

Mandanten-Information für GmbH-Geschäftsführer Nr. 1/2015

Sehr geehrte Damen und Herren,

nach einem Jahr Erfahrung mit dem seit Anfang 2014 geltenden neuen steuerlichen Reisekostenrecht sah sich die Finanzverwaltung veranlasst, Zweifelsfragen zu klären (Nr. 1 und 2). Bei Betriebsveranstaltungen müssen die Unternehmen ab 2015 anders rechnen, wenn steuerpflichtige geldwerte Vorteile für die Belegschaft vermieden werden sollen (Nr. 3).

Entschärfungen kommen auf GmbHs zu im Bereich der Jahresabschlusspublizität und bei disquotalen Gewinnausschüttungen (Nr. 4).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Reisekostenrecht:** BMF-Schreiben zur Inanspruchnahme von Verpflegungspauschalen
- 2 **Reisekostenrecht:** Finanzverwaltung nimmt zu praxisrelevanten Fragen Stellung
- 3 **Betriebsveranstaltungen:** Neue Regeln ab 2015
- 4 **Disquotale Gewinnausschüttung:** Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten und ihre Grenzen
- 5 **GmbH-Jahresabschluss:** Neue Bilanzrichtlinie bringt Erleichterungen für kleine Gesellschaften
- 6 **Leistungsvergütungen an beherrschende Gesellschafter:** Zufluss bei Verzicht für zurückliegende Zeiträume?
- 7 **Elektrofahrzeuge als Firmenwagen:** Nutzung für Privatfahrten des Geschäftsführers
- 8 **Ausbildungsbonus:** Kein Anspruch der GmbH für das Kind des Gesellschafter-Geschäftsführers
- 9 **Nachvertragliches Wettbewerbsverbot:** Keine Gültigkeit nach vertragswidrigem Verhalten der GmbH

1 Reisekostenrecht: BMF-Schreiben zur Inanspruchnahme von Verpflegungspauschalen

Mit der Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 2014 sollte eigentlich eine Vereinfachung bei der Abrechnung der Reisekosten erreicht werden. Ein aktuelles BMF-Schreiben belegt aber, dass auch die Neuregelung eine Reihe von Zweifelsfragen aufwirft, die jetzt einer „amtlichen“ Klärung bedürften. Dazu gehört u.a. die Dreimonatsfrist am auswärtigen Einsatzort, innerhalb derer Verpflegungspauschalen beansprucht werden können (§ 9 Abs. 4a EStG).

Ein Arbeitnehmer (GmbH-Geschäftsführer) kann **keine Verpflegungspauschale als Werbungskosten** geltend machen, wenn er

- nicht mehr als acht Stunden auswärtig tätig ist oder
- länger als drei Monate am selben auswärtigen Einsatzort tätig ist.

Stellt z.B. eine GmbH ihrem Geschäftsführer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung als Arbeitslohn anzusetzen, wenn der Wert der Mahlzeit 60 Euro nicht übersteigt (§ 8 Abs. 2 Sätze 8 und 9 EStG). Der Ansatz als Arbeitslohn **unterbleibt** insgesamt, wenn der Geschäftsführer Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen könnte. Ist er **länger als drei Monate** am selben auswärtigen Einsatzort tätig, hat er nach Ablauf der Dreimonatsfrist keinen Anspruch auf eine Verpflegungspauschale. Bei der Ermittlung der Dreimonatsfrist ist Folgendes zu beachten:

- Sucht der Geschäftsführer im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit **mehrere oder ortsfeste betriebliche Einrichtungen** innerhalb eines großräumigen Werks- oder Betriebsgeländes auf, handelt es sich um die Tätigkeit an **einer Tätigkeitsstätte**.
- Handelt es sich um einzelne ortsfeste betriebliche Einrichtungen **verschiedener Auftraggeber oder Kunden liegen mehrere Tätigkeitsstätten** vor. Das gilt auch dann, wenn sich die verschiedenen Tätigkeitsstätten in unmittelbarer räumlicher Nähe zueinander befinden.

