

Hauptniederlassung Dresden:
Wagnerstraße 14
01309 Dresden

Telefon: 0351 3146996-0
Telefax: 0351 3146996-99
E-Mail: info@ustb-beratung.de

Geschäftsführer:
WP/StB Uwe P. Kerner
StB Torsten Paul

Amtsgericht Dresden, HRB 26505
Steuernummer: 203/121/08527
USt-IdNr.: DE258777793

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 5 /2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm liegt in den ersten Konturen vor (Nr. 1). Mit der Wiedereinführung der degressiven Abschreibung sollen Unternehmen motiviert werden, in größerem Umfang zu investieren (Nr. 3). Für E-Fahrzeuge ist die Bruttolistenpreisgrenze auf 100.000 Euro angehoben worden (Nr. 2). Zum Thema E-Rechnungen liegt der Entwurf eines neuen BMF-Schreibens vor (Nr. 4). Aus der Finanzrechtsprechung berichten wir über die Voraussetzungen für eine rückwirkende Berichtigung eines Vorsteuerabzugs (Nr. 5).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm:** Bundesrat hat am 11.7.2025 zugestimmt
- 2 E-Fahrzeuge:** Anhebung der Bruttolistenpreisgrenze auf 100.000 Euro
- 3 Degressive Abschreibung:** Mit Wirkung ab 1.7.2025 neu geregelt
- 4 E-Rechnungen:** Neues Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung
- 5 Vorsteuerabzug:** Voraussetzungen für eine rückwirkende Berichtigung
- 6 Reinvestitionsrücklage:** Der Gewinnzuschlag von 6 Prozent ist verfassungsgemäß
- 7 Betriebliche Gesundheitsförderung:** Voraussetzungen für die Steuerfreiheit betrieblicher Gesundheitsmaßnahmen
- 8 Anteilsveräußerung durch GmbH-Geschäftsführer:** Wie ist ein Veräußerungsgewinn zu versteuern?
- 9 Erhöhung des Mindestlohns:** Auswirkung auf die Beschäftigung von Minijobbern

1 Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm: Bundesrat hat am 11.7.2025 zugestimmt

Das Gesetz enthält insbesondere die Wiedereinführung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter. Mit den steuerlichen Änderungen sollen wachstumswirksame Investitionen angeschoben werden, flankiert von langfristigen Entlastungswirkungen.

Folgende Regelungen sieht das Gesetz vor.

Wiedereinführung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter: Ab Juli 2025 bis Ende 2027 wird die Möglichkeit der Inanspruchnahme der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wieder eingeführt. Dies soll Anreize für zusätzliche Investitionen bieten. Der anzuwendende Prozentsatz darf höchstens das Dreifache des bei der linearen Abschreibung geltenden Prozentsatzes betragen und 30 Prozent nicht übersteigen.

Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wurde mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz zum 1.1.2020 zeitlich befristet eingeführt und sodann durch das Wachstumschancengesetz für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt wurden, wieder ermöglicht.

Absenkung des Thesaurierungssteuersatzes (§ 34a Abs. 1 Einkommensteuergesetz – EStG): Für Einzelunternehmer und Mitunternehmer wird der Thesaurierungssteuersatz für nicht entnommene Gewinne von derzeit 28,25 Prozent in drei Stufen auf 27 Prozent ab dem Veranlagungszeitraum (VZ) 2028/2029 auf 26 Prozent ab dem VZ 2030/2031 und auf 25 Prozent ab dem VZ 2032 abgesenkt.

Einführung einer arithmetisch-degressiven Abschreibung für neu angeschaffte E-Fahrzeuge (§ 7 Abs. 2a EStG): Der Kauf eines elektrisch betriebenen Fahrzeugs soll für Unternehmen steuerlich abgefedert werden. Im Anschaffungsjahr können 75 Prozent der Anschaffungskosten abgeschrieben werden. Im folgenden Jahr können 10 Prozent und im zweiten und dritten Folgejahr jeweils 5 Prozent abgesetzt werden. Im vierten Folgejahr beträgt der Abschreibungssatz 2 Prozent. Dies gilt für Anschaffungen ab Juli 2025 bis Dezember 2027.

