

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

in den Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung Bund und des Fiskus rückt in letzter Zeit verstärkt das Thema Scheinselbstständigkeit in den Fokus. Welche Konsequenzen eine Falschbeurteilung hat, wird in den Beiträgen Nr. 1 bis 3 erläutert.

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer sind in der Praxis von nicht geringer Bedeutung, insbesondere im Bereich der betrieblichen Gesundheitsförderung (Nr. 4 und 5).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Scheinselbstständigkeit (1):** Versicherungsrechtliche Konsequenzen einer Falschbeurteilung
- 2 Scheinselbstständigkeit (2):** Lohnsteuerliche Konsequenzen einer Falschbeurteilung
- 3 Scheinselbstständigkeit (3):** Umsatzsteuerliche Konsequenzen einer Falschbeurteilung
- 4 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer:** Abgrenzung zu Geldleistungen
- 5 Betriebliche Gesundheitsförderung:** Welche Maßnahmen zugunsten der Arbeitnehmer steuerfrei sind
- 6 Steuererklärungen für 2019:** Fristverlängerung bis 31.8.2021
- 7 Kurzfristige Beschäftigung:** Zeitgrenze verlängert
- 8 GmbH-Geschäftsführer:** Zur Kündigung des Anstellungsvertrags mit der GmbH
- 9 Organschaft:** Verlustausgleich bei der GmbH-Tochter durch Auflösung vororgan-schaftlicher Rücklagen ist unzulässig

1 Scheinselbstständigkeit (1): Versicherungsrechtliche Konsequenzen einer Falschbeurteilung

Scheinselbstständigkeit liegt vor, wenn eine Person lediglich nach der dem Beschäftigungsverhältnis zugrundeliegenden Vertragsgestaltung selbstständige Dienst- oder Werkleistungen für ein fremdes Unternehmen erbringt, tatsächlich aber nichtselbstständige Arbeiten im Rahmen einer abhängigen Beschäftigung bzw. eines Arbeitsverhältnisses vorliegen. Die selbstständige Tätigkeit erfolgt also nur „zum Schein“. Die Beurteilung dessen richtet sich bei einem Widerspruch zwischen Vertragsinhalt und dem gelebten Vertragsverhältnis stets nach Letzterem. **Entscheidend ist das Gesamtbild der jeweiligen Arbeitsleistung** unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung.

Ein **freier Mitarbeiter** muss weisungsfrei und selbstbestimmt seine Leistung erbringen sowie persönlich, sozial und wirtschaftlich vom Auftraggeber unabhängig sein. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, liegt eine selbstständige Tätigkeit und kein Arbeitsverhältnis vor.

Während Weisungen eines Arbeitgebers für ein Arbeitsverhältnis typisch sind, ist dies im Rahmen eines Auftragsverhältnisses gerade nicht der Fall. Bei einer **selbstständigen Tätigkeit** werden vom Auftraggeber lediglich die **Ziele der Tätigkeit vorgegeben**, welche die Erbringung der Arbeitsleistung in generell-abstrakter Weise umschreiben und **somit ergebnisorientiert sind**. Die Art und Weise, wie diese Ziele erreicht werden, bleibt hingegen der Entscheidung des freien Mitarbeiters überlassen.

Eine **Weisungsgebundenheit** ist hingegen **anzunehmen**, wenn der Mitarbeiter einem den Inhalt, die Durchführung, Zeit, Dauer oder den Ort betreffenden Direktionsrecht des Auftraggebers unterliegt. Dem Beschäftigten wird insoweit individuell vorgegeben, wann er wie seine Arbeit zu erledigen hat. Als das in der Praxis **maßgebliche Unterscheidungskriterium** zwischen freier Mitarbeit und abhängiger Beschäftigung hat sich die Eingliederung des freien Mitarbeiters in die betriebliche Organisation des Auftraggebers herausgestellt.

