

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

wer sich als mehrheitlich beteiligter Geschäftsführer im Jahr 2023 ein höheres Gehalt zahlen möchte, muss noch vor Ablauf des Jahres 2022 tätig werden und einen entsprechenden Gesellschafterbeschluss herbeiführen. Denn für diesen Personenkreis gilt das sogenannte Nachzahlungsverbot (Nr. 1). Entsprechendes gilt für die erstmalige Vereinbarung einer Tantieme oder einer Tantiemehöherung im kommenden Jahr (Nr. 2).

Das Jahressteuergesetz 2022 bringt Erleichterungen bei der steuerlichen Absetzbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und bei der Home-Office-Pauschale (Nr. 3). Was eine GmbH bei Geschenken an Geschäftspartner oder an die eigenen Mitarbeiter beachten sollte, lesen Sie in den Beiträgen Nr. 4 und 5.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Gehaltserhöhung für 2023:** Handlungsbedarf für Gesellschafter-Geschäftsführer bis Ende 2022
- 2 Tantiemevereinbarung für 2023:** Welche Tantieme ist angemessen?
- 3 Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice-Pauschale:** Was ist unter welchen Bedingungen steuerlich absetzbar?
- 4 Geschenke einer GmbH (1):** Zuwendungen an Geschäftspartner
- 5 Geschenke einer GmbH (2):** Zuwendungen an Arbeitnehmer
- 6 Mindestlohn (1):** Was gilt für Praktikanten und Werkstudenten?
- 7 Mindestlohn (2):** Welche Arbeitgeberleistungen gehen in den Mindestlohn ein?
- 8 Fahrtenbuch:** Wahlmöglichkeit zum Jahreswechsel

1 Gehaltserhöhung für 2023: Handlungsbedarf für Gesellschafter-Geschäftsführer bis Ende 2022

Wer als allein oder mehrheitlich beteiligter und damit beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer für 2023 eine Gehaltserhöhung für sich beabsichtigt, sollte diese noch bis Ende Dezember 2022 unter Dach und Fach bringen und durch einen entsprechenden Gesellschafterbeschluss absegnen lassen. Nur dann gilt die Erhöhung auch mit steuerlicher Wirkung ab Januar 2023.

Eine Gehaltserhöhung, die erst im Laufe des Jahres 2023 vereinbart wird, gilt wegen des **steuerlichen Rückwirkungs- und Nachzahlungsverbots** für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer erst von dem auf die Erhöhung folgenden Monat an als Betriebsausgabe.

Zwar gilt das Verbot grundsätzlich nicht für Minderheitsgesellschaftler. Trotzdem ist hier Vorsicht geboten: Nach geltender BFH-Rechtsprechung hat ein Gesellschafter-Geschäftsführer mit einer Minderheitsbeteiligung auch dann eine beherrschende Stellung, wenn er sich zusammen mit einem anderen Gesellschafter-Geschäftsführer, der ebenfalls eine Minderheitsbeteiligung hält, eine Gehaltserhöhung genehmigt und die Anteile beider Geschäftsführer zusammengenommen eine Mehrheitsbeteiligung ergeben. In einem solchen Fall unterstellt die Rechtsprechung eine **beherrschende Stellung wegen gleichgerichteter Interessen**.

Geschäftsführer und andere Mitarbeiter der GmbH, die keine Gesellschaftsanteile halten, aber einem beherrschenden Gesellschafter nahestehen (z.B. Angehörige), werden ebenfalls steuerlich als beherrschend angesehen. Deshalb gilt auch für diesen Personenkreis das Rückwirkungsverbot.

Auch wer als **Mehrheitsgesellschafter** das Sagen in der GmbH hat, muss seine Gehaltserhöhung (oder ein anderes Gehalts-Extra, wie z.B. einen höherwertigen Dienstwagen) förmlich durch **Gesellschafterbeschluss** absegnen lassen. Zu diesem Zweck muss eine Gesellschafterversammlung einberufen und die Gehaltserhöhung auf die Tagesordnung gesetzt werden. Erscheint der Minderheitsgesellschafter nicht zur Gesellschafterversammlung, weil er meint, er könne die beabsichtigte Gehaltserhöhung doch nicht verhindern, kann der Mehrheitsgesellschafter die Gehaltserhöhung allein beschließen. Als Nachweis für einen ordnungsgemäß gefassten Gesellschafterbeschluss empfiehlt sich grundsätzlich ein von ihm erstelltes und unterschriebenes Versammlungsprotokoll.