Beispiel:

Eine GmbH hat ihren Betriebssitz in Düsseldorf als erste Tätigkeitsstätte ihres Geschäftsführers bestimmt. Dieser sucht arbeitsvertraglich um 8 Uhr die Filiale der GmbH in Bonn auf, um dort nach dem Rechten zu sehen. Von 10 Uhr bis 16.30 Uhr sucht er regelmäßig Kunden im Rhein-Sieg-Kreis auf und fährt anschließend zur Filiale in Bonn zurück, um dort Nacharbeiten zu erledigen.

Der Geschäftsführer führt arbeitstäglich in der Filiale in Bonn Vorbereitungs- und Nacharbeiten durch. Somit handelt es sich – bezogen auf diese Tätigkeit – um eine längerfristige berufliche Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte.

Konsequenz:

Während der ersten drei Monate kann der Geschäftsführer Verpflegungspauschalen geltend machen, weil die Zeit für Vorbereitungs- und Nacharbeiten sowie für Außendienst pro Tag mehr als acht Stunden beträgt. Nach Ablauf von drei Monaten können die Zeiten für Vorbereitungs- und Nacharbeiten nicht mehr berücksichtigt werden, weil es sich insoweit um eine längerfristige berufliche Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte handelt. Es kann nur noch die Zeit im Außendienst berücksichtigt werden, die von 10 Uhr bis 16.30 Uhr dauert. Weil die Abwesenheit dann nicht mehr als acht Stunden dauert, können jedoch keine Verpflegungskosten geltend gemacht werden.

2 Reisekostenrecht: Finanzverwaltung nimmt zu praxisrelevanten Fragen Stellung

In einem weiteren Schreiben zum Reisekostenrecht nimmt das Bundesfinanzministerium Stellung zum Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ und zur steuerlichen Behandlung von Verpflegungsmehraufwendungen.

• Erste Tätigkeitsstätte

Arbeitnehmer und somit auch angestellte GmbH-Geschäftsführer können nur eine „erste Tätigkeitsstätte“ haben. Ohne erste Tätigkeitsstätte sind alle beruflichen Fahrten des Arbeitnehmers als auswärtige Tätigkeiten einzustufen. Das ist insbesondere wichtig für eine GmbH, die ihrem GmbH-Geschäftsführer einen Firmenwagen überlässt. Die Kosten, die auf Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte entfallen, müssen als Arbeitslohn erfasst werden.

Ob der GmbH-Geschäftsführer eine erste Tätigkeitsstätte am Betriebssitz der GmbH hat, bestimmt die GmbH. Das bedeutet z.B., dass ein **GmbH-Geschäftsführer** als gesetzlicher Vertreter der GmbH **selbst bestimmen kann**, ob er als Arbeitnehmer am Betriebssitz eine erste Tätigkeitsstätte hat.

Hat die GmbH keine erste Tätigkeitsstätte bestimmt oder ist sie nicht eindeutig, hängt es von der Arbeitszeit ab, die der GmbH-Geschäftsführer an der jeweiligen Tätigkeitsstätte verbringt. Der GmbH-Geschäftsführer hat gemäß § 9 Abs. 4 EStG seine erste Tätigkeitsstätte dort, wo er entweder

- typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll oder
- je Arbeitswoche mindestens zwei volle Arbeitstage verbringt oder
- mindestens 1/3 der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Liegen diese Voraussetzungen für mehrere Tätigkeitsstätten vor, dann bestimmt die GmbH, wo sich die erste Tätigkeitsstätte befindet. Hat die GmbH keine Bestimmung getroffen, gilt die Betriebsstätte als erste Tätigkeitsstätte, die der Wohnung des Geschäftsführers am nächsten liegt.