Anhebung der Bruttolistenpreisgrenze bei der Dienstwagenbesteuerung von E-Fahrzeugen: Nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG) wird bei der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz, das keine CO₂-Emissionen ausstößt (E-Fahrzeuge, Brennstoffzellenfahrzeuge) nur ein Viertel des Bruttolistenpreises und nach der Fahrtenbuchregelung (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 3 EStG) nur ein Viertel der Anschaffungskosten angesetzt.

Das galt bisher aber nur, wenn der Bruttolistenpreis des Fahrzeugs nicht mehr als 70.000 Euro betrug. Für ab dem

30.6.2025 angeschaffte Fahrzeuge wird dieser **Höchstbetrag auf 100.000 Euro angehoben**.

Weitere Maßnahmen: Der Körperschaftsteuersatz (§ 23 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz) von derzeit 15 Prozent wird in fünf Schritten um jeweils einen Prozentpunkt jährlich bis 2032 auf 10 Prozent abgesenkt.

Die Forschungszulage (§ 3 Forschungszulagengesetz) wird von 10 Mio. Euro auf 12 Mio. Euro angehoben.

2 E-Fahrzeuge: Anhebung der Bruttolistenpreisgrenze auf 100.000 Euro

Wird der Geschäftsführer einer GmbH ein Dienstwagen auch zur privaten Nutzung überlassen, kann er den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung mithilfe der 1-Prozent-Regelung ermitteln. Bemessungsgrundlage ist der Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich Sonderausstattung. Bei E-Fahrzeugen mit einem Bruttolistenpreis **von nicht mehr als 100.000 Euro**, die **nach dem 30.6.2025 angeschafft** wurden bzw. werden, ist die private Nutzung nicht in voller Höhe anzusetzen, sondern nur mit **einem Viertel** (= 0,25-Prozent-Regelung).

Bei Firmenwagen mit **Verbrennungsmotor** ist sowohl bei der Einkommensteuer als auch bei der Umsatzsteuer von einem einheitlichen Bruttolistenpreis auszugehen. Somit weichen die Bemessungsgrundlagen bei **E-Fahrzeugen** davon ab. Werden die tatsächlichen Kosten zugrunde gelegt, wird die Abschreibung oder die Leasingrate nur mit **einem Viertel** zugrunde gelegt, bei der Umsatzsteuer jedoch in voller Höhe.

Beispiel:

Eine GmbH erwirbt am 10.7.2025 ein E-Fahrzeug zu einem Bruttolistenpreis von 88.000 Euro für ihren Geschäftsführer, der den Pkw auch privat nutzen darf. Für die private Nutzung wird bei der 1-Prozent-Regelung der Bruttolistenpreis nur mit einem Viertel (= 22.000 Euro) angesetzt. Der geldwerte Vorteil nach der 1-Prozent-Regelung beträgt somit $22.000 \text{ Euro} \times 1 \text{ Prozent} = 220 \text{ Euro pro Monat}$.

Die Umsatzsteuer ist dann wie folgt mit 19 Prozent zu berechnen: Der geminderte Bruttolistenpreis beträgt $(88.000 \text{ Euro} : 4 =) 22.000 \text{ Euro} \times 1 \text{ Prozent} = 220 \text{ Euro}$, der nicht geminderte Bruttolistenpreis = 88.000 Euro $\times 1 \text{ Prozent} = 880 \text{ Euro}$. Die Umsatzsteuer beträgt somit $880 \times 19 \text{ Prozent} = 167,20 \text{ Euro}$ (davon entfallen auf den geldwerten Vorteil von 220 Euro nur 41,80 Euro).

