

## Inhalt

### // Editorial

Mitarbeiterbeteiligungen: Erlösverteilungsnachrang zur Vermeidung der Dry-Income-Besteuerung 1

### // Arbeitgeber

Wann darf der Arbeitgeber Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen infrage stellen? 2

Gestaltungspotenziale bei Abfindungszahlungen nutzen 2

Steuerlich richtiger Umgang mit Betriebsveranstaltungen 2

### // Kommentar

Das Wachstumschancengesetz – oder: wenn Namen von Gesetzen in die Irre führen 3

### // Unternehmen

Vertragsbeziehung zu einer 1-Personen-Kapitalgesellschaft schließt Sozialversicherungspflicht nicht in jedem Fall aus 3

Kriterien für die Bestimmung nachträglicher Gebäudeherstellungskosten 4

### // Schenken und Vererben

Bei der Nachfolgeplanung Kunstgegenstände nicht vergessen! 4

### // Impressum

4

### // Editorial

## Mitarbeiterbeteiligungen: Erlösverteilungsnachrang zur Vermeidung der Dry-Income-Besteuerung

Mitarbeiterbeteiligungen haben stark an Relevanz gewonnen, gelten sie doch – nicht nur in Start-ups – als Möglichkeit, gute Mitarbeiter zu gewinnen oder zu halten. Bei der Ausgestaltung der Beteiligung unter Berücksichtigung des deutschen Steuerrechts steht



regelmäßig die Vermeidung der Dry-Income-Besteuerung im Vordergrund. Hierunter ist die Besteuerung eines geldwerten Vorteils zu verstehen, der nicht zu einem Liquiditätszufluss führt, sodass die Steuerzahlung aus anderen Quellen aufgebracht werden muss. Der geldwerte Vorteil entsteht grundsätzlich dann, wenn Mitarbeitern Unternehmensbeteiligungen vergünstigt gewährt werden. Von diesem Grundsatz gibt es diverse Ausnahmen, die jedoch an sehr enge und starre Voraussetzungen geknüpft sind und in der Beratungspraxis nur eine untergeordnete Rolle spielen.

Eine Möglichkeit, das Problem der Dry-Income-Besteuerung im Zusammenhang mit Mitarbeiterbeteiligungen zu vermeiden, wird neuerdings in sogenannten negativen Liquiditätspräferenzen gesehen, was nichts anderes als die Implementierung eines Erlösverteilungsnachrangs bedeutet. In einer solchen Gestaltung nehmen die betroffenen Anteilinhaber erst ab einem im Vorhinein festgelegten Schwellenwert an der Erlösverteilung teil. Durch diese disquotale Gewinnverteilung soll der Wert der übertragenen Anteile reduziert und eine Besteuerung möglichst vermieden werden.

Ungewiss war, ob und unter welchen Voraussetzungen eine negative Liquiditätspräferenz bei der Wertermittlung einer Mitarbeiterbeteiligung zu berücksichtigen ist. Der Bundesfinanzhof hat sich nun mit einer vergleichbaren Fallgestaltung beschäftigt und die wertmindernde Berücksichtigung eines Erlösverteilungsnachrangs bestätigt. Dieser muss jedoch im Gesellschaftsvertrag vereinbart und darf nicht an die Person des konkreten Gesellschafters, sondern an den Anteil selbst gekoppelt sein. Der Erlösverteilungsnachrang würde somit im Rahmen einer Transaktion auf einen potenziellen Erwerber übergehen. Dieses erfreuliche Urteil stärkt die einhellige Auffassung in der außersteuerlichen Rechtsprechung und Literatur zu Fragen der Unternehmensbewertung.



**Alexander Murer**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Geschäftsführender Partner

### ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de  
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: info@kf.atg.de

### Augsburger Treuhand

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: info@a.atg.de

### ATG Rechtsanwaltsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de

### Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

## // Arbeitgeber

# Wann darf der Arbeitgeber Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen infrage stellen?

Arbeitgeber stehen ständig vor der Herausforderung, die Interessen des Unternehmens mit den Rechten der Arbeitnehmer in Einklang zu bringen. So ist der Arbeitgeber gesetzlich verpflichtet, das Gehalt eines arbeitsunfähigen Mitarbeiters bis zu sechs Wochen weiterzuzahlen. Die Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung (AU) dient als Nachweis und stellt in der Regel den Anspruch auf Entgeltfortzahlung fest. Stellt ein Arzt eine AU aus, hat der Arbeitgeber kaum Möglichkeiten, diese infrage zu stellen, auch wenn sich solche in Einzelfällen durchaus aufdrängen können.