• **Verpflegungskosten/Verpflegungspauschale**

Ertragsteuerlich dürfen **nicht die tatsächlichen** Verpflegungskosten geltend gemacht werden, sondern nur die in § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG festgelegten Pauschalen. Ein **Vorsteuerabzug aus diesen Verpflegungspauschalen** ist nicht möglich. Die Vorsteuer darf der Unternehmer allerdings **aus den tatsächlichen Kosten** geltend machen, wenn ihm Rechnungen (Kleinbetragsrechnungen) vorliegen, die den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Steuerlich dürfen bei einer Auswärtstätigkeit **Verpflegungsmehraufwendungen nur in Höhe der Pauschalen** steuerfrei erstattet werden. Stellt die GmbH ihrem GmbH-Geschäftsführer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung **nicht mehr als Arbeitslohn** anzusetzen, wenn der GmbH-Geschäftsführer für diesen Tag eine **Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend** machen könnte. Erhält er eine kostenlose Mahlzeit, muss die Verpflegungspauschale, wenn die Mahlzeit von der GmbH erstattet werden soll, gekürzt werden (für ein Frühstück um 20 Prozent und für ein Mittag- bzw. Abendessen jeweils um 40 Prozent der vollen Verpflegungspauschale).

Die **Mahlzeit** ist nur dann **steuerfrei**, wenn es sich um eine übliche Beköstigung handelt. Eine übliche Beköstigung liegt vor, wenn der Preis für das Essen einschließlich Getränke **60 Euro brutto nicht übersteigt**. Liegt der Preis über 60 Euro, muss der tatsächliche Preis, den die GmbH für das Essen des GmbH-Geschäftsführers bezahlt hat, als Arbeitslohn versteuert werden.

3 Betriebsveranstaltungen: Neue Regeln ab 2015

Betriebsveranstaltungen (Betriebsausflug, Sommerfest, Weihnachtsfeier, Betriebsjubiläum usw.) liegen im eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. **Zwei Veranstaltungen pro Jahr sind begünstigt** und müssen nicht als Arbeitslohn versteuert werden, wenn die Zuwendungen je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung 110 Euro nicht übersteigen.

Der BFH hatte zur bisherigen Rechtslage entschieden, dass **nicht alle** Aufwendungen bei der Ermittlung der 110-Euro-Grenze einzubeziehen sind. Es dürfen nur die Zuwendungen erfasst werden, durch die der Arbeitnehmer **objektiv bereichert** wird. Das sind Aufwendungen, die **unmittelbar konsumiert** werden können, also vor allem Speisen, Getränke und Musikdarbietungen.

Aufwendungen des Arbeitgebers, die die **Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung** betreffen, wie z.B. die Miete, Kosten für Busfahrten und Kosten für die Beauftragung eines Eventveranstalters, führen nicht zu einer Bereicherung der Arbeitnehmer. Diese Kosten bleiben deshalb **bei der Ermittlung der 110-Euro-Grenze unberücksichtigt**. Außerdem sind dem Arbeitnehmer nur die Kosten zuzurechnen, die **unmittelbar auf ihn entfallen**, nicht aber die Kosten, die auf **teilnehmende Angehörige** entfallen.

Die Bundesregierung wollte die jetzige Freigrenze 110 Euro ab 2015 auf 150 Euro anheben. Allerdings mit Maßgabe, dass in die Freigrenze **alle** Aufwendungen einbezogen werden, die bei der Betriebsveranstaltung angefallen sind. Hierzu gehören **auch die Kosten der Ausgestaltung der Feier** und die Kosten, die auf den teilnehmenden Ehegatten und die Kinder entfallen.

Abweichend von der vorstehenden Regelung der Bundesregierung hat der Finanzausschuss des Bundestags vorgeschlagen, die bisherige Freigrenze von 110 Euro in einen Freibetrag umzuwandeln, der dann für alle Aufwendungen des Arbeitgebers gelten soll.

Die Finanzverwaltung hat die Steuerzahler-freundliche BFH-Rechtsprechung **bisher nicht veröffentlicht**. Es ist daher möglich, dass die Finanzverwaltung diese Urteile nicht anwenden will. Lehnen es die Finanzämter ab, diese BFH-Rechtsprechung anzuwenden, sollte dagegen Einspruch, Klage und ggf. Revision eingelegt werden, weil davon auszugehen ist, dass der BFH bei seiner Rechtsprechung bleiben wird.

Bis zum 31.12.2014 konnten die Betriebsveranstaltungen (u.a. die Weihnachtsfeier) also noch **nach den günstigeren Grundsätzen** der BFH-Rechtsprechung abgewickelt werden. Die Gesetzesänderung bringt in vielen Fällen trotz Anhebung des Höchstbetrags auf 150 Euro keinen Vorteil. Das gilt insbesondere dann, wenn der Arbeitgeber auch den Ehegatten der Arbeitnehmer und ggf. deren Kinder zur Betriebsfeier einlädt.