3 Degressive Abschreibung: Mit Wirkung ab 1.7.2025 neu geregelt

Nachdem der Bundesrat dem „Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland“ am 11.7.2025 zugestimmt hat, tritt das Gesetz mit der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt in Kraft. In der Regel werden bewegliche Wirtschaftsgü-

ter des Anlagevermögens gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung).

Die **degressive Abschreibung** (= degressive Buchwertabschreibung) gilt steuerlich nunmehr

- für **bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens**,
- die **nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028** angeschafft oder hergestellt wurden bzw. werden, und zwar
- in Höhe des **Dreifachen** der linearen Abschreibung
- bis maximal **30 Prozent** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung mit dem Dreifachen (maximal 30 Prozent) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und in den Folgejahren **vom jeweiligen (Rest-)Buchwert**. Diese Abschreibung fällt somit am Anfang deutlich höher aus als die lineare Abschreibung.

Für Wirtschaftsgüter, die eine GmbH in der Zeit vom 1.7.2025 bis zum 31.12.2027 anschafft oder herstellt, hat sie die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat sie sich für

- die **lineare** Abschreibung entschieden, ist ein späterer 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 GmbH 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.

Erfolgt die **Anschaffung unterjährig**, gilt für die Bemessung der Abschreibung für das Jahr der Anschaffung oder Herstellung der allgemeine Grundsatz der **zeitanteiligen Inanspruchnahme** der Abschreibung (§ 7 Abs. 1 Satz 4 Einkommensteuergesetz). Danach ist die Abschreibung für das Jahr der Anschaffung (oder Herstellung) um jeweils ein Zwölftel für jeden vollen Monat zu vermindern, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht.

Beispiel:

Eine GmbH hat am 5.7.2025 eine Maschine mit Anschaffungskosten von 50.000 Euro mit einer Nutzungsdauer von sechs Jahren angeschafft. Die GmbH kann für die Maschine die (neue) degressive Abschreibung in Anspruch nehmen. Bei einer Nutzungsdauer von sechs Jahren gilt ein linearer Abschreibungssatz von $(100 : 6 =) 17$ Prozent. Die degressive Abschreibung liegt mit 30 Prozent über der linearen Abschreibung und ist damit für die GmbH vorteilhafter.

4 E-Rechnungen: Neues Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung

Seit dem 1.1.2025 ist bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern vorgesehen, dass Rechnungen elektronisch zu übermitteln sind (abgesehen von Übergangsregelungen). Konsequenterweise erfordert die Neuregelung eine entsprechende Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses. Diese Anpassung liegt nunmehr als Entwurf vor. Danach ist insbesondere auf Folgendes zu achten.

Auch wenn seit dem 1.1.2025 Rechnungen elektronisch übermittelt werden sollen, dürfen zunächst auch sonstige Rechnungen verwendet werden. Als **sonstige Rechnungen** gelten seit dem 1.1.2025 alle Rechnungen in Papierform oder in elektronischen Formaten, die nicht den Vorgaben des Umsatzsteuergesetzes entsprechen, weil sie ein anderes elektronisches Format haben. Dazu zählen auch alle nicht strukturierten elektronischen Dateien, z.B. PDF-Dateien ohne integrierte Datensätze, Bilddateien oder E-Mails. Auch eine Datei, die aufgrund von Formatfehlern die Anforderungen an das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung nicht erfüllt, kann eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format darstellen.

Die Regelungen zur verpflichtenden Verwendung von E-Rechnungen gelten ebenso für die Rechnungsausstellung in Form einer **Gutschrift** sowie für Rechnungen

- über Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, wenn sowohl Leistender als auch Leistungsempfänger im Inland ansässig sind,
- über Umsätze, die der Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterliegen,
- über Reiseleistungen und
- über Umsätze, bei denen die Differenzbesteuerung angewendet wird.