Wichtig: Wird eine Gehaltserhöhung formal nicht korrekt „verabschiedet“, hat der Betriebsprüfer leichtes Spiel, ein steuerliches „Mehrergebnis“ einzufahren. Denn die Erhöhung kann von ihm „dem Grunde nach“ beanstandet werden, was zu einer 100-prozentigen verdeckten Gewinnausschüttung der künftig ausgezahlten Erhöhungsbeträge führt.

2 Tantiemevereinbarung für 2023: Welche Tantieme ist angemessen?

Ebenso wie eine Gehaltserhöhung muss auch eine für 2023 erstmals zu zahlende Tantieme oder eine Tantiemeerhöhung vor Beginn des Jahres vereinbart werden. Der Grund: Die Rechtsprechung geht davon aus, dass eine Tantieme – ebenso wie ein Urlaubs- oder Weihnachtsgeld – während des gesamten Kalenderjahres erdient wird. Da auch für diesen Vergütungsbestandteil das Rückwirkungsverbot gilt, wird eine erst im Mai 2023 vereinbarte Tantieme(erhöhung) nur mit 7/12 (für die Monate Juni bis Dezember) als Betriebsausgabe anerkannt. Wird Anfang 2024 die volle (Jahres-)Tantieme für 2023 gezahlt, gelten 5/12 (für die Monate Januar bis Mai 2023) als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA).

Wer als Gesellschafter-Geschäftsführer für 2023 erstmals eine Tantieme vereinbaren oder eine solche anheben möchte, muss die nachstehenden, von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze beachten.

Viele Jahre lang vertrat der BFH die Auffassung, dass die Vergütung eines Gesellschafter-Geschäftsführers zumindest **75 Prozent** aus einem **Festgehalt** und in der Regel höchstens zu **25 Prozent** aus einer **Tantieme** bestehen darf. Seit 2003 hat die BFH-Rechtsprechung dann mehr Freiräume für die Ausgestaltung von Gewinnbeteiligungen eröffnet. So wurde zunächst eine Gewinnbeteiligung von 30 Prozent, selbst bei durchschnittlicher Ertragslage, als „noch üblich“ bezeichnet, wie sich anhand der vom BFH ausgewerteten Gehaltsstrukturuntersuchungen belegen lässt. Und wenn der wirtschaftliche Erfolg einer GmbH zunächst nicht absehbar ist, besteht auch keine Pflicht, die Tantieme auf 30 Prozent der Gesamtvergütung zu begrenzen.

Die Finanzverwaltung behandelt heute das 75:25-Verhältnis als **Nichtaufgriffsgrenze**. Erst wenn die variable Vergütung 25 Prozent der Gesamtvergütung übersteigt, soll im Einzelfall ermittelt werden, ob die Tantieme betrieblich oder gesellschaftlich (= vGA) veranlasst ist.

Wesentlich hartnäckiger verteidigen Finanzverwaltung und BFH die 50-Prozent-Grenze bei Gewinnbeteiligungen. Danach darf die Gewinnbeteiligung eines Gesellschafter-Geschäftsführers maximal 50 Prozent des Jahresüberschusses der GmbH betragen. Bei mehreren Gesellschafter-Geschäftsführern gilt dies für die Summe aller Gewinnbeteiligungen. Darüber hinausgehende Erfolgsbeteiligungen sind nach Ansicht des BFH regelmäßig unüblich und insoweit vGA. Dahinter steht die durchaus nachvollziehbare Überlegung, dass sich Unternehmen und Geschäftsführer einen erzielten (Mehr-)Gewinn allenfalls hälftig teilen.

Eine höhere, **über 50 Prozent liegende Gewinnbeteiligung**, so der BFH, sei nur anzuerkennen, wenn es besondere Gründe für eine solche „außergewöhnlich hohe“ Erfolgsbeteiligung gebe. Zu den **Ausnahmesituationen** zählen beispielsweise die ersten fünf Jahre nach der GmbH-Gründung oder eine grundlegende Betriebsumstruktur.

turierung mit abgesenktem Festgehalt. Als Nachweis für den Ausnahme-Charakter einer Tantiemeregelung, die die 50-Prozent-Grenze überschreitet, sollten entsprechende Aufzeichnungen gemacht werden.