4 Disquotale Gewinnausschüttung: Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten und ihre Grenzen

Das Jahr 2014 ist abgeschlossen. Wenn die Bilanz für dieses Jahr positiv ist, kann es sinnvoll sein, den erzielten Gewinn disquotal an die Gesellschafter auszuschütten.

Nach § 29 Abs. 3 Satz 1 GmbHG erfolgt die Verteilung des von der GmbH erzielten Gewinns an die Gesellschafter nach dem Verhältnis der von ihnen gehaltenen Anteile. Abweichend hiervon ist eine sog. „disquotale Gewinnausschüttung“, also eine Ausschüttung, die nicht in der Relation zur Beteiligung erfolgt, nach Satz 2 dieser Vorschrift zulässig, wenn dies im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich festgelegt ist.

Beispiel 1:

Der Vater V und sein Sohn S halten jeweils 50 Prozent der Anteile an der VS-GmbH. Sie beschließen, den Gewinn der GmbH nicht im Verhältnis der Gesellschaftsanteile (50:50) auszuschütten, vielmehr soll V 25 Prozent und S 75 Prozent des Gewinns erhalten (sog. disquotale oder inkongruente Gewinnausschüttung).

Um die unterschiedlichen Interessen der einzelnen Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft abzudecken, stellt die disquotale Gewinnausschüttung eine durchaus sinnvolle Gestaltungsmöglichkeit zur Optimierung der steuerlichen Effekte dar. So können zur **Nutzung von laufenden Ver-**

lusten auf der Ebene des Anteilseigners die Durchführung einer disquotalen Gewinnausschüttung und deren anschließende Wiedereinlage durchaus sinnvoll sein.

Beispiel 2:

Die nicht miteinander verwandten Gesellschafter A und B sind zu jeweils 50 Prozent an der AB-GmbH beteiligt. Der Jahresüberschuss in Höhe von 800.000 Euro soll ausgeschüttet werden. Der Gesellschafter A verfügt im Privatbereich über einen steuerlichen Verlustvortrag von 800.000 Euro, der Gesellschafter B hat ein zu versteuerndes Einkommen vor Ansatz der Kapitaleinkünfte von 300.000 Euro.

Wird der Gewinn im Verhältnis der Beteiligungen (50:50) ausgeschüttet, so ergibt sich folgendes Bild:

	A	B
zu versteuern vor Ausschüttung	-800.000 Euro	+300.000 Euro
kongruente Ausschüttung	+ 400.000 Euro	+ 400.000 Euro
zu versteuern nach kongruenter Ausschüttung	-400.000 Euro	+700.000 Euro

Unter Berücksichtigung der 25-prozentigen Abgeltungssteuer (aus Vereinfachungsgründen ohne Kirchensteuer und Solizuschlag) würde für B eine zusätzliche Steuerlast von 100.000 Euro entstehen, während A noch einen Verlustvortrag in Höhe von 400.000 Euro nutzen könnte.

Beispiel 3:

Wie Beispiel 2 aber mit der Maßgabe, dass A und B vereinbaren, die Ausschüttung inkongruent zu 100 Prozent dem A zukommen zu lassen. Nach der Ausschüttung soll A den Betrag wieder inkongruent in die GmbH einlegen.

Bei disquotaler Gewinnverteilung (100:0) zeigt sich folgendes Ergebnis:

	A	B
zu versteuern vor Ausschüttung	-800.000 Euro	+300.000 Euro
disquotale Ausschüttung	+ 800.000 Euro	+ 0 Euro
zu versteuern nach inkongruenter Ausschüttung	0 Euro	+300.000 Euro

Durch inkongruente Ausschüttung an den A entsteht bei entsprechender Abgeltungsteueroption keine Steuer auf die Dividende. Der GmbH wird das Geld durch eine disquotale Einlage des A wieder zugeführt.