Sie gelten auch, wenn der Rechnungsempfänger ein Kleinunternehmer oder Land- und Forstwirt ist oder ausschließlich steuerfreie Umsätze ausführt (z.B. als Vermieter einer Wohnung). Ebenso gelten die Regelungen, wenn nur Teile der abgerechneten Leistungen der Pflicht zur Verwendung einer E-Rechnung unterliegen (z.B. bei teilweise steuerpflichtigen und teilweise steuerfreien Umsätzen).

Rechnungen können **immer als sonstige Rechnung** ausgestellt und übermittelt werden, wenn

- deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt (Rechnungen über Kleinbeträge),
- sie von Kleinunternehmern erstellt werden oder
- es sich um Fahrausweise handelt, die für die Beförderung von Personen ausgegeben werden.

Die Verwendung einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format **bedarf der Zustimmung des Empfängers**, die allerdings keiner besonderen Form bedarf und auch konkludent erfolgen kann. Die Ausstel-

lung und Übermittlung einer E-Rechnung ist aber auch in diesen Fällen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich. E-Rechnungen können sowohl in einem rein strukturierten als auch in einem hybriden Format erstellt werden. Ein zulässiges elektronisches Rechnungsformat muss insbesondere gewährleisten, dass die Rechnungsangaben elektronisch übermittelt und ausgelesen werden können. Die Verwendung von strukturierten Rechnungsformaten, die der Normenreihe EN 16931 entsprechen, ist immer zulässig. Daneben können abweichende strukturierte elektronische Rechnungsformate verwendet werden.

5 Vorsteuerabzug: Voraussetzungen für eine rückwirkende Berichtigung

Eine fehlerhafte Rechnung kann jederzeit berichtigt werden. Es müssen nur die **fehlenden oder unzutreffenden Angaben** durch ein Dokument, das spezifisch und eindeutig auf die Rechnung bezogen ist, übermittelt werden. Die Berichtigung einer Rechnung **wirkt jedoch nicht zurück**, wenn **wesentliche Bestandteile** der Rechnung fehlen oder fehlerhaft sind. Der Vorsteuerabzug ist dann erst für den Zeitraum möglich, in welchem dem Leistungsempfänger die berichtigte Rechnung übermittelt wird bzw. dem Berichtigungsantrag nach Beseitigung der Gefährdung des Steueraufkommens entsprochen wird.

Wichtig! Es kommt also darauf an, ob überhaupt eine Rechnung vorliegt bzw. welche Angaben in der Rechnung fehlen oder fehlerhaft sind. Nur bei **nicht „wesentlichen“ Daten** ist eine rückwirkende Berichtigung möglich. In diesen Fällen bleibt mit einer Rechnungsberichtigung der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Jahr der erstmaligen Rechnungserteilung bestehen. **Voraussetzung** ist, dass eine sogenannte rückwirkend berichtigungsfähige Rechnung vorliegt. Dazu muss sie Angaben zum Rechnungsaussteller, Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung sowie zum Entgelt enthalten und die Umsatzsteuer gesondert ausweisen.

Die Korrektur eines Dokuments, das dem Schriftformerfordernis, das für den Vorsteuerabzug maßgeblich ist, nicht entspricht, kann nicht mit Wirkung für die Vergangenheit vorgenommen werden. **Grund:** In diesem Fall liegt keine Rechnungsberichtigung vor, sondern eine erstmalige Rechnungserteilung. Der BFH hat entschieden, dass es hier nicht darauf ankommt, dass „die grundsätzliche Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung“ allgemein bestätigt wird. Im entschiedenen Fall mangelte es allein daran, dass das ursprüngliche Abrechnungsdokument nicht in Schriftform vorlag. Konsequenz ist somit, dass es nicht um die Rückwirkung einer erstmaligen Rechnung ging.