Liegt eine abhängige Beschäftigung vor, ist der Arbeitgeber stets Schuldner des Gesamtsozialversicherungsbeitrags, also für den Arbeitgeber- und den Arbeitnehmeranteil. Im Rahmen von Arbeitsverhältnissen hat der Arbeitgeber einen Anspruch gegen den Arbeitnehmer auf Zahlung des Arbeitnehmeranteils, der grundsätzlich durch Abzug vom Arbeitsentgelt geltend gemacht wird. Wird im Rahmen einer Betriebsprüfung rückwirkend die Versicherungs- und Beitragspflicht für einen vermeintlich freien Mitarbeiter festgestellt, haben die Einzugsstellen wegen der Schuldnerstellung des Arbeitgebers einen **Nachforderungsanspruch** hinsichtlich des Gesamtsozialversicherungsbeitrags gegen diesen. Die Nachforderung bezieht sich auf die **letzten vier Kalenderjahre** nach Ablauf des Jahres, in dem der Beitragsanspruch fällig geworden ist, d.h. in dem die abhängige Beschäftigung von einem Sozialversicherungsträger festgestellt wurde.

Der Arbeitgeber kann die **Erstattung der Arbeitnehmeranteile** zur Sozialversicherung zwar vom Beschäftigten verlangen. Dieser Anspruch ist wegen des für diesen Fall vorgeschriebenen Lohnsteuerabzugsverfahrens in der Praxis jedoch nicht geeignet, zu einem gerechten Ausgleich für den Arbeitgeber zu führen. Denn der Arbeitgeber kann die Arbeitnehmer-Sozialversicherungsbeiträge, die er für den Haftungszeitraum von vier Jahren neben den Arbeitgeberbeiträgen zahlen muss, **grundsätzlich lediglich bei den nächsten drei Lohn- oder Gehaltszahlungen einbehalten**. Danach nur dann, wenn der Abzug ohne Verschulden des Arbeitgebers unterblieben ist. Von einem **Verschulden** ist allerdings **regelmäßig auszugehen**, wenn der Auftraggeber bzw. Arbeitgeber (der Geschäftsführer) weder bei der zuständigen Krankenkasse als Einzugsstelle noch über das Anfrageverfahren nach § 7a SGB IV bei der Deutschen Rentenversicherung Bund vor Aufnahme der Beschäftigung eine Klärung herbeigeführt hat.

Insbesondere die nachträgliche Feststellung einer abhängigen Beschäftigung im sozialversicherungsrechtlichen Sinne begründet nach alldem erhebliche finanzielle Belastungen für die Gesellschaft als Auftraggeber.

2 Scheinselbstständigkeit (2): Lohnsteuerliche Konsequenzen einer Falschbeurteilung

Auch im Steuerrecht haben die FG eigene Maßstäbe für die Beurteilung einer Scheinselbstständigkeit entwickelt. Eine vorherige arbeits- oder sozialversicherungsrechtliche Einordnung eines Beschäftigten als freier Mitarbeiter hat keine Bindungswirkung für die steuerrechtliche Prüfung.

Maßgeblich für die Beurteilung, ob das Entgelt des freien Mitarbeiters dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen ist, ist die Einstufung der Tätigkeit als selbstständig oder nicht selbstständig. Von einer **nicht selbstständigen Tätigkeit** ist auszugehen, wenn der Mitarbeiter in der Betätigung seines geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers (der Gesellschaft) steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist, während ein Selbstständiger Lieferungen und sonstige Leistungen innerhalb der von ihm selbstständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit gegen Entgelt erbringt. Im Rahmen der steuerrechtlichen Beurteilung kommt es insbesondere auf die Unternehmerinitiative und das Unternehmerrisiko des freien Mitarbeiters an, die im Arbeits- bzw. Sozialrecht nur eine untergeordnete Rolle spielen.

Im Hinblick auf die **Unternehmerinitiative** ist erforderlich, dass der freie Mitarbeiter seine Arbeitsleistung auf dem freien Markt anbietet und somit auch andere Kunden neben dem Auftraggeber die Möglichkeit haben, diesen zu beauftragen. Problematisch ist daher die Tätigkeit für nur einen Auftraggeber, insbesondere, wenn für diesen zuvor dieselben Arbeitsleistungen als Arbeitnehmer erbracht wurden.

Das **Unternehmerrisiko** kann auch als Entgelttrisiko bezeichnet werden. Erhält der freie Mitarbeiter bei Ausfallzeiten wegen Arbeitsunfähigkeit, Urlaub oder Ähnlichem kein Entgelt, oder wird dieses bei Schlechtleistung gemindert, spricht dies für eine selbstständige Tätigkeit. Indiz für eine abhängige Beschäftigung im steuerrechtlichen Sinne sind daher Verpflichtungen des Auftraggebers, bei Krankheit oder unabhängig von der erbrachten Leistung das volle Honorar zu zahlen.