In einem BMF-Schreiben vom 17.12.2013 hat die Finanzverwaltung die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung einer disquotalen Gewinnausschüttung aufgezählt. Danach muss die disquotale Gewinnausschüttung zunächst einmal zivilrechtlich wirksam erfolgen, um steuerlich anerkannt werden zu können.

Die zivilrechtliche Wirksamkeit liegt dann vor, wenn **im Gesellschaftsvertrag** gem. § 29 Abs. 3 Satz 2 GmbHG ein anderer Maßstab der Verteilung als das Verhältnis der Geschäftsanteile festgesetzt wurde.

Für eine **nachträgliche Satzungsänderung** zur Regelung einer ungleichen Gewinnverteilung ist gemäß § 53 Abs. 3 GmbHG die **Zustimmung aller beteiligten Gesellschafter** erforderlich.

Das BMF-Schreiben weist ferner darauf hin, dass die Grundsätze zum Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 42 Abgabenordnung zu beachten sind. Von einem Missbrauch im Sinne dieser Vorschrift ist bei Vereinbarung einer disquotalen Gewinnausschüttung nicht auszugehen, wenn für die vom gesetzlichen Verteilungsschlüssel abweichende Gewinnverteilung **beachtliche wirtschaftlich vernünftige außersteuerliche Gründe** nachgewiesen werden können.

Die Finanzverwaltung definiert den Begriff „außersteuerliche Gründe“ nicht. Indiz für einen Missbrauch sei lediglich das häufige Wechseln des Gewinnverteilungsschlüssels.

5 GmbH-Jahresabschluss: Neue Bilanzrichtlinie bringt Erleichterungen für kleine Gesellschaften

Zwecks Umsetzung einer neuen EU-Bilanzrichtlinie hat das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz den Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) vorgelegt. Das Gesetz, mit dessen Verabschiedung Anfang 2015 zu rechnen ist, bringt verschiedene Erleichterungen für die Jahresabschluss-Publizität von Gesellschaften in der Rechtsform der GmbH und GmbH & Co. KG.

Das Handelsgesetzbuch (HGB) sieht für Kleinst-, kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften (& Co.) verschiedene größenabhängige Erleichterungen vor. Gesetzlich definiert sind die Größenklassen und deren Umschreibung (Bilanzsumme, Umsatzerlöse, Anzahl der Arbeitnehmer) in § 267 HGB. Durch das BilRUG kommt es zu einer **Anhebung** der Schwellenwerte für Bilanzsumme und Umsatzerlöse – **für kleine Gesellschaften um ca. 24 Prozent**, für mittelgroße Unternehmen um ca. 4 Prozent. Damit hat sich der Gesetzgeber an den neuen EU-Obergrenzen orientiert. Eine Anpassung des Merkmals „Anzahl der Arbeitnehmer“ wurde vom Gesetzgeber (wieder) nicht vorgenommen. Auch erfolgt **keine Anpassung** der Größenmerkmale **für Kleinstgesellschaften**.

Insgesamt bringt die Anpassung der Schwellenwerte Vorteile für viele Gesellschaften, da z.B. durch den Abstieg in die Kategorie „kleine Kapitalgesellschaft“ zukünftig noch einmal deutlich mehr mittelständische Gesellschaften (laut Ministerium ca. 7.000 Unternehmen) von der bisher bestehenden Pflicht zur Jahresabschlussprüfung und zur Erstellung eines Lageberichts befreit werden. Außerdem gibt es Erleichterungen für die Aufstellung des Anhangs, bei der Offenlegung sowie hinsichtlich der (verlängerten) Frist zur Aufstellung des Jahresabschlusses.

Übersicht: Bisherige und neue Schwellenwerte**A. Kleine Kapitalgesellschaften (& Co.)**

	bislang	neu
1. Bilanzsumme	4.840 TEUR	6.000 TEUR
2. Umsatzerlöse	9.680 TEUR	12.000 TEUR
3. 50 Arbeitnehmer		

Mindestens zwei der drei Merkmale werden nicht überschritten.