6 Reinvestitionsrücklage: Der Gewinnzuschlag von 6 Prozent ist verfassungsgemäß

Ist eine Reinvestitionsrücklage nach § 6b Abs. 7 Einkommensteuergesetz (EStG) am Schluss des vierten bezie-

hungsweise sechsten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden, ist sie nach § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG zu diesem Zeitpunkt gewinnerhöhend aufzulösen. Folge ist, dass der Gewinn des Wirtschaftsjahres, in dem die Rücklage aufgelöst wird, für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, um 6 Prozent des aufgelösten Rücklagebetrags zu erhöhen ist.

Mit Urteil vom 20.3.2025 hatte der BFH zu entscheiden, ob die Höhe des Gewinnzuschlags von 6 Prozent verfassungsgemäß ist oder nicht. **Er entschied: Der Gewinnzuschlag ist verfassungsgemäß.**

Im Streitfall hatten zwei Klägerinnen gegen den 6-prozentigen Gewinnzuschlag geklagt. Der BFH sieht keinen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz. Denn § 6b Abs. 7 EStG sehe einen Gewinnzuschlag nur dann vor, wenn die Rücklage aufgelöst werde, ohne dass sie auf ein Reinvestitionsgut übertragen worden ist.

Hingegen werde der Gewinn nicht um einen Gewinnzuschlag erhöht, wenn die Rücklage innerhalb der Reinvestitionsfrist auf ein Reinvestitionsgut übertragen werde. Zwar führe die Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter zu einer Gewinnrealisierung. Ob der Gewinn im Jahr der Veräußerung oder im Anwendungsbereich des § 6b EStG zu einem späteren Zeitpunkt besteuert werde, hänge maßgeblich von dem Wahlrecht des Steuerpflichtigen ab, ob und in welcher Höhe er eine Rücklage bilde, ob er diese auf ein Reinvestitionsgut übertrage oder zu welchem Zeitpunkt er diese freiwillig auflöse oder zwangsweise auflösen müsse. Angesichts der unterschiedlich ausgestalteten Wahlrechte bestehen nach Ansicht des BFH erhebliche Zweifel an der Vergleichbarkeit dieser Fallgruppen, die den Anwendungsbereich des Art. 3 Grundgesetz eröffnen könnte.

Der Gewinnzuschlag ist sachlich gerechtfertigt: § 6b EStG ist eine Lenkungszielnorm mit Subventionscharakter. Dieses Subventionsangebot wurde in § 6b Abs. 7 EStG mit einem Gewinnzuschlag bewehrt. Damit will der Gesetzgeber den durch die Bildung der Rücklage im Laufe des Reinvestitionszeitraums entstandenen Steuervorteil durch Erhöhung des Gewinns im Jahr der Auflösung der Rücklage rückgängig machen, wenn die begünstigte Reinvestition nicht vorgenommen wurde. Denn in diesen Fällen bestehe aus Sicht des Gesetzgebers keine Notwendigkeit, dem Steuerpflichtigen den durch die Bildung der Rücklage entstandenen Vorteil zu belassen. Zugleich dient der Gewinnzuschlag einer missbräuchlichen Inanspruchnahme des Rücklagewahlrechts und sichert damit den Subventionscharakter der Reinvestitionsbegünstigung. Damit ist der Gewinnzuschlag auf den nicht zur Reinvestition genutzten Rücklagebetrag dem Grunde nach verfassungsrechtlich hinreichend sachlich gerechtfertigt.

Auch die Höhe ist nicht zu beanstanden: Die Klägerinnen argumentierten, 6 Prozent seien im Hinblick auf das Niedrigzinsniveau zu hoch. Hier argumentiert der BFH, der Gesetzgeber sei im Hinblick auf den dargeleg-

ten Lenkungsziel von Reinvestitionsbegünstigung und Gewinnzuschlag nicht gehalten, sich bei der Bemessung des Gewinnzuschlags ausschließlich an dem vom Steuerpflichtigen zu erzielenden Stundungsvorteil zu orientieren. Er sei daher auch nicht verpflichtet, den Gewinnzuschlag der Höhe nach fremdkapitalmarktkonform und insoweit realitätsgerecht auszugestalten. Vielmehr erlaube ihm der wirtschaftslenkende Zweck von Reinvestitionsbegünstigung und Gewinnzuschlag, den Zuschlag unabhängig von der Höhe des Stundungsvorteils, den der Steuerpflichtige durch die Rücklagenbildung erziele, anzusetzen.