Umsatztantiemen werden nach wie vor steuerlich nur anerkannt, wenn sie zeitlich und betragsmäßig begrenzt sind. Außerdem muss es für diese Form der Tantieme eine besondere Rechtfertigung geben, z.B. eine Aufbau- oder Expansionsphase oder die Branchenüblichkeit.

3 Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice-Pauschale: Was ist unter welchen Bedingungen steuerlich absetzbar?

Wer seine betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit in einem häuslichen Arbeitszimmer ausübt, muss nach geltender Rechtslage prüfen, ob seine Aufwendungen zu 100 Prozent, bis zu 1.250 Euro im Jahr oder überhaupt nicht abziehbar sind. Es können

- **100 Prozent** der Aufwendungen abgezogen werden, wenn das häusliche Arbeitszimmer **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeiten** ist,
- Aufwendungen **bis zu 1.250 Euro** im Jahr abgezogen werden, wenn und soweit für die Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** als das häusliche Arbeitszimmer zur Verfügung steht.
- in allen anderen Fällen **keine** Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer abgezogen werden.

Nach dem Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 soll ab 1.1.2023 der bisherige Höchstbetrag von 1.250 Euro, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, in einen **Pauschalbetrag gleicher Höhe** umgewandelt werden. Damit will man das Besteuerungsverfahren vereinfachen. Fallen Aufwendungen für verschiedene Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer an, soll die Jahrespauschale auf diese Tätigkeiten aufgeteilt werden. Dies gilt auch für den Fall, dass mehrere Personen (Ehegatten) das Arbeitszimmer nutzen. In allen Fällen sind die Aufwendungen nur dann abziehbar, wenn das Arbeitszimmer **ausschließlich oder fast ausschließlich beruflich bzw. betrieblich genutzt** wird.

Homeoffice-Pauschale: Sollte **kein häusliches Arbeitszimmer** vorliegen, kann (zunächst begrenzt für 2020 bis 2022) für jeden Kalendertag, an dem der Unternehmer oder Arbeitnehmer seine betriebliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt hat und keine außerhalb der häuslichen Wohnung gelegene Betriebsstätte aufsucht, für seine gesamte betriebliche Betätigung einen Betrag in Höhe von 5 Euro abgezogen werden. Der Abzug ist auf insgesamt 600 Euro pro Jahr begrenzt.

Die Homeoffice-Pauschale soll **ab 2023 unbefristet** gelten und der **maximale Abzugsbetrag auf 1.000 Euro** pro Jahr angehoben werden. Der Höchstbetrag wird erreicht, wenn die Steuerpflichtigen die betriebliche oder

berufliche Tätigkeit an 200 Tagen im Jahr am häuslichen Arbeitsplatz ausüben. Üben Steuerpflichtige verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten aus, sind sowohl die Tagespauschale als auch der Höchstbetrag auf die verschiedenen Betätigungen aufzuteilen. Die Beträge können nicht tätigkeitsbezogen vervielfacht werden.

Die Aufwendungen für Arbeitsmittel sind nicht mit der Homeoffice-Pauschale abgegolten, können also zusätzlich abgesetzt werden.

4 Geschenke einer GmbH (1): Zuwendungen an Geschäftspartner

Das bevorstehende Weihnachtsfest ist für manche GmbH Anlass, über Geschenke an Geschäftspartner nachzudenken. Dabei sind eine Reihe von Fragen zu bedenken, von deren Beantwortung die steuerliche Behandlung der beabsichtigten Zuwendungen abhängt.

Geschenke sind unentgeltliche Zuwendungen an den Empfänger; dies ist z.B. der Fall, wenn mit ihnen Geschäftsverbindungen angebahnt, gesichert oder verbessert werden sollen. Steht eine Zuwendung mit einer konkreten Gegenleistung in Verbindung, handelt es sich nicht um ein Geschenk. Aufwendungen für **Provisionen, Werbeaufwendungen und Zugaben** können deshalb uneingeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden. Das gilt auch für Dankbarkeitshonorare, die für das Erreichen eines konkreten Ergebnisses gezahlt werden.

Beispiel:

Eine GmbH wendet einem Ihrer freien Mitarbeiter eine Reise zu, weil er das angestrebte Umsatzziel übertroffen hat. Es handelt sich nicht um ein Geschenk, sondern um ein zusätzliches Entgelt. Der freie Mitarbeiter muss den Wert der Reise als Betriebseinnahme versteuern. Die GmbH kann ihre Aufwendungen voll als Betriebsausgaben abziehen.

Betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftspartner darf eine GmbH nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn ihr Wert pro Person und Jahr **nicht mehr als 35 Euro** beträgt (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG). Es handelt sich bei diesem Betrag um eine **Freigrenze**. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 35 Euro pro Empfänger und Jahr auch nur um einen Cent, entfällt der Betriebsausgabenabzug insgesamt und nicht nur der Betrag, der über 35 Euro hinausgeht.

Die Berechnung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfolgt stets **ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuer**. Verpackungs- und Versandkosten werden nicht angesetzt. Die Geschenkaufwendungen sind auf einem eigenen Konto zu verbuchen, andernfalls wird der Betriebsausgabenabzug in der nächsten Betriebsprüfung gestrichen.

Bei der Ausgestaltung der Zuwendung hat eine GmbH einen Gestaltungsspielraum, um aus einem unentgeltlichen einen entgeltlichen Vorgang zu machen. Es handelt sich

nämlich dann nicht mehr um ein Geschenk, wenn Geber oder Empfänger bzw. beide davon ausgehen, dass die Leistung nicht unentgeltlich sein soll. Geld, Gegenstände, Nutzungsvorteile oder Reisen, die der Unternehmer seinen Geschäftsfreunden zuwendet, muss der Empfänger in jedem Fall versteuern. Unternehmer sollten deshalb ihre Zuwendung möglichst als entgeltliche Vorgänge gestalten, damit sie ihre Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehen können.

Beispiel:

Die A-GmbH schenkt ihrem selbstständigen Handelsvertreter eine Reise für zwei Personen zu den Salzburger Festspielen mit vier Übernachtungen und Eintrittskarten zu zwei Veranstaltungen im Wert von 1.800 Euro. Im Begleitschreiben zu dem Geschenk heißt es:

- a) „... verbinden wir mit der Zuwendung die Hoffnung auf weiterhin gute Geschäftsabschlüsse.“
- b) „... bedanken wir uns mit der Zuwendung für die Geschäftsabschlüsse im letzten Halbjahr.“

Im Fall a) kann die Zuwendung gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

Im Fall b) ist die Zuwendung voll abzugsfähig, da es sich um eine nachträgliche Vergütung für die Geschäftsabschlüsse im letzten Halbjahr handelt, um ein sogenanntes Dankbarkeitshonorar.

5 Geschenke einer GmbH (2): Zuwendungen an Arbeitnehmer

Zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören neben Gehältern und Löhnen auch die Bezüge und Vorteile, die dem Arbeitnehmer für eine Beschäftigung gewährt werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich um laufende oder einmalige Bezüge handelt und ob ein Rechtsanspruch darauf besteht. Bezüge oder Vorteile werden allerdings nur dann für eine Beschäftigung gewährt, wenn sie durch das **individuelle Dienstverhältnis** veranlasst sind. Es ist nicht erforderlich, dass den Bezügen eine Gegenleistung für eine konkrete (einzelne) Dienstleistung des Arbeitnehmers zugrunde liegt. Der Lohnsteuer unterliegt somit auch der **Arbeitslohn**, der im Rahmen des Dienstverhältnisses **von einem Dritten gewährt** wird, wenn der Arbeitgeber weiß oder erkennen kann, dass derartige Vergütungen erbracht werden. Bei der Zuwendung muss es sich also um ein Entgelt „für“ eine Leistung handeln, die der Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses für seinen Arbeitgeber erbringt, erbracht hat oder erbringen soll. Voraussetzung ist also, dass sie sich für den Arbeitnehmer als „Frucht seiner Arbeit“ für den Arbeitgeber darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht.

Wird die Zuwendung, die die GmbH ihrem Arbeitnehmer macht, zusätzlich zum Arbeitslohn geleistet, kann die GmbH die Lohnsteuer darauf pauschal mit 30 Prozent übernehmen (§ 37b EStG). Damit kann der Arbeitnehmer die Zuwendung unbesteuert genießen; diese ist allerdings sozialversicherungspflichtig (§ 1 Satz 1 Nr. 14 SVEV).

