dem Gesetzeswortlaut, wonach zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung steuerfrei sind. Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen zählen nicht zu diesen Leistungen, da sie weder den allgemeinen Gesundheitszustand der Arbeitnehmer verbessern noch die Gesundheit fördern.

Das Finanzgericht ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Es hat daher keine Feststellungen zur Bewertung der unentgeltlichen oder verbilligten Verpflegungs- und Unterkunftsleistungen getroffen. Der BFH vermag aufgrund fehlender Feststellungen zur Höhe der geldwerten Vorteile nicht abschließend in der Sache zu entscheiden. Dies muss im zweiten Rechtsgang durch das Finanzgericht nachgeholt werden.

5 Abschluss einer privaten Unfallversicherung durch den Arbeitgeber: Steuerliche Konsequenzen

Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung (Berufsgenossenschaft) gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Beiträge für eine **private Unfallversicherung**, die sowohl das betriebliche als auch das private Risiko abdeckt, können im Verhältnis 50:50 aufgeteilt werden. Übernimmt der Arbeitgeber diese Beiträge, gehören sie insgesamt zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der betriebliche Anteil von 50 Prozent ist als steuerpflichtiger Werbungkostenersatz anzusehen.

Der Arbeitgeber kann allerdings Beiträge, die das **Unfallrisiko auf Geschäftsreisen** abdecken, als Reisenebenkosten lohnsteuerfrei übernehmen. Der Anteil muss geschätzt werden. Laut BMF darf der Arbeitgeber vom 50-prozentigen Teil der Unfallversicherung, der als steuerpflichtiger Werbungkostenersatz anzusehen ist, 40 Prozent als Reisenebenkosten lohnsteuerfrei erstatten (das sind 20 Prozent vom Gesamtbetrag).

Beispiel:

Der Inhaber einer Vermittlungsfirma hat für alle Außendienstmitarbeiter eine Unfallversicherung abgeschlossen, die das berufliche und private Risiko abdeckt. Er zahlt pro Arbeitnehmer einen jährlichen Betrag von 180 Euro. 20 Prozent = 36 Euro sind lohnsteuerfrei. Den Restbetrag von (180 Euro - 36 Euro =) 144 Euro muss er als Arbeitslohn versteuern. Der Arbeitnehmer kann (180 Euro x 50 Prozent - 36 Euro =) 54 Euro in seiner Steuererklärung als Werbungskosten geltend machen.

Sozialversicherung: Die steuerfreien Teile der Unfallversicherung sind sozialversicherungsfrei. Der Restbetrag ist sozialversicherungspflichtig. Der 50-prozentige Anteil einer **privaten Unfallversicherung**, der das private Risiko abdeckt, kann bei den Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Gruppenunfallversicherung: Versichert der Arbeitgeber mehrere Arbeitnehmer gemeinsam in einem Unfallversicherungsvertrag, kann er die Lohnsteuer mit einem pauschalen Steuersatz von 20 Prozent der Beiträge erheben (§ 40b Abs. 3 Einkommensteuergesetz). Der Teilbetrag, der sich bei einer Aufteilung der gesamten Beiträge nach Abzug der Versicherungssteuer durch die Zahl der begünstigten Arbeitnehmer ergibt, ist **ab 2024 nicht mehr auf 100 Euro im Kalenderjahr begrenzt**. Der pauschale

Steuersatz von 20 Prozent kann also unabhängig von der Höhe angewendet werden.

Unfallversicherung als Sachbezug: Es handelt sich um einen Sachbezug, wenn der Arbeitgeber einen Unfallversicherungsschutz gewährt, soweit bei Abschluss einer freiwilligen Unfallversicherung durch den Arbeitgeber der Arbeitnehmer den Versicherungsanspruch unmittelbar gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann und die Beiträge nicht pauschal besteuert werden. Auf diesen Sachbezug kann dann die monatliche Freigrenze von 50 Euro angewendet werden.