7 Betriebliche Gesundheitsförderung: Voraussetzungen für die Steuerfreiheit betrieblicher Gesundheitsmaßnahmen

Steigende Anforderungen an die Belegschaft aufgrund der Globalisierung, des demografischen Wandels („Arbeit bis 67“) und der Zunahme des Fachkräftemangels wirken sich negativ auf den Gesundheitszustand der Beschäftigten in den Unternehmen aus. Damit diese ihren Mitarbeitern verstärkt betriebliche Gesundheitsmaßnahmen anbieten können, enthält § 3 Nr. 34 Einkommensteuergesetz (EStG) eine Steuerbefreiungsvorschrift für derartige Maßnahmen.

Seit dem Jahr 2009 wird die Förderung der Mitarbeitergesundheit durch die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG steuerlich besonders gefördert. Dabei kann die Steuerprivilegierung nach § 3 Nr. 34 EStG für alle Voll- und Teilzeitbeschäftigten einer GmbH – und daneben z.B. auch für geringfügig Beschäftigte, den GmbH-Geschäftsführer und für Gesellschafter-Geschäftsführer – genutzt werden. Zur steuerlichen Anerkennung bedarf es bei Gesellschafter-Geschäftsführern jedoch einer ausdrücklichen Regelung im Anstellungsvertrag oder in einer vertragsergänzenden Vereinbarung.

Durch das Jahressteuergesetz 2018 wurde in § 3 Nr. 34 EStG u.a. die Erforderlichkeit einer Zertifizierung für bestimmte Präventionsmaßnahmen in das Gesetz aufgenommen. Da das Feld von gesundheitsfördernden Maßnahmen groß ist, wurde zur sachlichen Eingrenzung der Steuerbefreiung in § 3 Nr. 34 EStG unmittelbar auf die Vorschriften des Fünften Buchs Sozialgesetzbuch (SGB V) Bezug genommen. Zudem hat die Finanzverwaltung die Einzelheiten zur Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 34 EStG in einem gesonderten BMF-Schreiben vom 20.4.2021 näher erläutert.

Nach dem aktuellen Wortlaut des § 3 Nr. 34 EStG sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen einer GmbH dann steuerfrei, wenn sie

- zur Verhinderung oder Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit dienen,
- hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen der §§ 20 und 20b SGB V genügen und
- den Betrag von 600 Euro je Beschäftigten im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Bei dem Betrag von 600 Euro im Jahr je Arbeitnehmer handelt es sich um einen steuerlichen Freibetrag und nicht um eine Freigrenze, d.h. dass nur der Betrag, der über 600 Euro hinausgeht, der Lohnsteuer- und Sozialversicherungspflicht unterliegt. Weitere grundsätzliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG ist, dass es sich um zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen der GmbH handeln muss; dies schließt Gehaltsumwandlungen aus. Die Befreiung vom Lohnsteuerabzug hat die Sozialversicherungsfreiheit der Leistungen zur Gesundheitsförderung zur Folge (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Sozialversicherungsentgeltverordnung).

Praxishinweis: Die für einen Großteil der Gesundheitsmaßnahmen bestehende Zertifizierungspflicht stellt für die GmbH insoweit eine Verkomplizierung dar, da sie für die Steuerbefreiung nachzuweisen hat, dass es sich um entsprechend zertifizierte Gesundheitsleistungen handelt. Bestehen Zweifel, ob eine Zertifizierungspflicht gilt, sollten sich die Verantwortlichen in der GmbH an eine der örtlichen Krankenkassen (z.B. AOK) wenden, bei der die Beschäftigten krankenversichert sind.