B. Mittlere Kapitalgesellschaften (& Co.)

	bislang	neu
1. Bilanzsumme	19.250 TEUR	20.000 TEUR
2. Umsatzerlöse	38.500 TEUR	40.000 TEUR
3. 250 Arbeitnehmer		

Mindestens zwei der drei Merkmale werden nicht überschritten.

C. Große Kapitalgesellschaften (& Co.)

Mindestens zwei der drei Merkmale für mittelgroße Gesellschaften werden überschritten.

Mindestens zwei der drei Merkmale müssen an zwei aufeinander folgenden Stichtagen überschritten/unterschritten sein, um in die nächste Größenklasse auf- bzw. abzustiegen (vgl. § 267 Abs. 4 Satz 1 HGB).

Die neuen Schwellenwerte sind bereits **erstmalig für Geschäftsjahre** anzuwenden, **die nach dem 31.12.2013 beginnen**. Die durch das BilRUG geänderten Schwellenwerte gelten gemäß Gesetzesbegründung jedoch auch für die Beurteilung, ob am 31.12.2014 die Schwellenwerte an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen erfüllt sind.

Das heißt, die neuen Werte sind für die Beurteilung der Merkmale sowohl auf den 31.12.2013 als auch auf den 31.12.2014 anzuwenden. Somit gilt für die erstmalige Anwendung der neuen Schwellenwerte die Zweijahresfrist **rückwirkend**, sodass **bereits für** das am 31.12.2014 endende Geschäftsjahr die **Erleichterungen** aufgrund des „Abstiegs“ in die kleine/mittelgroße Gesellschaft genutzt werden können.

Beispiel:

Eine GmbH mit einem Jahresumsatz in den Geschäftsjahren 2013 und 2014 von jeweils ca. 11 Mio. Euro, einer Bilanzsumme von jeweils ca. 4 Mio. Euro und einer Arbeitnehmeranzahl von jeweils ca. 80 unterlag nach bisher geltenden Schwellenwerten als mittelgroße Kapitalgesellschaft der Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses.

Bei gleichen Merkmalen entfällt die Prüfungspflicht bereits ab dem Geschäftsjahr 2014, da die neuen Werte rückwirkend auch auf den Stichtag 31.12.2013 anzuwenden sind. Die GmbH ist aufgrund des mindestens zweimaligen Unterschreitens zweier Merkmale (Umsatzerlöse und Bilanzsumme) also schon ab dem Jahr 2014 als kleine Gesellschaft einzustufen und folglich – neben vielen anderen Erleichterungen – von der Prüfungspflicht befreit.

6 Leistungsvergütungen an beherrschende Gesellschafter: Zufluss bei Verzicht für zurückliegende Zeiträume?

Bisweilen kann sich für einen beherrschenden Gesellschafter die Notwendigkeit ergeben, auf die Auszahlung von Vergütungen der GmbH wegen vorübergehender Zahlungsschwierigkeiten zu verzichten. Ist dann die Vergütung gleichwohl dem Gesellschafter zugeflossen und von ihm zu versteuern? Mit dieser Frage beschäftigte sich der BFH in einem Beschluss vom 8.5.2014.

Laut Sachverhalt betrieb A (Kläger) in den Jahren 1998 bis 2000 ein Baueinzelunternehmen, das Büroräume und Lagerflächen an die X-GmbH überlassen hatte mit der Folge, dass eine Betriebsaufspaltung vorlag.

A schloss am 1.6.1998 einen schriftlichen Mietvertrag mit der GmbH ab. Der in der Folgezeit von der GmbH verbuchte Mietaufwand war jedoch höher als die von A angegebenen Mieteinnahmen. A erklärte, im Februar 1999 über die ausstehenden Mieten einen Darlehensvertrag geschlossen zu haben. Im Februar 2001 verzichtete er rückwirkend auf die Darlehensforderungen sowie auf sein Gehalt für Juni bis November 2000. In Höhe des Verzichts verbuchte A einen entsprechenden Aufwand. Darüber hinaus zahlte A der GmbH 90.000 DM als „verlorenen Zuschuss“ und nahm im Streitjahr 2000 auf seine GmbH-Beteiligung eine Teilwertabschreibung vor.