6 Doppelte Haushaltsführung: Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort müssen voneinander entfernt liegen

Bei einer doppelten Haushaltsführung müssen der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort auseinanderfallen. Nur dann ist der Arbeitnehmer außerhalb des Orts beschäftigt, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält. Somit liegt keine doppelte Haushaltsführung vor, wenn der Steuerpflichtige aus beruflichen Gründen einen Zweithaushalt am Beschäftigungsort führt und auch der vorhandene eigene Hauptwohnsitz am Beschäftigungsort liegt (Finanzgericht – FG Münster, Urteil vom 6.2.2024).

Beispiel:

Die Kläger sind Eheleute und beziehen jeweils Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit sowie aus Vermietung und Verpachtung. Der Kläger ist seit dem 1.8.2018 als Geschäftsführer bei einer GmbH & Co. KG tätig. Die Entfernung zwischen der Wohnung des Klägers und seiner Arbeitsstätte beträgt ca. 30km. Ab dem 13.2.2020 mietete der Kläger in der Nähe der GmbH & Co. KG eine Zweitwohnung mit einer Wohnfläche von 46,11qm an. Zuvor hatte er eine Ferienwohnung angemietet. In der Einkommensteuererklärung machte der Kläger Umzugskosten und Mehraufwendungen für eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte. Vielmehr erkannte es nur wenige Werbungskosten an, was zum Ansatz des Arbeitnehmerpauschbetrags führte. Im Bescheid führte das Amt aus, dass die Voraussetzungen für eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung aufgrund der nur geringen Entfernung zwischen Hauptwohnsitz und Zweitwohnsitz nicht vorliegen.

Das **FG hat entschieden**, dass das Finanzamt die geltend gemachten Aufwendungen für eine **doppelte Haushaltsführung zu Recht nicht berücksichtigt** hat. Eine doppelte Haushaltsführung ist nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige in einer Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen einen Zweithaushalt führt und auch der vorhandene „eigene Hausstand“ am Beschäftigungsort belegen ist. Der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort fallen dann nicht auseinander. Die Entscheidung darüber, ob die Wohnung so zur Arbeitsstätte gelegen ist, dass der Arbeitnehmer in zumutbarer Weise

täglich von dort seine Arbeitsstätte aufsuchen kann, obliegt in erster Linie der Würdigung durch das FG.

Nach der **Rechtsprechung des BFH** ist der eigene Hausstand nur dann am Beschäftigungsort belegen, wenn der Arbeitnehmer – unabhängig von Gemeinde- oder Landesgrenzen – seine Arbeitsstätte täglich aufsuchen kann. Eine Mindestentfernung zwischen Haupt- und beruflicher Zweitwohnung gibt das Einkommensteuergesetz nicht vor. Haupt- und Zweitwohnung können sich deshalb in Ausnahmefällen sogar in derselben politischen Gemeinde befinden. Wesentlich ist somit die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Zeitdauer, die der Arbeitnehmer benötigt, um diese Strecke zurückzulegen. Dabei sind Wegezeiten von etwa einer Stunde zumutbar. Im Einzelfall ist dies von den individuellen Verkehrsverbindungen und Wegezeiten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte abhängig.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze fallen der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort des Klägers nicht auseinander. Denn der Kläger kann seine Arbeitsstätte von seinem ca. 30km entfernten Hausstand mit dem Pkw im Berufsverkehr innerhalb von 50 bis 55 Minuten erreichen (laut Google Maps Routenplaner). Da die üblichen Wegezeiten maßgeblich sind, ist nicht darauf abzustellen, dass die Fahrzeit im Einzelfall aufgrund von Baustellen länger dauern kann. Außerhalb des Berufsverkehrs beträgt die Fahrzeit nur ca. 30 Minuten (laut Google Maps Routenplaner).

7 GmbH-Geschäftsführer: Eigenmächtige Veräußerung von Immobilien

Der Geschäftsführer G einer Immobilienfirma verkaufte zwei Immobilien der Gesellschaft, weil diese in eine wirtschaftliche Notlage geraten war. Laut Satzung der Gesellschaft war die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft auf Handlungen beschränkt, die der gewöhnliche Geschäftsverkehr mit sich bringt. Für Handlungen darüber hinaus war die vorherige Zustimmung der Gesellschaftsversammlung erforderlich. Darunter fielen insbesondere der Erwerb, die Veräußerung und die Belastung von Grundstücken.