Beispiel:

Eine GmbH schenkt einem ihrer Arbeitnehmer zum Geburtstag eine Urlaubsreise im Wert von 1.190 Euro (brutto). Diese betrieblich veranlasste Zuwendung erhält der Arbeitnehmer zusätzlich zum Arbeitslohn. Damit dieses Geschenk beim Arbeitnehmer ankommt, ohne dass es mit Steuern belastet wird, versteuert die GmbH den Betrag pauschal mit 30 Prozent. Die Kosten für die Urlaubsreise erfasst die GmbH wie folgt als Betriebsausgaben:

Bemessungsgrundlage ist der Bruttowert von	<u>1.190,00 Euro</u>
Pauschalsteuer 1.190 Euro x 30 Prozent =	357,00 Euro
Solidaritätszuschlag 357 Euro x 5,5 Prozent =	19,64 Euro
pauschale Kirchensteuer 357 Euro x 7 Prozent =	<u>24,99 Euro</u>
Pauschalsteuern insgesamt	401,63 Euro

Da die Zuwendungen an Arbeitnehmer, die mit 30 Prozent pauschal versteuert werden, als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen, darf auch die pauschale Steuer als Betriebsausgabe abgezogen werden.

6 Mindestlohn (1): Was gilt für Praktikanten und Werkstudenten?

Die Anhebung des Mindestlohns auf 12 Euro pro Stunde ab 1.10.2022 gilt grundsätzlich auch für Praktikanten. Allerdings kann ein Praktikantenverhältnis unterschiedlich ausgestaltet sein, und deshalb hat der Gesetzgeber in § 22 Abs. 1 Mindestlohngesetz (MiLoG) **bestimmte Praktikanten von der Anwendung des Mindestlohngesetzes ausgenommen**. Die GmbH muss den gesetzlichen Mindestlohn **für Praktikanten nicht zahlen**, die

- ein Praktikum verpflichtend (sogenanntes Pflichtpraktikum) aufgrund einer schulrechtlichen Bestimmung, einer Ausbildungsordnung, einer hochschulrechtlichen Bestimmung oder im Rahmen einer Ausbildung an einer gesetzlich geregelten Berufsakademie leisten,
- ein Praktikum von bis zu drei Monaten zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder für die Aufnahme eines Studiums leisten,
- ein Praktikum von bis zu drei Monaten begleitend zu einer Berufs- oder Hochschulausbildung leisten, wenn nicht zuvor ein solches Praktikumsverhältnis mit demselben Auszubildenden bestanden hat, oder
- an einer Einstiegsqualifizierung nach § 54a SGB III oder an einer Berufsausbildungsvorbereitung nach §§ 68 bis 70 des BBiG teilnehmen.

Trotz dieser Regelung bereiten Beschäftigungsverhältnisse mit Praktikanten häufig Probleme bezüglich der Frage, ob ein Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn besteht. So musste kürzlich das Bundesarbeitsgericht (BAG) klären, ob für ein Vor-Pflichtpraktikum der Mindestlohn zu

zahlen ist. Nach dem Urteil des BAG vom 19.1.2022 haben Praktikanten keinen Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn, wenn sie ein Pflichtpraktikum absolvieren, das nach einer hochschulrechtlichen Bestimmung Zulassungsvoraussetzung für die Aufnahme eines Studiums ist.

Im Streitfall war nach der Studienordnung einer Universität vorgeschrieben, dass ein Medizinstudium erst aufgenommen werden konnte, wenn vorher ein sechsmonatiger Krankenpflegedienst absolviert wurde. Das BAG entschied, dass kein Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn für die Zeit des (Vor-)Praktikums besteht, denn **Pflichtpraktika** im Sinne von § 22 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 MiLoG sind von der Pflicht zur Zahlung einer Vergütung in Höhe des gesetzlichen Mindestlohns **ausgenommen**. Daran würde auch nichts ändern, dass die Studienordnung von einer privaten Universität erlassen worden sei. Der Ausschluss von Ansprüchen auf den gesetzlichen Mindestlohn nach § 22 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 MiLoG erfasst nicht nur obligatorische Praktika während des Studiums, sondern auch solche, die in Studienordnungen als Voraussetzung zur Aufnahme eines bestimmten Studiums verpflichtend vorgeschrieben sind.

Die in vielen GmbHs beschäftigten „klassischen“ **Werkstudenten**, die auch sozialversicherungsrechtlich nach dem sogenannten Werkstudentenprivileg behandelt und von der GmbH entsprechend abgerechnet werden, gelten als Arbeitnehmer und **fallen damit unter das Mindestlohngesetz**.