Allerdings gibt es Ausnahmen: Die Rechtsprechung erkennt einige wenige Fälle an, in denen der Beweiswert einer AU als erschüttert gilt. Beispielsweise können wiederholte Krankmeldungen am Wochenende oder unmittelbar nach abgelehnten Urlaubsanträgen Anlass zu Zweifeln geben. Die aktuelle Rechtsprechung benennt nun einen weiteren Fall. So kann der Beweiswert als erschüttert gelten, wenn die Arbeitsunfähigkeit zeitlich exakt mit dem Ende der Kündigungsfrist übereinstimmt. In solchen Fällen kann vom Arbeitnehmer gefordert werden, zusätzliche Belege oder Erklärungen für seine Arbeitsunfähigkeit vorzulegen. Allerdings gibt es Landesarbeitsgerichte, die bisher in

ähnlichen Konstellationen zugunsten der Arbeitnehmer entschieden haben.

Interessant wird die Thematik im Kontext eines Urteils des Landesarbeitsgerichts Niedersachsen, in dem es um eine Arbeitgeberkündigung ging. In diesem Fall wurde der Beweiswert der AU nicht als erschüttert angesehen, obwohl ähnliche Bedenken hinsichtlich der Glaubwürdigkeit der Arbeitsunfähigkeit bestanden. Es erscheint allerdings nicht einleuchtend, den Beweiswert einer AU im Fall einer Arbeitnehmerkündigung als erschüttert zu betrachten, während man bei einer Arbeitgeberkündigung anders verfährt.

## // Arbeitgeber

# Gestaltungspotenziale bei Abfindungszahlungen nutzen

Eine Abfindung ist eine einmalige Zahlung, die ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, wenn das Arbeitsverhältnis beendet wird. Grundsätzlich verpflichtet das deutsche Arbeitsrecht nicht zur Zahlung einer Abfindung. In der Praxis gibt es dennoch regelmäßige Fallkonstellationen, die eine Abfindungszahlung zur Folge haben. Hierzu gehören insbesondere betriebsbedingte Kündigungen, Aufhebungsverträge oder gerichtliche Vergleiche. Dabei hängt die Höhe der Abfindung von verschiedenen Faktoren ab, z. B. von der Betriebszugehörigkeit.

Abfindungen sind lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn. Dieser kann bei Anwendung

der sogenannten „Fünftelregelung“ ermäßigt besteuert werden. Dabei wird die Abfindung auf fünf Jahre verteilt und nur ein Fünftel des Betrags wird in die Einkommensberechnung einbezogen, was aufgrund des progressiven Einkommensteuersatzes in der Regel zu einer niedrigeren Steuerbelastung führt. Damit die Fünftelregelung per Antrag angewendet werden kann, müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein. Die Fünftelregelung kann nur angewendet werden, wenn die Zahlung als Ersatz für entgehende Einnahmen erfolgt und die Ursache nicht auf schuldhaftes Verhalten des Arbeitnehmers zurückzuführen ist. Zudem ist die Abfindungszahlung in einem Betrag zu leisten. Gleichzeitig kann

die Anwendung der Fünftelregelung z. B. bei Zusammentreffen mit steuerfreien Einkünften wie dem Arbeitslosengeld, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, auch zu einer langfristig unvorteilhaften Steuergestaltung führen. Deshalb sollte die individuelle steuerliche Situation in jedem Fall sorgfältig geprüft werden.

Echte Abfindungen unterliegen nicht der Sozialversicherung. Jedoch ist Vorsicht bei der Ausgestaltung geboten: Die Auszahlung von rückständigem Arbeitsentgelt oder Zahlungen nach einem Kündigungsschutzprozess können durchaus Beitragspflicht auslösen.