Ergänzend sind die arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen Kriterien heranzuziehen. Dazu gehören z.B. die persönliche Abhängigkeit des „freien“ Mitarbeiters vom Auftraggeber und die Weisungsgebundenheit. **Folge der Scheinselbstständigkeit im lohnsteuerrechtlichen Sinne** ist, dass der Auftraggeber gegen die ihm – wegen der tatsächlich zu verneinenden Selbstständigkeit des Beschäftigten – obliegende Pflicht zu Einbehaltung, Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer vom Arbeitsentgelt des Beschäftigten verstoßen hat. Dies führt zu einer **gesamtschuldnerischen Haftung von Arbeitgeber und Arbeitnehmer** für die bisher nicht abgeführte Lohnsteuer, wobei der Arbeitnehmer nur in Anspruch genommen werden kann, wenn er weiß, dass der Arbeitgeber die einbehaltene Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig angemeldet hat (§ 42d Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 3 EStG). Will der Auftraggeber eine Haftung für nicht abgeführte Lohnsteuer vermeiden, kann er sich mit einer Anrufungsauskunft (§ 42e EStG) an sein Betriebsstätten-FA wenden.

3 Scheinselbstständigkeit (3): Umsatzsteuerliche Konsequenzen einer Falschbeurteilung

Unter das UStG fallen ausschließlich Unternehmer. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG ist **Unternehmer**, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Ob jemand selbstständig oder unselbstständig tätig ist, richtet sich im Wesentlichen nach den gleichen Kriterien, die auch im Sozialversicherungsrecht gelten. Allerdings ist die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung für das Umsatzsteuerrecht nicht bindend, sondern hat lediglich eine Indizwirkung; Gleiches gilt für die einkommensteuerliche Qualifizierung. Wer Gegenstände eines fremden Betriebsvermögens nutzt, gantztägig für einen einzigen Auftraggeber arbeitet, eine regelmäßige erfolgsunabhängige Entlohnung bezieht, Anspruch auf Urlaub und Vergütung im Krankheitsfall hat, ist regelmäßig unselbstständig tätig und damit Arbeitnehmer. Arbeitnehmer dürfen für ihre Leistungen keine USt in Rechnung stellen und keine Vorsteuer aus Eingangsrechnungen abziehen.

Hat ein „freier“ Mitarbeiter seinem Auftraggeber (der Gesellschaft) USt in Rechnung gestellt, obgleich er dazu nicht befugt war, **muss er die in Rechnung gestellte Steuer an das FA abführen** (§ 14c Abs. 2 Satz 2 UStG).

Der Auftraggeber kann die ihm in Rechnung gestellte USt **nicht als Vorsteuer abziehen**, weil sie ihm nicht von einem Unternehmer in Rechnung gestellt wurde. Hat der

Auftraggeber bereits die Vorsteuer geltend gemacht, muss er sie rückwirkend für den gesamten Besteuerungszeitraum, also von Beginn der Tätigkeit des „freien“ Mitarbeiters, an das FA zurückzahlen.

Eine gewissenhafte Prüfung, ob im Einzelfall eine Scheinselbstständigkeit vorliegt, kann also vor erheblichen finanziellen Risiken schützen.

4 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer: Abgrenzung zu Geldleistungen

Neben Geldleistungen werden mit dem Arbeitnehmer häufig auch Sachleistungen als Arbeitslohn vereinbart, die steuerlich begünstigt sein können. Für **Lohnzahlungszeiträume nach dem 31.12.2019** ist die **Abgrenzung zwischen Geld- und Sachleistungen gesetzlich neu definiert** worden. Danach gehören zu den „Einnahmen in Geld“ auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. **Gutscheine und Geldkarten**, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, sind (unabhängig von einer Betragsangabe) Sachleistungen und keine Geldleistungen. Außerdem müssen ab dem 1.1.2022 die Kriterien des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes (ZAG) erfüllt werden.