Die GmbH beantragte den Erlass einer einstweiligen Verfügung mit dem Ziel, dem G die alleinige Führung ihrer Geschäfte verbieten zu lassen. Das Landgericht untersagte dem Geschäftsführer unter Androhung einer Strafe, Grundstücke oder grundstücksgleiche Rechte der Klägerin zu veräußern oder zu belasten und ohne zustimmenden Gesellschafterbeschluss Zahlungen der Klägerin zu leisten oder für sie Darlehen aufzunehmen oder zu gewähren.

Das Oberlandesgericht (OLG) Saarbrücken bestätigte in seinem Urteil vom 11.1.2023 die Entscheidung des Landgerichts.

Nach Auffassung des OLG konnte der Beklagte die bewusst unter Verstoß gegen die Satzung getätigten Veräußerungen nicht damit rechtfertigen, dass zwingende

gesellschaftsrechtliche Gründe, nämlich die drohende Insolvenz der Gesellschaft, die Veräußerung einer Immobilie erforderlich gemacht haben. Selbst wenn eine wirtschaftliche Notlage der Gesellschaft vorgelegen haben sollte, wäre G allein nicht berechtigt gewesen, entgegen den eindeutigen Vorgaben der Satzung eigenmächtig darüber zu entscheiden, dass eine Immobilie zu deren Abwendung verkauft werden soll. Es hätte vielmehr eine Gesellschafterversammlung einberufen und zusammen mit den weiteren Gesellschaftern unter Vorlage entsprechender Belege eine Lösung gesucht werden müssen.

8 GmbH-Geschäftsführer, Sozialversicherungspflicht: Minderheitsbeteiligung an der Muttergesellschaft als Indiz für ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis eines Fremdgeschäftsführers

Nach wie vor beschäftigt die Sozialversicherungspflicht von Gesellschafter-Geschäftsführern die Sozialgerichte. Das Landessozialgericht Niedersachsen-Bremen hatte folgenden Fall zu beurteilen: Eine GmbH (Klägerin) wandte sich gegen die Heranziehung zur Zahlung von Beiträgen zur Rentenversicherung und nach dem Recht der Arbeitsförderung für die Tätigkeit ihres Geschäftsführers A im Zeitraum 2013 bis 2015 in Höhe von rund 46.000 Euro. Sie hatte bereits in 1990 einen Anstellungsvertrag mit A abgeschlossen, wonach dieser als Geschäftsführer für ein Jahresgehalt von anfänglich 84.000 DM zuzüglich einer Tantieme in Höhe von 50 Prozent des jeweiligen Gewinns der Gesellschaft tätig werden sollte. Ihm wurde ein bezahlter Jahresurlaub von 30 Tagen zugesprochen. Diese Geschäftsführungstätigkeit übte A bis Ende 2015 aus. Am Gesellschaftskapital der Klägerin war A persönlich nicht beteiligt. Alleingesellschafterin der Klägerin war vielmehr in diesem Zeitraum die X-GmbH & Co. KG, an der A eine Minderheitsbeteiligung hielt. In beiden Instanzen wurde die Klage der GmbH abgewiesen.

Ein Gesellschafter-Geschäftsführer ist nur dann selbstständig tätig – und damit versicherungsfrei –, wenn er die Rechtsmacht besitzt, durch Einflussnahme auf die Gesellschafterversammlung die Geschicke der Gesellschaft bestimmen zu können. Eine solche Rechtsmacht ist bei einem Gesellschafter gegeben, der **mindestens 50 Prozent der Anteile am Stammkapital** (und der Stimmrechte) hält oder bei einer geringeren Kapitalbeteiligung nach dem Gesellschaftsvertrag über eine umfassende (echte oder qualifizierte), die gesamte Unternehmenstätigkeit erfassende Sperrminorität verfügt.