7 Mindestlohn (2): Welche Arbeitgeberleistungen gehen in den Mindestlohn ein?

Das Mindestlohngesetz regelt den Entgeltbegriff nur allgemein, weshalb zunächst alle von der GmbH erbrachten Geldleistungen geeignet sind, den Mindestlohnanspruch des Arbeitnehmers zu erfüllen. Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zur Einführung des gesetzlichen Mindestlohns hatte der Bundesrat empfohlen, gesetzlich zu klären, welche Vergütungsbestandteile auf den Mindestlohn angerechnet werden können. Diese Anregung wurde nicht aufgegriffen mit der Folge, dass häufig Arbeitsgerichte eine Klärung herbeiführen müssen, welche Vergütungsbestandteile auf den Mindestlohn anrechnungsfähig sind.

Es gilt der **Grundsatz**, dass auf den Mindestlohn alle Arbeitsentgelte (Geldleistungen) anzurechnen sind, die die sogenannte Normaltätigkeit des Arbeitnehmers entlohnen. Darüber hinausgehende Arbeitsentgelte sind regelmäßig nicht auf den Mindestlohn anzurechnen. So sind z.B. **vermögenswirksame Leistungen und Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung nicht** auf den Mindestlohn **anrechenbar**. Ebenso sind **Trinkgelder** (z.B. im Gaststättengewerbe etc.) nicht mindestlohnwirksam. Zulagen und Zuschläge, die von der GmbH als Gegenleistung für konkrete Arbeit erbracht werden, sind auf den Mindestlohn anrechnungsfähig. Solange einzelne Vergütungsbestandteile einen unmittelbaren Bezug zur Arbeitsleistung und damit Entgeltcharakter haben, sind diese berücksichtigungsfähig.

hig. **Beispiele für mindestlohnwirksame Vergütungsbestandteile** sind:

- Schicht- und Wechselzulagen,
- Zuschläge zu besonderen Zeiten (z.B. Überstunden, Sonn-, Feiertagsarbeit),
- Leistungszulagen und Treueprämien,
- sonstige Zulagen und Zuschläge, die als Gegenleistung für die konkret geleistete Arbeit gezahlt werden.

Unwiderrufliche Einmalzahlungen (z.B. Weihnachtsgeld) oder sonstige einmalige Gratifikationen sind (**nur**) **im Fälligkeitsmonat**, in dem diese unwiderruflich gezahlt werden, auf den Mindestlohn anzurechnen. Dies bedeutet, dass z.B. ein unwiderrufliches **Weihnachtsgeld**, das im Dezember ausgezahlt wird, nur auf den Mindestlohn für Dezember anzurechnen ist und einen ggf. zu niedrigen Arbeitslohn in den Vormonaten nicht ausgleichen kann. Sofern ein Weihnachtsgeld aber monatlich zu einem Zwölftel ausgezahlt wird, ist es auf den Mindestlohn im jeweiligen Kalendermonat anrechenbar.

8 Fahrtenbuch: Wahlmöglichkeit zum Jahreswechsel

Ein Wechsel von der 1 Prozent-Methode zum Fahrtenbuch ist regelmäßig nur zum Jahreswechsel möglich. Ist das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß, wendet die Finanzverwaltung automatisch die 1 Prozent-Methode an. Es ist aufwendig, ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zu führen. GmbH-Geschäftsführer sollten diesen Aufwand deshalb auch nur dann betreiben, wenn ihnen das Fahrtenbuch finanzielle Vorteile bringt. Ein Fahrtenbuch ist in der Regel dann vorteilhafter, wenn der Listenpreis des Firmenwagens hoch und/oder der Umfang der Privatfahrten in 2023 voraussichtlich niedrig ist.

Ein **Fahrtenbuch ist nur dann ordnungsgemäß**, wenn die Eintragungen vollständig und **richtig** sind. Das Finanzamt darf allerdings auch **nicht zu pingelig** sein. Daher hat auch der BFH geurteilt: **kleinere Fehler sind unschädlich**.

Diese Anforderungen sollte das Fahrtenbuch erfüllen:

- Das Fahrtenbuch muss **zeitnah** erstellt werden (ein nachträglich erstelltes Fahrtenbuch ist steuerlich nicht anzuerkennen).
- Es muss in **geschlossener Form** geführt werden (lose Blätter reichen nicht, es muss geheftet in Buchform vorliegen).
- Jede betriebliche Fahrt ist **einzel**n zu erfassen.
- Der **Kilometerstand** ist bei Beginn und Ende der jeweiligen Fahrt anzugeben (für bestimmte Branchen gibt es Erleichterungen).
- **Teilabschnitte** dürfen zu einer Eintragung verbunden werden. Die einzelnen Kunden und Geschäftspartner

sind in der Reihenfolge festzuhalten, in der sie aufgesucht worden sind.