Individuelle verhaltensbezogene (zertifizierte) Präventionskurse: Bei Leistungen zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention handelt es sich regelmäßig um Präventionskurse, die die Beschäftigten motivieren und befähigen sollen, Möglichkeiten einer gesunden und Erkrankungen vorbeugenden Lebensführung auszuschöpfen. Voraussetzung für die Steuerfreiheit solcher individuellen verhaltensbezogenen Präventionskurse ist, dass diese von einer Krankenkasse oder in ihrem Namen durch einen mit der Wahrnehmung dieser Aufgabe beauftragten Dritten (z.B. über die „Zentrale Prüfstelle Prävention“) zertifiziert worden sind.

Entsprechende Präventionskurse finden in der Regel außerhalb des Betriebsgeländes statt und können durch die GmbH steuerfrei bezuschusst oder im vollen Umfang bis zum Maximalbetrag von 600 Euro im Jahr steuerfrei übernommen werden. Solche externen Angebote erleichtern es auch kleineren und mittleren GmbHs, entsprechende Leistungen zu gewähren. Der Steuerfreibetrag von jährlich 600 Euro je Arbeitnehmer erstreckt sich dabei auf unterschiedliche Handlungsfelder. Den Anforderungen des § 20 Abs. 5 SGB V in Verbindung mit dem GKV-Leitfaden Prävention entsprechen z.B. Kurse zur

- Reduzierung von Bewegungsmangel durch gesundheitssportliche Aktivität,
- Vorbeugung und Reduzierung spezieller gesundheitlicher Risiken durch geeignete verhaltens- und gesundheitsorientierte Bewegungsprogramme,
- Vermeidung von Mangel- bzw. Fehlernährung und Übergewicht,
- Förderung von Stressbewältigungskompetenzen (Multimodales Stressmanagement) oder
- Förderung des Nichtrauchens und Reduzierung des Alkoholkonsums.

Die Teilnahme ist vom Arbeitnehmer mit einer vom Kursleiter unterschriebenen Teilnahmebescheinigung nachzuweisen, aus der der Titel des Kurses einschließlich der Kurs-Identifikationsnummer der jeweiligen Prüfstelle hervorgeht.

Nicht unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 34 EStG fallen nach Auffassung der Finanzverwaltung z.B.

- Mitgliedsbeiträge für Sportvereine und Fitness-Studios,
- Maßnahmen ausschließlich zum Erlernen einer Sportart,
- Massagen,
- Screenings ohne Verknüpfung mit Interventionen aus den Handlungsfeldern der betrieblichen Gesundheitsförderung der Krankenkassen,
- Aufwendungen für Sport- und Übungsgeräte oder
- Eintrittsgelder in Schwimmbäder oder Saunen.

Weitere Beispiele für Leistungen, die nicht unter die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG fallen, enthält das BMF-Schreiben vom 20.4.2021 unter Rn. 34.

8 Anteilsveräußerung durch GmbH-Geschäftsführer: Wie ist ein Veräußerungsgewinn zu versteuern?

Die Abgrenzung zwischen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 Einkommensteuergesetz – EStG) und solchen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (§ 17 EStG) ist unter Einbeziehung aller Umstände des Einzelfalls zu treffen. So entschied das Finanzgericht (FG) Köln mit Urteil vom 4.12.2024.

Im Urteilsfall war der Kläger zu 50 Prozent an der A-GmbH beteiligt und als Geschäftsführer tätig. Er verkaufte seine Anteile an die D-GmbH und trat die Anteile aufschiebend bedingt auf die vollständige Kaufpreiszahlung an die D-GmbH ab. Der Kaufvertrag enthielt die Regelung, dass ein festgelegter Betrag für die Fortsetzung der Geschäftsführung über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren seitens des Klägers im Kaufpreis enthalten war. Ein Dritter übernahm zugunsten des Klägers gegenüber der D-GmbH eine Bürgschaft gegen eine Avalprovision von 1 Prozent.

