

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

die demnächst anstehenden Weihnachtsfeiern der Unternehmen sind Anlass, auf die steuerlichen Konsequenzen einer solchen Veranstaltung hinzuweisen (Nr. 1, 2). Das Wachstumschancengesetz, das aller Voraussicht nach zum 1.1.2024 in Kraft treten wird, bringt u.a. eine verlängerte Anwendung der degressiven Abschreibung (Nr. 3) und eine erhöhte Sonderabschreibung für kleine und mittlere Gesellschaften (Nr. 5). Zum parallelen Bezug von Versorgungsbezügen und Geschäftsführervergütung vertritt der BFH jetzt eine für betroffene Gesellschafter-Geschäftsführer günstigere Rechtsprechung (Nr. 6).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Betriebsveranstaltungen (1):** Welche Vorteile für Arbeitnehmer von Lohnsteuer und Sozialabgaben befreit sind
- 2 Betriebsveranstaltungen (2):** Wie der Vorsteuerabzug erhalten bleibt
- 3 Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern:** Verlängerung bis 31.12.2024
- 4 E-Fahrzeuge:** 0,25-Prozent-Regelung jetzt auch für teurere Fahrzeuge
- 5 Sonderabschreibung:** Geplante Erhöhung ab 2024
- 6 Gesellschafter-Geschäftsführer:** Zur steuerlichen Anerkennung eines Geschäftsführergehalts neben Versorgungsbezügen
- 7 Geschäftsführerhaftung:** Zum Ausschluss der Haftung durch Entlastung oder Generalbereinigung

1 Betriebsveranstaltungen (1): Welche Vorteile für Arbeitnehmer von Lohnsteuer und Sozialabgaben befreit sind

Die Saison der Weihnachtsfeiern beginnt in Kürze. Dies sollte ein Anlass für GmbH-Geschäftsführer sein, sich mit den steuerlichen Konsequenzen einer solchen Veranstaltung zu beschäftigen.

Betriebsveranstaltungen – wozu neben einer Weihnachtsfeier u.a. auch ein Betriebsausflug gehört – dienen der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer untereinander und der Verbesserung des Betriebsklimas. Sie liegen damit im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber die geldwerten Vorteile, die sich für die Arbeitnehmer aus einer Teilnahme an einer solchen Veranstaltung ergeben, in § 19 Abs. 1 Einkommensteuergesetz in Höhe eines **Freibetrags von 110 Euro** von der Lohnsteuer freigestellt. Dementsprechend sind auf diese Vorteile auch keine Sozialabgaben zu entrichten.

Im Wachstumschancengesetz, mit dessen Inkrafttreten Anfang 2024 zu rechnen ist, wird der Freibetrag mit Wirkung ab 1.1.2024 **auf 150 Euro pro Arbeitnehmer angehoben**.

Bei der Ermittlung des Freibetrags sind alle Kosten einzu beziehen, die der GmbH für die Veranstaltung berechnet werden. Maßgebend ist der **Bruttobetrag einschließlich Umsatzsteuer**. Es müssen alle Aufwendungen einbezogen werden, unabhängig davon,

- ob sie dem einzelnen Arbeitnehmer **individuell** zugerechnet werden können oder
- ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Veranstaltung handelt, die der Arbeitgeber **Dritten für den äußeren Rahmen** der Veranstaltung zahlen muss.

Zu den Aufwendungen, die einer Betriebsveranstaltung zuzuordnen und bei der Ermittlung des Freibetrags von 110 Euro einzubeziehen sind, gehören z.B.

- Speisen, Getränke, Tabakwaren und Süßigkeiten;
- Fahrt- und Übernachtungskosten – soweit sie nicht vom Arbeitnehmer selbst getragen werden;
- Aufwendungen für den äußeren Rahmen, z.B. für Räume, Musik, Kegelbahn, künstlerische oder artistische Darbietungen;
- Eintrittskarten für kulturelle und sportliche Veranstaltungen – wenn es sich um einen Teil der geselligen Veranstaltung handelt;
- Geschenke ohne bleibenden Wert – z.B. ein Weihnachtspäckchen bei einer betrieblichen Weihnachtsfeier.