- Wird eine berufliche Fahrt **durch eine Privatfahrt** unterbrochen, z.B. am Ende eines Teilabschnitts, ist der Gesamtkilometerstand jeweils zu Beginn und am Ende der Unterbrechung auszuweisen.
- Die Aufzeichnungen müssen **in hinreichendem Maße** vollständig und richtig sein, sodass sie mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüft werden können.
- Ist das Fahrtenbuch **im Wesentlichen materiell richtig**, dann ist es auch ordnungsgemäß, wenn formelle Unregelmäßigkeiten vorhanden sind.
- Ein einzelner Fehleintrag bzw. **wenige Fehleintragungen** ohne größere Auswirkungen sind ohne Bedeutung. Das ist z.B. der Fall, wenn die Kilometerangaben **laut Fahrtenbuch und Werkstattrechnung** nicht exakt übereinstimmen (erfahrungsgemäß sind Werkstattangaben oft ungenau) oder wenn die Kilometerangaben nicht mit den **Daten eines Routenplaners** übereinstimmen, weil niemand verpflichtet ist, die laut Routenplaner vorgegebene kürzeste Strecke zu wählen, oder wenn eine **einzelne Fahrt** nicht ins Fahrtenbuch eingetragen wurde, für die eine **Tankquittung** vorhanden ist.

Jeder, der ein Fahrtenbuch führt, weiß wie schnell – trotz größter Sorgfalt – Fehler unterlaufen können. Bei kleinen Fehlern muss das Finanzamt großzügig sein, d.h., das Fahrtenbuch ist auch bei geringfügigen Mängeln anzuerkennen. Außerdem darf die Finanzverwaltung nur etwas verlangen, was tatsächlich möglich ist. Fährt der Unternehmer nicht zu dem Punkt zurück, an dem er die berufliche Strecke verlassen hat, kann der Umweg nur kilometermäßig, nicht aber mit Anfangs- und Endkilometer angegeben werden. Es besteht dann kein Anlass, das Fahrtenbuch zu verwerfen. Ein **elektronisches Fahrtenbuch** kann sinnvoll sein, weil alle Strecken automatisch festgehalten werden. Es sind dann nur noch die übrigen Angaben zu ergänzen.

9 GmbH-Geschäftsführer: Zur Zulässigkeit einer Kündigungsschutzklage vor dem Arbeitsgericht

Ist ein Geschäftsführer als Arbeitnehmer anzusehen, kann er vor dem Arbeitsgericht (ArbG) eine Kündigungsschutzklage erheben. Dies hat das Landesarbeitsgericht (LAG) Hessen mit Beschluss vom 1.2.2022 entschieden.

Im Urteilsfall erhob ein Geschäftsführer im Jahr 2021 vor dem ArbG Frankfurt am Main eine Kündigungsschutzklage. Das Gericht sah sich jedoch nicht als zuständig an. Seiner Auffassung nach sei der Kläger kein Arbeitnehmer, sodass das ArbG nicht zuständig sei. Gegen diese Entscheidung richtete sich die sofortige Beschwerde des Klägers.

Das LAG Hessen entschied zugunsten des Klägers. Der Rechtsweg zu den Arbeitsgerichten sei hinsichtlich der Kündigungsschutzklage gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 3a und b ArbGG eröffnet. Denn der Kläger sei als Arbeitnehmer im Sinne von § 5 Abs. 1 ArbGG anzusehen. Die Parteien streiten über das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses.

Das Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses ergebe sich aus dem Anstellungsvertrag, so das LAG. Aus diesem erwachse ein arbeitgeberseitiges Weisungsrecht. Ob dieses Weisungsrecht ausgeübt wurde, sei unerheblich. Zudem werde der Kläger im Vertrag als Arbeitnehmer und die Beklagte als Arbeitgeber bezeichnet. Schließlich enthalte der Vertrag für ein Arbeitsverhältnis typische Regelungen zum Arbeitsort, zur Arbeitszeit sowie zu bezahltem Erholungsurlaub und dessen Gewährung.