Zweckgebundene Gutscheine (einschließlich Gutscheinkarten, digitale Gutscheine, Gutscheincodes oder Gutscheinapplikationen/-Apps) oder Geldkarten (einschließlich Wertguthabekarten in Form von Prepaid-Karten) sind **als Sachbezug** einzustufen, wenn die Gutscheine oder Geldkarten ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen bei dem Arbeitgeber selbst oder bei einem Dritten berechtigen. Von einer derartigen Berechtigung ist nicht auszugehen, wenn der Arbeitnehmer zunächst in Vorleistung tritt und der Arbeitgeber ihm (z.B. aufgrund eines von ihm selbst ausgestellten Gutscheins) die Kosten im Nachhinein erstattet. In diesen Fällen handelt es sich um eine **Geldleistung in Form einer nachträglichen Kostenerstattung**. Ein Sachbezug liegt auch dann nicht vor, wenn der Arbeitnehmer anstelle des Sachbezugs auch eine Geldleistung verlangen kann, selbst wenn der Arbeitgeber ihm eine Sache zuwendet.

Es muss sich also bei einem Sachbezug um Zahlungsinstrumente handeln, die

- für den Erwerb von Waren und Dienstleistung in den Geschäftsräumen des Ausstellers/Emittenten oder innerhalb eines begrenzten Netzes von Dienstleistern im Rahmen einer Geschäftsvereinbarung mit professionellen Emittenten eingesetzt werden können,
- für den Erwerb von sehr begrenzten Waren- und Dienstleistungsspektren eingesetzt werden können oder
- beschränkt sind auf den Einsatz im Inland und auf Erwerben eines Unternehmens oder einer öffentlichen Stelle für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke

nach Maßgabe öffentlich rechtlicher Bestimmungen für den Erwerb der darin bestimmten Waren oder Dienstleistungen von Anbietern bereitgestellt werden, die eine gewerbliche Vereinbarung mit dem Emittenten geschlossen haben.

Hierzu gehören z.B. Gutscheine und Geldkarten, die dazu berechtigen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins für seine eigene Produktpalette zu beziehen. Begünstigt sind auch Gutscheine und Geldkarten, die dazu berechtigen, aufgrund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller und Akzeptanzstelle bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland Waren zu beziehen, z.B. im Internetshop einer bestimmten Ladenkette. **Kundenkarten eines Online-Händlers** sind nur dann als Sachzuwendungen einzustufen, wenn sie nur zum Bezug von Waren der **eigenen Produktpalette** berechtigen (Verkauf und Versand durch den Onlinehändler), nicht aber, wenn die Kundenkarte auch für Produkte von Fremdanbietern (z.B. Marketplace, wie bei Amazon) einlösbar sind.

Diese Grundsätze sind ab dem 1.1.2020 anzuwenden. Gutscheine und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, aber die Kriterien des ZAG nicht erfüllen, erkennt das FA noch bis zum 31.12.2021 als Sachbezug an.

Konsequenz: Ob Geldleistungen oder Sachleistungen vorliegen, richtet sich im Wesentlichen nach der Art und Weise, wie die Zuwendung an den Arbeitnehmer erfolgt. Der Weg ist entscheidend und nicht das Ergebnis. Bei der Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer ist also Vorsicht geboten.

Bei den Sachzuwendungen, die bis zu 50 Euro (bis 31.12.2021 bis zu 44 Euro) im Monat steuerfrei sind, muss nicht nur danach unterschieden werden, ob es sich um begünstigte Gutscheine oder Geldkarten handelt, sondern auch danach, ob es sich um Zuwendungen handelt, die nur begünstigt sind, wenn sie **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet werden.

5 Betriebliche Gesundheitsförderung: Welche Maßnahmen zugunsten der Arbeitnehmer steuerfrei sind

Leistungen zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und zur betrieblichen Gesundheitsförderung sind bis zu 600 Euro (vor dem 1.1.2020 bis 500 Euro) pro Arbeitnehmer und Kalenderjahr steuerfrei, wenn der Arbeitgeber diese Leistungen zusätzlich zum regulären Arbeitslohn erbringt (§ 3 Nr. 34 EStG). Hat ein Arbeitnehmer **mehrere Beschäftigungsverhältnisse**, kann **jeder Arbeitgeber** Leistungen bis zum Höchstbetrag von 600 Euro steuerfrei zuwenden.