Nach einer Außenprüfung setzte das Finanzamt die Mieteinnahmen in der vereinbarten Höhe an. Der Verzicht auf die Darlehensforderungen und das Gehalt wurde nicht als Gewinn mindernder Aufwand des Einzelunternehmens anerkannt. Das Gleiche galt für den „verlorenen Zuschuss“ und die Teilwertabschreibung auf die GmbH-Beteiligung.

Nach erfolglosem Einspruch zog A sich im Klageverfahren auf das Argument zurück, der Mietvertrag sei steuerlich nicht anzuerkennen, da er einem Fremdvergleich nicht standhalte. Das Finanzamt unterstelle einen fiktiven Zufluss von Mietzinsen, der wegen der bestehenden Zahlungsunfähigkeit der GmbH nicht möglich gewesen sei.

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab und bestätigte die Richtigkeit der Einkünfteermittlung durch das Finanzamt. Der Verzicht auf die Darlehensforderung und auf das Gehalt sowie der „verlorene Zuschuss“ seien nicht als außerordentlicher Aufwand zu berücksichtigen, da die entsprechenden **Beschlüsse im Jahr 2001 für zurückliegende Zeiträume gefasst** worden seien. Die Teilwertabschreibung auf die GmbH-Beteiligung lehnte das FG ab, da konkrete Tatsachen und Umstände für eine dauernde Wertminderung nicht dargelegt worden seien. A legte Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH gegen das Urteil ein.

Auch der BFH bestätigte in seinem Beschluss die Vorgehensweise des Finanzamts. Der BFH-Beschluss zeigt ein weiteres Mal, wie wichtig ein Verzicht auf Vergütungen im Voraus für einen beherrschenden Gesellschafter ist. Wird der Verzicht nicht rechtzeitig vereinbart, gelten die Vergütungen als dem Gesellschafter zugeflossen.

7 Elektrofahrzeuge als Firmenwagen: Nutzung für Privatfahrten des Geschäftsführers

Schafft eine GmbH ein Elektrofahrzeug oder ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug als Firmenwagen an, zahlt sie einen deutlich höheren Preis als bei einem Fahrzeug mit Verbrennungsmotor. Für die Ermittlung des geldwerten Vorteils bei der Überlassung des Firmenwagens an den Geschäftsführer müssen die Kosten, die auf die

- private Nutzung,
- Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte und
- Familienheimfahrten

entfallen, als geldwerter Vorteil beim Arbeitslohn erfasst werden. Für Elektrofahrzeuge oder für extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge wurde in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 EStG eine Sonderregelung geschaffen. Es werden nicht die tatsächlichen Anschaffungskosten bzw. nicht der tatsächliche Bruttolistenpreis angesetzt. Der Bruttolistenpreis, der bei der 1-Prozent-Methode zugrunde gelegt wird, ist **pauschal**, um die **Kosten für das Batteriesystem zu mindern** und dann auf volle Hundert Euro abzurunden. Diese Abrundung ist bei Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen erst nach Abzug des Abschlags vorzunehmen.

Laut BMF-Schreiben vom 5.6.2014 ist für **umsatzsteuerliche Zwecke keine Kürzung** für die Aufwendungen vorzunehmen, die auf das Batteriesystem von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen entfallen. Das bedeutet, dass die Nutzungsentnahme anders ermittelt wird als die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer.

Bei der Lohnsteuer erfolgt die Minderung der Bemessungsgrundlage nur, wenn die **Kosten für das Batteriesystem im Listenpreis enthalten** sind. Die Minderung unterbleibt, wenn das Batteriesystem **nicht zusammen** mit dem Fahrzeug angeschafft wurde. Das ist der Fall, wenn für das Batteriesystem ein zusätzliches Entgelt, z.B. in Form von Leasingraten, gezahlt wird. Die Kosten (Leasingraten), die für das Batteriesystem zu entrichten sind, sind als Betriebsausgaben abziehbar, ohne dass sie in den entgeltlichen Vorteil für die private Nutzung einbezogen werden. **Aber:** Für die Ermittlung der Umsatzsteuer müssen die Kosten für das Batteriesystem einbezogen werden.