Eine die abhängige Beschäftigung ausschließende Rechtsmacht kann auch dann vorliegen, wenn ein (Fremd-)Geschäftsführer kraft seiner Stellung als Gesellschafter einer anderen Gesellschaft (hier: der Muttergesellschaft) in der Lage ist, Einfluss auf den Inhalt von Gesellschafterbeschlüssen der von ihm geführten Gesellschaft zu nehmen. Für die sozialversicherungsrechtliche Statusbeurteilung ist aber auch eine solche von der Beteiligung an einer ande-

ren Gesellschaft abgeleitete Rechtsmacht nur beachtlich, wenn sie unmittelbar auf das zu beurteilende Rechtsverhältnis durchschlägt.

Dies kommt namentlich in Betracht, wenn die Muttergesellschaft mindestens 50 Prozent der Anteile an der (Tochter-) GmbH hält (hier: 100 Prozent) und dem an der Muttergesellschaft beteiligten Geschäftsführer durch deren Gesellschaftsvertrag die Möglichkeit eingeräumt ist, Beschlüsse der Gesellschafterversammlung der Tochtergesellschaft unmittelbar zu beeinflussen und damit zugleich ihm nicht genehme Weisungen zu verhindern.

Im vorliegenden Fall sah der Gesellschaftsvertrag der X-GmbH & Co. KG keine Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung etwa in Form eines Zustimmungserfordernisses für Maßnahmen der gewöhnlichen Geschäftsführung insbesondere in Form der Mitwirkung bei Gesellschafterbeschlüssen auf der Ebene der Klägerin (Tochtergesellschaft) vor. Eine entsprechende Mitwirkung bei Gesellschafterbeschlüssen auf der Ebene der Klägerin oblag vielmehr (allein) dem Geschäftsführer der Muttergesellschaft. Deshalb sind beide Instanzen zu Recht von einem **abhängigen Beschäftigungsverhältnis zwischen der Klägerin und ihrem Geschäftsführer** ausgegangen.

9 Solidaritätszuschlag: Verfassungsbeschwerde ist begründet

Die Bundesrechtsanwaltskammer hat zu einer Verfassungsbeschwerde des FDP-Vorstands Stellung genommen. Sie kam zu dem Ergebnis, dass die Weitererhebung des Solidaritätszuschlags über das Jahr 2020 hinaus verfassungsrechtlich nicht mehr zulässig ist, weil sie nicht mehr durch Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 Grundgesetz (GG) gedeckt ist. Das GG lässt zusätzlich Abgaben nur als ergänzende Abgaben bei Bedarfsspitzen zu – wie es bei der Wiedervereinigung der Fall war.

Die Erhebung des allgemeinen Solidaritätszuschlags für alle wurde Ende 2019 umgewandelt, sodass es sich nunmehr um einen Sonderzuschlag für rund 10 Prozent der Steuerpflichtigen handelt. Dies verstößt nach der Stellungnahme der Bundesrechtsanwaltskammer außerdem gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 GG.

10 Sachspenden aus dem Betriebsvermögen: Umsatzsteuerliche Konsequenzen

GmbHs können auch mit Sachspenden aus ihrem betrieblichen Vermögen Gutes tun. Damit der Fiskus solche Zu-

wendungen steuerlich anerkennt, müssen einige Regeln, insbesondere zur Umsatzsteuer, beachtet werden.

Eine Sachspende stellt grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe gemäß § 3 Abs. 1b Umsatzsteuergesetz dar, wenn sie aus dem Unternehmensvermögen erfolgt. Die unentgeltliche Wertabgabe wird im Umsatzsteuerrecht einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt. Damit stellt sich die Frage der Besteuerung. Die **Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe** erfolgt nur, wenn der gespendete Gegenstand bei Erwerb zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Sollte für den gespendeten Gegenstand im Erwerbszeitpunkt keine Vorsteuerabzugsberechtigung vorgelegen haben, erfolgt im Zeitpunkt der Spende auch keine Umsatzbesteuerung.