10 UG-Geschäftsführer: Haftung wegen unvollständiger Rechtsformbezeichnung

Der BGH hat sich in seinem Urteil vom 13.1.2022 mit der persönlichen Haftung des Geschäftsführers einer Unternehmersgesellschaft (UG) (haftungsbeschränkt) bei Auftreten im Geschäftsverkehr ohne vollständige Firmierung befasst.

Im Urteilsfall war eine UG (haftungsbeschränkt) im Rechtsverkehr ohne den Zusatz „haftungsbeschränkt“ aufgetreten. Gemäß § 5a Abs. 1 GmbHG muss die Unternehmersgesellschaft in ihrer Firma die Bezeichnung „Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ führen. Der BGH sieht ein besonderes Bedürfnis des Rechtsverkehrs an einem solchen Hinweis, da die Unternehmersgesellschaft mit einem geringen Stammkapital ausgestattet sein kann. In diesem Fall besteht aus Sicht des BGH die Gefahr, dass der Geschäftspartner Dispositionen trifft, die er bei Kenntnis des wahren Sachverhalts ganz oder zumindest teilweise unterlassen hätte.

Die Vertrauenshaftung des Geschäftsführers einer UG (haftungsbeschränkt) greift u.a. ein, wenn der zwingend vorgeschriebene Zusatz – „Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ – weggelassen oder unzulässig abgekürzt wird, z.B. wenn der Hinweis „haftungsbeschränkt“ fehlt. Das bloße Nennen der Rechtsform „Unternehmersgesellschaft“ genügt als solches nicht, denn – anders als beim Rechtsformzusatz „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“ – trägt die UG die Haftungsbeschränkung nicht bereits im Namen. Bei Weglassen nur dieses Hinweises kann vielmehr gleichermaßen der Eindruck erweckt werden, für die UG hafte mindestens eine natürliche Person unbeschränkt.

Fazit: Auch wenn die Rechtsform eine sperrige Bezeichnung hat, muss sie in der Firmenbezeichnung vollständig ausgeschrieben werden, wenn eine persönliche Haftung vermieden werden soll.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2022

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	GmbH-Steuerpraxis und weitere Informationsquellen
1 Gehaltserhöhung	Rückwirkungsverbot: BFH, Urteil vom 23.2.2005, Az. I R 70/04; BStBl. 2005 II, S. 882 Gesellschafterbeschluss: BMF, Schreiben vom 16.5.1994, Az. IV B 7 - S 2742 - 14/94; BStBl. 1994 I, S. 868	H 8.5 Abs. 3 KSt-Richtlinien
2 Tantiemevereinbarung	75-Prozent zu 25-Prozent-Verhältnis: BFH, Urteil, vom 5.10.1994, Az. I R 50/94; BStBl. 1995 II, S. 549 BFH, Urteil vom 19.11.2003, Az. I R 42/03; BFH/NV 2004, S. 669 50-Prozent-Grenze: BFH, Urteil vom 17.12.2003, Az. I R 16/02; BFH/NV 2004, S. 817 Umsatztantieme: BFH, Beschluss vom 2.4.2008, Az. I B 208/07	H 8.8 KSt-Richtlinien (Grundsätze)
3 Häusliches Arbeitszimmer	JStG 2022 – Regierungsentwurf www.bundesfinanzministerium.de	§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG
4 Geschenke (1)/ Geschäftspartner	§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG	2022, S. 285
5 Geschenke (2)/ Arbeitnehmer	§ 37b EStG; BFH, Urteil vom 16.2.2022, Az. VI R 53/18 www.openjur.de	2022, S. 288
6 Mindestlohn (1)/ Praktikanten	§ 22 Abs. 1 MiLoG BAG, Urteil vom 19.1.2022, Az. 5 AZR 217/21 www.bundesarbeitsgericht.de	2022, S. 266
7 Mindestlohn (2)/ Arbeitgeberleistungen	BAG, Urteil vom 24.5.2017, Az. 5 AZR 431/16: Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit www.bundesarbeitsgericht.de	2022, S. 267
8 Fahrtenbuch	R 9.5 LStR www.bundesfinanzministerium.de	–
9 GmbH-Geschäftsführer	LAG Hessen, Beschluss vom 1.2.2022, Az. 19 Ta 507/21 www.rv.hessenrecht.hessen.de	–
10 UG-Geschäftsführer	BGH, Urteil vom 13.1.2022, Az. III ZR 210/20 www.juris.bundesgerichtshof.de	–