8 Ausbildungsbonus: Kein Anspruch der GmbH für das Kind des Gesellschafter-Geschäftsführers

Die Bundesagentur für Arbeit zahlt Arbeitgebern einen Zuschuss für die zusätzliche betriebliche Ausbildung besonders förderungsbedürftiger Auszubildender. Kann eine GmbH einen solchen Zuschuss auch für das Kind eines Gesellschafter-Geschäftsführers beanspruchen?

Das Bundessozialgericht (BSG) hat dies verneint. Gemäß § 421r Abs. 5 Nr. 3 Sozialgesetzbuch III ist eine solche **Förderung ausgeschlossen**, wenn die **Ausbildung im Betrieb eines Elternteils** durchgeführt wird. Zwar ist die

Auszubildende im Urteilsfall nicht bei ihrer Mutter, sondern ausschließlich bei der X-GmbH beschäftigt. Doch muss der Fall nach Auffassung des BSG trotzdem gleich entschieden werden, da die Mutter Mehrheitsgesellschafterin der GmbH und zugleich deren Geschäftsführerin ist, also die Geschicke der GmbH bestimmt. Insoweit wird also nicht auf die rein rechtliche Situation, die Beschäftigung bei einer anderen juristischen Person, sondern **auf die wirtschaftliche Vergleichbarkeit** der Beschäftigung **abgestellt**.

9 Nachvertragliches Wettbewerbsverbot: Keine Gültigkeit nach vertragswidrigem Verhalten der GmbH

Scheidet ein GmbH-Geschäftsführer aus dem Amt und verlässt die Gesellschaft, drohen dieser Gefahren, wenn der Ex-Chef mit seinem Knowhow zur Konkurrenz geht. Deshalb wird mit ihm häufig ein Wettbewerbsverbot für die Zeit nach seinem Ausscheiden vereinbart. Doch das Verbot verliert seine Verbindlichkeit für den Ex-Chef, wenn die GmbH das Dienstverhältnis kündigt oder sich vertragswidrig verhält (§ 75 HGB).

Einen solchen Fall des vertragswidrigen Verhaltens einer GmbH hatte das Oberlandesgericht (OLG) Celle zu entscheiden. Laut Sachverhalt wurde auf einer GmbH-Gesellschafterversammlung beschlossen, den (Mit-)Geschäftsführer A abzurufen, ihm ein Hausverbot zu erteilen und gegen ihn Strafanzeige wegen des Verdachts der Untreue zu erstatten, ohne dass hierfür ein tragfähiger Grund vorlag. Daraufhin hatte der Geschäftsführer seinen Anstellungsvertrag aus einem bei der Gesellschaft liegenden wichtigen Grund gekündigt und seinen Austritt erklärt.

Die Klage der GmbH auf Unterlassung von Wettbewerb war deshalb erfolglos, weil die Gesellschaft nach Auffassung des OLG Celle ein im Dienstvertrag vereinbartes nachvertragliches Wettbewerbsverbot dann nicht mehr mit Erfolg durchsetzen kann, wenn ein Geschäftsführer berechtigt aus einem wichtigen Grund sein Amt niedergelegt und gekündigt hat.

Nach Auffassung der GmbH konnte das im Anstellungsvertrag vereinbarte nachvertragliche Wettbewerbsverbot auch im Falle einer Kündigung des A aus wichtigem Grund nicht aufgehoben werden. Die Vorschriften des § 75 HGB (Unwirksamkeit des Wettbewerbsverbots bei Kündigung des Dienstvertrags durch den Dienstherrn) seien deshalb nicht anwendbar, weil auf der Gesellschafterversammlung lediglich die Organstellung des A beendet und nicht der Anstellungsvertrag von der GmbH außerordentlich gekündigt worden sei.

Dieser Meinung ist das OLG zu Recht nicht gefolgt. Zur Begründung führt es an, dass der Geltendmachung eines nachvertraglichen Wettbewerbsverbots durch einen Dienstherrn, der sich selber so vertragsuntreu verhalten hat, dass er seinem Geschäftsführer Anlass für eine außerordentliche Kündigung seines Anstellungsvertrags gegeben hat, der **Einwand rechtsmissbräuchlichen Verhaltens** (§ 242 BGB) entgegensteht.