Für die Berechnung, ob der Freibetrag von 110 Euro ggf. überschritten ist, sind die Gesamtkosten der Betriebsveranstaltung durch die **tatsächlichen Teilnehmer** (eigene und konzernverbundene Arbeitnehmer, Begleitpersonen

und externe Teilnehmer) zu teilen. Die Kostenanteile der Betriebsfeier, die auf die Begleitpersonen (z.B. Ehegatten oder Kinder des Arbeitnehmers) entfallen, sind dem Mitarbeiter der GmbH zuzurechnen.

2 Betriebsveranstaltungen (2): Wie der Vorsteuerabzug erhalten bleibt

Neben der korrekten lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung von Betriebsveranstaltungen bereitet auch deren **umsatzsteuerliche Behandlung** häufig Probleme in der Praxis. Von einer überwiegend durch das unternehmerische Interesse der GmbH veranlassten, üblichen Zuwendung ist umsatzsteuerrechtlich nur dann auszugehen, wenn der Höchstbetrag von derzeit 110 Euro je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung einschließlich Umsatzsteuer nicht überschritten wird. In diesem Fall hat die GmbH die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs aus den Aufwendungen für die Betriebsveranstaltung, soweit sie aufgrund ihrer Gesamttätigkeit vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Was wichtig ist: Im Gegensatz zum Lohnsteuerrecht handelt es sich **umsatzsteuerlich** nicht um einen Freibetrag, sondern **um eine Freigrenze** in Höhe von 110 Euro je Teilnehmer. Das heißt, wird der Höchstbetrag von 110 Euro je Teilnehmer überschritten, ist für die GmbH ein Vorsteuerabzug im vollen Umfang ausgeschlossen. Dies hat der BFH in einem aktuellen Urteil vom 10.5.2023 (Az. V R 16/21) erneut bestätigt.

Wie kann eine GmbH nun dafür sorgen, dass der Freibetrag bzw. die Freigrenze von 110 Euro nicht überschritten wird und damit die Lohnsteuerfreiheit der Zuwendungen an die Arbeitnehmer und damit zugleich der Vorsteuerabzug aus den gesamten Aufwendungen für die Veranstaltung erhalten bleiben?

Auf Nummer sicher geht der Arbeitgeber, wenn er die Kosten der Veranstaltung so plant, dass der Höchstbetrag eingehalten wird – auch unter Berücksichtigung des Prozentsatzes der Mitarbeiter, die sich in der Vergangenheit z.B. zur Weihnachtsfeier angemeldet, aber tatsächlich nicht teilgenommen haben.

Ferner könnte die Geschäftsführung mit den Arbeitnehmern vereinbaren, dass sie im Fall einer – geplanten oder nicht geplanten – Überschreitung des Höchstbetrags, z.B. wegen der Nichtteilnahme angemeldeter Arbeitnehmer, die 110 Euro übersteigenden Kosten selbst tragen.

3 Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern: Verlängerung bis 31.12.2024

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Für die degressive Abschreibung, die zuletzt für

die Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bis zum 31.12.2022 verlängert wurde, gibt es nun einen **neuen Zeitrahmen**. Danach gilt die **degressive Abschreibung** (= degressive Buchwertabschreibung) steuerlich

- für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- die in der Zeit vom **1.1.2020 bis zum 31.12.2022** und vom **1.10.2023 bis 31.12.2024** angeschafft oder hergestellt wurden bzw. werden,
- in Höhe des 2,5-fachen der linearen Abschreibung bis maximal 25 Prozent.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung mit dem 2,5-fachen (maximal 25 Prozent) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und anschließend vom jeweiligen Restbuchwert. Das bedeutet, dass diese Abschreibung am Anfang deutlich höher ausfällt als die lineare Abschreibung.