Die **Bemessungsgrundlage** bemisst sich bei einer Sachspende nach dem fiktiven Einkaufswert des gespendeten Gegenstands. Hierbei wird auf den Zeitpunkt der Spende abgestellt. Der fiktive Einkaufswert gilt auch dann als Bemessungsgrundlage für eine Sachspende, wenn der Gegenstand im Unternehmen selbst hergestellt wurde.

Die Beschaffenheit des Gegenstands ist dabei von wesentlicher Bedeutung. Sind Gegenstände aufgrund ihrer Beschaffenheit nur noch eingeschränkt verkehrsfähig, ist die Bemessungsgrundlage entsprechend zu verringern. Die Verringerung der Bemessungsgrundlage ist entsprechend dem Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen.

Beispiele für eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit sind:

- *Lebensmittel, wenn das Mindesthaltbarkeitsdatum in Kürze abläuft;*
- *Frischwaren (z.B. Backwaren), wenn die Frische aufgrund von Mängeln nicht mehr gegeben ist;*
- *Non-Food-Artikel, wenn das Mindesthaltbarkeitsdatum in Kürze abläuft oder die Waren erhebliche Mängel aufweisen, und*
- *andere Gegenstände, wenn sich erhebliche Material- oder Verpackungsfehler ergeben.*

Wertlose Waren sind mit einer Bemessungsgrundlage von 0 Euro zu bewerten. Umsatzsteuer fällt hierauf entsprechend nicht an.

Hinweis: Eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit liegt nicht vor, wenn z.B. neue Waren aus wirtschaftlichen oder logistischen Gründen aus dem Verkauf genommen werden. Auch in diesem Fall ist als Bemessungsgrundlage der fiktive Einkaufswert in Ansatz zu bringen und Umsatzsteuer darauf zu berechnen.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 3/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Sonderabschreibung für KMU	§ 7g Abs. 5 EStG i.d.F. des Wachstumschancengesetzes vom 27.3.2024, Nr. 108 www.bgbl.de	–
2 Geschenke an Geschäftsfreunde	§ 4 Abs. 3 EStG i.d.F. des Wachstumschancengesetzes vom 27.3.2024, Nr. 108 www.bgbl.de	§ 37b EStG
3 Abschreibung	§ 7 Abs. 2 EStG i.d.F. des Wachstumschancengesetzes vom 27.3.2024, Nr. 108 www.bgbl.de	–
4 Gesundheitsvorsorge im Betrieb	BFH, Urteil vom 23.11.2023, Az. VI R 24/21 www.bundesfinanzhof.de	§§ 20 und 20b SGB V; § 3 Nr. 34 EStG
5 Unfallversicherung	§ 43 Abs. 3 EStG i.d.F. des Wachstumschancengesetzes vom 27.3.2024, Nr. 108; BMF-Schreiben vom 28.10.2009, Az. IV C 5 - S 2332/09/10004, BStBl. I 2009, S. 1.275 www.bgbl.de	§ 3 Nr. 1 EStG; § 40b Abs. 3 EStG; § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG
6 Doppelte Haushaltsführung	FG Münster, Urteil vom 6.2.2024, Az. 1 K 1448/22 E www.justiz.nrw.de	–
7 GmbH-Geschäftsführer, Eigenmacht	OLG Saarbrücken, Urteil vom 11.1.2023, Az. 1 U 58/22 www.beck-online.beck.de	GmbH-Stpr 2024, S. 124
8 GmbH-Geschäftsführer, Sozialversicherungspflicht	LSG Niedersachsen-Bremen, Beschluss vom 27.9.2023, Az. L 2 BA 59/22 www.voris.wolterskluwer-online.de	GmbH-Stpr 2024, S. 127
9 Solidaritätszuschlag	Stellungnahme der Bundesrechtsanwaltskammer vom 8.3.2024 www.brak.de	BVerfG-Az. 2 BvR 1505/20
10 Sachspenden aus dem Betriebsvermögen	BMF-Schreiben vom 18.3.2021, Az. III C 2 - S 7109/19/10002 :001 www.bundesfinanzministerium.de	–