Begünstigt sind Maßnahmen zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention, die nach § 20 Abs. 2 Satz 2 Sozialgesetzbuch (SGB) V zertifiziert sind, sowie gesundheitsförderliche Maßnahmen in Betrieben (betriebliche

Gesundheitsförderung), die den vom Spitzenverband der Krankenkassen (GKV Spitzenverband) festgelegten Kriterien entsprechen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 und § 20b Abs. 1 SGB V). Bei der Frage, welche Maßnahmen zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands führen, stellt der Spitzenverband der Krankenkassen auf die Handlungsfelder Bewegung, Ernährung, Stressbewältigung und Suchtmittelkonsum ab (= Primärprävention gemäß § 20 SGB V). Es muss sich um aktive Maßnahmen handeln bzw. um Anleitungen zu einem bestimmten Verhalten, die den Kriterien des GKV-Leitfadens Prävention entsprechen und zwischen dem Betrieb und der leistenden Krankenkasse individuell vereinbart werden können. Für Leistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung ist eine Zertifizierung grundsätzlich nicht vorgesehen.

Für Leistungen, die der Arbeitgeber zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention gewährt, kommt die Steuerbefreiung in Betracht, wenn die Leistungen durch eine Krankenkasse oder in ihrem Namen durch einen mit der Wahrnehmung dieser Aufgabe beauftragten Dritten zertifiziert sind ((BMF, Schreiben vom 20.4.2021, Az. IV C 5 - S 2342/20/10003 :003). Es kommt nicht darauf an, ob der Arbeitgeber die Zertifizierung veranlasst hat oder eine bereits zertifizierte Leistung einkauft.

Die nachfolgend aufgezählten Maßnahmen aus dem Präventionsleitfaden der Krankenkassen sind nicht abschließend, geben aber einen repräsentativen Überblick.

Begünstigte Maßnahmen sind z.B.:

- Kurse zum Herz-Kreislauf- bzw. Ausdauertraining, Bewegungsprogramme (z.B. Jogging, Walking, auch Nordic-Walking, Wassergymnastik, Aquajogging, Fitnessgymnastik),
- Programme zum Rückentraining (Rückenschule, unter Umständen Kurse im Fitnessstudio mit lizenziertem Kursleiter),
- Wirbelsäulengymnastik, Kurse zur Muskelkräftigung,
- Kurse zur Ernährungsberatung, Kurse zum verantwortlichen Umgang mit Genuss- und Suchtmitteln, Raucherentwöhnungsberatung und sonstige Suchtberatung,
- Kurse zur Stressreduktion, Kurse in Yoga oder Qigong.

Nicht begünstigte Maßnahmen sind z. B.:

- reine Heilbehandlungen, physiotherapeutische Behandlungen, Anti-Cellulite-Gymnastik, Massage, Bodybuilding, Shiatsu, Ayurveda, Saunabesuch,
- Schwimmbadbesuch, Kurkosten des Arbeitnehmers, Erste-Hilfe-Kurse, Mobbing-Prävention,
- Mitgliedsbeiträge an Sportvereine, Fitnessstudios und ähnliche Einrichtungen,
- Selbstverteidigungskurse, Survival-Training, Back-, Koch-, Mal- oder Töpferkurse,

- Trainingsprogramme mit einseitigen körperlichen Belastungen (z.B. Spinning als Training nur der unteren Extremitäten),
- Maßnahmen ausschließlich zum Erlernen einer Sportart, Bewerbungstraining,
- Screenings (Gesundheitsuntersuchungen, Vorsorgeuntersuchungen) ohne Verknüpfung mit Interventionen aus den Handlungsfeldern der betrieblichen Gesundheitsförderung der Krankenkassen,
- Zeitmanagementkurse, Maßnahmen von Anbietern, die ein wirtschaftliches Interesse am Verkauf von Begleitprodukten (z.B. Diäten, Nahrungsergänzungsmitteln) haben,
- Maßnahmen, bei denen der Einsatz von Medikamenten zur Gewichtsabnahme, Formula-Diäten (Nahrungserersatz- oder -ergänzungsmittel) sowie extrem kalorienreduzierter Kost angeboten wird.

Wenn ein Arbeitgeber nicht beurteilen kann, ob die Voraussetzungen vorliegen, kann er bei der Krankenkasse nachfragen oder beim FA gemäß § 42e EStG eine verbindliche Auskunft einholen. Eine verbindliche Auskunft gemäß § 42e EStG ist immer kostenlos.