Beispiel:

Ein Rechtsanwalt schafft im Oktober 2023 einen Kopierer für netto 4.900 Euro an, den er nach der amtlichen Abschreibungstabelle über sieben Jahre abschreiben muss. Die degressive Abschreibung beträgt 4.900 Euro / sieben Jahre = 700 Euro x 2,5 = 1.750 Euro, maximal 25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro.

Anschaffungskosten 2023:	4.900,00 Euro
Abschreibung: 25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro; für 3 Monate =	<u>306,25 Euro</u>
Buchwert am 31.12.2023:	4.593,75 Euro
Abschreibung 2024:	
25 Prozent von 4.593,75 Euro =	<u>1.148,44 Euro</u>
Buchwert am 31.12.2024:	3.445,31 Euro
Abschreibung 2025:	<u>861,33 Euro</u>
Buchwert 31.12.2025:	2.583,98 Euro usw.

Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in der Zeit vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis zum 31.12.2024 anschafft, hat er die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat er sich für

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

Bei Wirtschaftsgütern, die in der Zeit vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis 31.12.2024 angeschafft wurden oder noch werden, und bei denen der Unternehmer 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 letzte Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

4 E-Fahrzeuge: 0,25-Prozent-Regelung jetzt auch für teurere Fahrzeuge

Pauschale Regelung bei der privaten Nutzung eines E-Fahrzeugs: Für die private Nutzung eines Kfz, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat 1 Prozent des Bruttolistenpreises zuzüglich Sonderausstattung anzusetzen. Bei der privaten Nutzung von E-Fahrzeugen ist der **Bruttolistenpreis nur zu einem Viertel** anzusetzen, wenn

- das Fahrzeug **ab dem 1.1.2020** und **vor dem 1.1.2024** angeschafft wurde bzw. wird und der Bruttolistenpreis des E-Fahrzeugs nicht mehr als **60.000 Euro** beträgt und
- es **nach dem 31.12.2023** und **vor dem 1.1.2031** angeschafft wird und der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **80.000 Euro** beträgt.

Fahrtenbuch bei der privaten Nutzung eines E-Fahrzeugs: Anstelle der pauschalen Regelung kann die private Nutzung mit den tatsächlichen Aufwendungen, die auf die Privatfahrten entfallen, angesetzt werden. Die für das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen sind durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachzuweisen. Bei der privaten Nutzung von **E-Fahrzeugen** sind die **insgesamt entstandenen Aufwendungen, die Abschreibung für das Kfz oder vergleichbare Aufwendungen (z.B. Leasingraten) nur zu einem Viertel** zu berücksichtigen, wenn bei einer Anschaffung

- **ab 1.1.2020** und **vor dem 1.1.2024** der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **60.000 Euro** betragen hat bzw. beträgt und
- **nach dem 31.12.2023** und **vor dem 1.1.2031** der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **80.000 Euro** beträgt.

Fazit: Ab dem 1.1.2024 kann die sogenannte 0,25-Prozent-Regelung bei E-Fahrzeugen angewendet werden, wenn der Bruttolistenpreis zuzüglich Sonderausstattung nicht mehr als 80.000 Euro beträgt.

5 Sonderabschreibung: Geplante Erhöhung ab 2024

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann derzeit neben der linearen Abschreibung eine **20-prozentige Sonderabschreibung** beansprucht werden. Die bisherige 20-prozentige Sonderabschreibung soll für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, **die nach dem 31.12.2023 angeschafft oder hergestellt** werden, **auf 50 Prozent erhöht** werden.

Die 50-prozentige Sonderabschreibung kann innerhalb von fünf Jahren **zusätzlich zur linearen Abschreibung** in Anspruch genommen werden. Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung **nicht zeitanteilig gekürzt**, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember der volle