## // Arbeitgeber

# Steuerlich richtiger Umgang mit Betriebsveranstaltungen

Betriebsveranstaltungen sollen den Zusammenhalt unter Kollegen und das Betriebsklima fördern. Für eine gesetzeskonforme Erfassung gilt es, die Unterschiede hinsichtlich einkommensteuerrechtlicher und umsatzsteuerrechtlicher Beurteilung zu beherrschen. Der Gesetzgeber gewährt einen einkommensteuerrechtlichen Freibetrag von 110 € je Mitarbeiter für bis zu zwei Veranstaltungen im Jahr. Maß-

gebend für den Freibetrag ist der Bruttowert einschließlich Umsatzsteuer. Aufwendungen, die diesen Freibetrag übersteigen, sind lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer fungiert die 110-€-Grenze nur als Richtwert für den Vorsteuerabzug. Bei Bruttoaufwendungen von maximal 110 € spricht der Gesetzgeber von

einer üblichen Zuwendung in betrieblichem Interesse, wodurch der Vorsteuerabzug vollumfänglich gewährt wird. Im Umkehrschluss führt ein Überschreiten der 110 € je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung zur vollständigen Versagung des Vorsteuerabzugs. In dieser Größenordnung wird ein gewisser Grad an privater Mitveranlassung unterstellt.

## Das Wachstumchancengesetz – oder: wenn Namen von Gesetzen in die Irre führen

Ende August wurde nach langem Hin und Her – der Vorgang kam unter anderem aufgrund eines Vetos der Familienministerin ins Stocken – der Regierungsentwurf für das sogenannte Wachstumchancengesetz verabschiedet. Das Gesetz soll durch Steuererleichterungen Bürokratie abbauen und den Wirtschaftsstandort Deutschland stärken. Und tatsächlich: Das Gesetz sieht zahlreiche Erhöhungen von Freibeträgen und Freigrenzen vor. Auch wurde an verschiedenen Stellen nachgebessert, um bürokratischen Unsinn zu vermeiden. Das ist aber nur die halbe Wahrheit. Viele der Erhöhungen sind längst überfällig, da die Grenzen durch Inflation ohnehin real gesunken waren. Technische Anpassungen sind andererseits schlicht notwendig, um die Steuergesetze an heutige Rahmenbedingungen, beispielsweise aufgrund anderer Rechtsgebiete, anzupassen. Sicherlich werden die Erleichterungen für viele Steuerpflichtige an der einen oder anderen Stelle spürbar werden, ein großer Wurf für den Steuerstandort Deutschland sieht aber anders aus.

„Besser als nichts!“, möchte man meinen. Das stimmt aber nur zum Teil. Wie so häufig in der Steuergesetzgebung versteckt sich

nämlich hinter dem Wortungetüm „Gesetz zur Stärkung von Wachstumchancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness“ noch ein ganz anderes Ungeheuer. Wobei der Fairness halber gesagt sei, dass der Name des Gesetzes sogar eine Andeutung macht – nämlich mit dem Punkt „Steuerfairness“. Dahinter verbirgt sich im Wesentlichen die Ausweitung der bereits bestehenden Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen auf innerstaatliche Sachverhalte. Zugegeben: Die Idee ist nicht neu. Bisher konnte das jedoch immer mit dem Verweis auf die völlig überbordenden Verpflichtungen für Unternehmen und das Erzeugen kaum auswertbarer Datenmengen abgewendet werden. Doch der Cum-ex-Stachel sitzt offensichtlich tief. Jetzt ist die Mitteilungspflicht nach dem Muster derjenigen für grenzüberschreitende Sachverhalte jedenfalls (wieder) auf dem Tisch. Unternehmen, die unter die Regelungen fallen, z. B. weil die Umsatzschwelle in Höhe von 50 Mio. € oder die Gewinnschwelle von 2 Mio. € jährlich überschritten ist, sowie deren Steuerberater droht dadurch ein ganz erheblicher zusätzlicher Verwaltungsaufwand. Da die Abgrenzung meldepflichtiger Vorgänge schwierig sein wird,



**Elmar Mildenerberger**  
vereidigter Buchprüfer, Steuerberater  
Partner

wird auch kaum ein Meldepflichtiger auf eine entsprechende Analyse möglicherweise relevanter Sachverhalte im Unternehmen verzichten können. Ob die zahlreichen Steuererleichterungen die Meldepflicht tatsächlich überwiegen können, damit der Schwerpunkt auf Wachstumchancen bleiben kann, wird wohl nur im Einzelfall beurteilt werden können.