Der Kläger berücksichtigte in seiner Einkommensteuererklärung den im Kaufpreis enthaltenen Betrag für die Fortsetzung der Geschäftsführung als Teil des Veräußerungspreises im Rahmen der Ermittlung des Gewinns im Sinne von § 17 EStG und die Avalprovision als Veräußerungskosten im Sinne des § 17 EStG.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich bei dem im Vertrag genannten Betrag für die Fortsetzung der Geschäftsführung um eine Gegenleistung für die mehrjährige Geschäftsführertätigkeit des Klägers handele und diese mithin nach § 19 EStG in Verbindung mit § 34 Abs. 1 EStG zu versteuern sei. Die Aufwendungen für die Avalprovision stellten dementsprechend Werbungskosten zu

diesen Einkünften dar und seien entsprechend zu berücksichtigen.

Die hiergegen gerichtete **Klage** wurde **als unbegründet abgewiesen**. Das Finanzamt hat den im Vertrag genannten Betrag für die Fortsetzung der Geschäftsführung **zutreffend als Einnahmen des Klägers aus nichtselbstständiger Arbeit** behandelt und die mit diesen Einnahmen in Zusammenhang stehenden Aufwendungen für die Avalprovision entsprechend § 11 Abs. 2 EStG als Werbungskosten zu diesen Einkünften berücksichtigt.

Die Entscheidung, ob es sich bei entsprechenden Bezügen und Vorteilen um Arbeitslohn handelt, ist **nach dem Veranlassungsprinzip** zu treffen. Arbeitslohn setzt deshalb voraus, dass ein geldwerter Vorteil durch das individuelle Dienstverhältnis des Arbeitnehmers veranlasst ist. Ein einfacher Kausalzusammenhang zwischen der Leistung und dem Dienstverhältnis genügt dabei nicht für die Annahme von Arbeitslohn. Erforderlich ist vielmehr ein finaler Zusammenhang in dem Sinne, dass die Zuwendung Entlohnungscharakter aufweisen muss. Der Vorteil muss sich vielmehr als „Frucht“ der nichtselbstständigen Arbeit darstellen. Ob dies zutrifft, ist jeweils durch Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalls zu entscheiden.

Für die Annahme von Arbeitslohn spricht, wenn der Verbleib eines Anteilsübertragungsgewinns rechtlich und tatsächlich an die weitere Ausübung der Geschäftsführertätigkeit geknüpft ist. Dies war vorliegend der Fall.

9 Erhöhung des Mindestlohns: Auswirkung auf die Beschäftigung von Minijobbern

Durch die geplante Erhöhung des Mindestlohns in 2026 und 2027 steigt auch die Verdienstgrenze von Minijobbern. Ab dem 1.1.2026 wird der gesetzliche Mindestlohn pro Stunde auf 13,90 Euro steigen. Ein Jahr später ist eine weitere Erhöhung auf 14,60 Euro vorgesehen. Diese Anpassungen betreffen nicht nur Vollzeitbeschäftigte, sondern auch Minijobber.

Der Mindestlohn wirkt sich auf die Verdienstgrenze im Minijob aus. Seit Oktober 2022 ist die Verdienstgrenze im Minijob dynamisch und orientiert sich am gesetzlichen Mindestlohn. Erhöht sich der Mindestlohn, so erhöht sich auch die Verdienstgrenze im Minijob. Die Berechnung der Verdienstgrenze erfolgt nach dieser Formel: **Mindestlohn x 130 ./ 3.**

Das Ergebnis wird jeweils auf volle Eurobeträge aufgerundet. Somit wirkt sich die geplante Erhöhung des Mindestlohns auf die Verdienstgrenze von Minijobs konkret wie folgt aus:

- Im **Jahr 2026** steigt die **Verdienstgrenze im Minijob auf 603 Euro** im Monat.
- Im **Jahr 2027** erfolgt eine erneute Anpassung **auf 633 Euro**.