### // Unternehmen

## Vertragsbeziehung zu einer 1-Personen-Kapitalgesellschaft schließt Sozialversicherungspflicht nicht in jedem Fall aus

In Zeiten des Fachkräftemangels sind Unternehmen immer mehr auf die Unterstützung von Freelancern und anderen Dienstleistern angewiesen. Oftmals handelt es sich dabei um Einzelkämpfer, die statt in einem Angestelltenverhältnis über Verträge mit einer eigenen 1-Personen-GmbH tätig werden. In solchen Fällen müssen sich Unternehmen trotzdem die Frage stellen, ob nicht doch Sozialversicherungspflicht bestehen könnte, auch wenn die Vertragsbeziehung rechtlich gar nicht mit einer natürlichen Person, sondern beispielsweise mit einer GmbH besteht.

Entscheidendes Kriterium bei der Abgrenzung ist die persönliche Abhängigkeit des

Freelancers bzw. der Dienstleister vom Arbeitgeber. Bei einer Beschäftigung in einem fremden Betrieb besteht eine solche Abhängigkeit, wenn die Person in den Betrieb eingegliedert ist und dabei einem Zeit, Dauer, Ort und Art der Ausführung umfassenden Weisungsrechten des Arbeitgebers unterliegt. Ob jemand abhängig beschäftigt oder selbstständig tätig ist, hängt davon ab, welche Merkmale überwiegen. Maßgebend ist stets das Gesamtbild der Arbeitsleistung. Eine selbstständige Tätigkeit ist durch das eigene Unternehmerrisiko, das Vorhandensein einer eigenen Betriebsstätte, die Verfügungsmöglichkeit über die eigene Arbeitskraft und die im Wesentlichen frei gestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit gekennzeichnet.

Die Vertragsbeziehung kann in der Praxis mit einer natürlichen Person oder aber auch mit einer Kapitalgesellschaft als Auftragnehmer bestehen. Das Bundessozialgericht hat nun in drei Revisionsverfahren entschieden, dass auch dann Sozialversicherungspflicht bestehen kann, wenn die Verträge mit einer 1-Personen-Kapitalgesellschaft geschlossen wurden, deren alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter die für das Unternehmen tätige Person ist. Die Abgrenzung richtet sich nach dem Geschäftsinhalt, der sich aus den ausdrücklichen Vereinbarungen der Vertragsparteien und der praktischen Durchführung des Vertrags ergibt, nicht aber nach der von den Parteien gewählten Bezeichnung oder gewünschten Rechtsfolge.

## // Unternehmen

# Kriterien für die Bestimmung nachträglicher Gebäudeherstellungskosten

Aufwendungen für Baumaßnahmen an einem Bestandsgebäude können nachträgliche Herstellungskosten darstellen und damit nur die Bemessungsgrundlage der Abschreibungen erhöhen oder als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand zu qualifizieren sein. Während für Wohngebäude bereits eine dezidierte Rechtsprechung vorliegt, hat das Finanzgericht Niedersachsen in einem neueren Urteil nunmehr auch für Gebäude, die nicht Wohnzwecken dienen, umfassende Kriterien zur Abgrenzung nachträglicher Aufwendungen aufgestellt.

Eine Baumaßnahme führt zu nachträglichen Herstellungskosten im Sinne einer wesentlichen Verbesserung, wenn die Maßnahme bezogen auf die betroffene Teilfläche entweder zu einer Standardanhebung führt oder, wenn die Baumaßnahme eine bessere oder völlig neue Nutzungsmöglichkeit schafft.

Dabei ist die Abgrenzung zwischen Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden grundsätzlich wirtschaftsgutbezogen durchzuführen. Abhängig von der

Nutzung wird ein Gebäude steuerlich als ein Wirtschaftsgut behandelt oder in mehrere Wirtschaftsgüter untergliedert (z. B. zu eigenen Wohnzwecken, zu fremdbetrieblichen Zwecken). Das kleinstmögliche Wirtschaftsgut in einem Gebäude ist ein einzelner durch Wände, Decken, Fenster und Türen umschlossener Raum. Selbst bei einer einheitlichen Zweckbestimmung des gesamten Gebäudes (z. B. für fremde Wohnzwecke) können aufgrund einer Baumaßnahme in einer einzelnen Wohnung Herstellungskosten vorliegen, wenn in dieser eine Standardanhebung vorliegt.

Eine Erweiterung liegt vor, wenn die Substanz durch eine Vergrößerung der nutzbaren Fläche oder durch den Einbau bislang nicht vorhandener Bestandteile vermehrt wird. Die Erweiterung eines Gebäudes führt nur dann zu Herstellungskosten, wenn die Substanzmehrung mit einer Funktionserweiterung bzw. -änderung oder umgekehrt die Funktionserweiterung in Verbindung mit einer Substanzmehrung steht. So stellt beispielsweise der Einbau zusätzlicher Fenster bei

gleichzeitiger Errichtung von Büros in nunmehr tagesbelichteten Räumen eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeiten dar.

Von einer wesentlichen Verbesserung im Vergleich zum ursprünglichen Zustand ist auch bei betrieblich genutzten Gebäuden auszugehen, wenn in mindestens drei von vier Kernbereichen der Ausstattung (Fenster, Heizung, Elektrik, Sanitäreinrichtungen) eine Hebung des Standards von sehr einfach auf mittel oder von mittel auf anspruchsvoll stattfindet. Dabei ist eine Änderung des Standards aufgrund von technischen Neuerungen bzw. bau-, umwelt- oder gebäuderechtlichen Regeln auszublenken. Nur eine Verbesserung, die über den gewandelten Standard hinausgeht, ist für das Vorliegen einer wesentlichen Verbesserung bedeutsam.

Das Urteil des Finanzgerichts ist vor dem Hintergrund bislang mangelnder Rechtsprechung von praktischer Relevanz und eröffnet dem Steuerpflichtigen durch unterschiedliche Sachverhaltsverwirklichungen ein gewisses Gestaltungspotenzial.

## // Schenken und Vererben

# Bei der Nachfolgeplanung Kunstgegenstände nicht vergessen!

Kunstgegenstände spielen in der Diskussion um die Nachfolgeplanung kaum eine Rolle. Aber sowohl in Privat- als auch in Unternehmensvermögen finden sich immer wieder wertvolle Objekte. Anders als z. B. üblicher Hausrat dürfen diese bei der Planung auch nicht deshalb vernachlässigt werden, weil sie untergeordnet sind. An erster Stelle steht in jedem Fall eine zumindest überschlägige Wertermittlung, die gerade bei Kunstgegenständen sehr schwierig, teilweise auch volatil sein kann.

Befinden sich Kunstgegenstände im betrieblichen Vermögen, z. B. weil diese in der Eingangshalle präsentiert werden, gehören

sie zum schädlichen Verwaltungsvermögen und können die Steuerlast ungünstig beeinflussen. Werden diese innerhalb von zwei Jahren vor der Übertragung angeschafft, unterliegen sie als junges Verwaltungsvermögen jedenfalls ungemildert der Besteuerung. Ermittelt sich der Unternehmenswert nach dem Ertragswertverfahren, ist zu prüfen, ob die Kunstwerke als nicht betriebsnotwendiges Vermögen den Unternehmenswert zusätzlich erhöhen.

Es gibt zudem eine (teilweise) Steuerbefreiung für Kunstwerke, die jedoch an verschiedene Voraussetzungen geknüpft ist.

## IMPRESSUM

### Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

**V.i.S.d.P.** Dr. Simone Jäck

### Konzeption und Realisation

Rothkopf & Huberty Werbeagentur GmbH

## Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse [www.atg.de](http://www.atg.de) in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Im Bereich „News“ veröffentlichen wir zudem die aktuellen Beiträge und weitere fachliche Neuigkeiten zum Nachlesen. Dort können Sie sich auch für unseren Newsletter anmelden. Sie erhalten diese Mandantenzeitung dann in digitaler Form.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und ständige Änderungen in der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

[www.atg.de](http://www.atg.de)  