6 Steuererklärungen für 2019: Fristverlängerung bis 31.8.2021

Die Abgabefrist für die **Steuererklärungen 2019** ist für Steuerpflichtige, die durch Steuerberater und Steuerberatungsgesellschaften vertreten werden, einmalig um sechs Monate (bzw. fünf Monate bei Land- und Forstwirten mit abweichendem Wirtschaftsjahr) verlängert worden. Diese gesetzliche Fristverlängerung gilt ausschließlich für die Steuererklärungen 2019 und muss vom FA automatisch berücksichtigt werden. Das heißt, dass ein Antrag nicht erforderlich ist. Die gesetzlichen Fristverlängerungen gelten nicht, wenn Steuer-/Feststellungserklärungen für den Veranlagungszeitraum 2019 „vorab angefordert“ wurden.

Die verlängerte Abgabefrist bis zum 31.8.2021 bzw. 31.12.2021 kann in beratenen Fällen auf Antrag verlängert werden, falls der Steuerpflichtige und sein Vertreter oder Erfüllungsgehilfe nachweislich **ohne Verschulden** verhindert sind oder waren, die Steuererklärungsfrist einzuhalten. Bei seiner Entscheidung berücksichtigt das FA die von der Rechtsprechung zum Vorliegen einer „unverschuldeten Verhinderung“ entwickelten Grundsätze.

Werden die (verlängerten) Abgabefristen eingehalten, darf **kein Verspätungszuschlag** festgesetzt werden. Nach einem Überschreiten der Abgabefristen ist grundsätzlich von Amts wegen ein Verspätungszuschlag festzusetzen (gebundene Entscheidung). Die Entscheidung über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags steht nur **in folgenden Fällen im Ermessen des FA**:

- die Finanzbehörde hat die Frist für die Abgabe der Steuererklärung nach § 109 Abgabenordnung (ggf.

rückwirkend) verlängert, die Erklärung wurde aber nach Ablauf der hiernach verlängerten Frist abgegeben,

- die Steuer wurde auf 0 Euro oder auf einen negativen Betrag festgesetzt oder
- die festgesetzte Steuer übersteigt nicht die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge.

Verlängerung der zinsfreien Zeit: Die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Hiervon abweichend beginnt der Zinslauf der Vollverzinsung – **nur für den Besteuerungszeitraum 2019** – erst am 1.10.2021. Die gesetzliche Verlängerung der Karenzzeit gilt sowohl für Nachzahlungs- als auch Erstattungszinsen.

7 Kurzfristige Beschäftigung: Zeitgrenze verlängert

Bei einer kurzfristigen Beschäftigung ist das Arbeitsentgelt sozialversicherungsfrei. Eine **kurzfristige Beschäftigung liegt vor**, wenn sie nicht berufsmäßig mit einem Entgelt von mehr als 450 Euro im Monat ausgeübt wird. Außerdem muss die kurzfristige Beschäftigung befristet sein. Sie darf innerhalb eines Kalenderjahres nicht mehr betragen als

- drei Monate oder
- 70 Arbeitstage (bei einer Beschäftigung von weniger als fünf Tagen in der Woche).

Der zeitliche Rahmen für eine kurzfristige Beschäftigung wird (wie bereits im Jahr 2020) nunmehr erneut befristet für die Monate **März bis Oktober 2021** auf eine Höchstdauer von

- vier Monaten oder
- 102 Arbeitstagen

ausgeweitet. Das Gesetz ist am 22.4.2021 im Bundestag verabschiedet und am 7.5.2021 vom Bundesrat gebilligt worden. Es **gilt rückwirkend** für geringfügige Beschäftigungen **ab dem 1.3.2021**. Die Ausweitung der Zeitgrenzen **gilt nicht** für Beschäftigungsverhältnisse, die bereits vor dem Monat März begonnen wurden und nicht kurzfristig sind. Das bedeutet, dass anders als im Vorjahr die Ausweitung der Zeitgrenzen nicht zu einer Neubewertung bereits bestehender befristeter **versicherungspflichtiger** Beschäftigungsverhältnisse führt.

Kurzfristige versicherungsfreie Beschäftigungen, die seit dem 1.3.2021 begonnen wurden, können nach Inkrafttreten des Gesetzes auf die dann zulässige Beschäftigungsdauer von vier Monaten verlängert werden.

Es wird eine **unbefristete Meldepflicht für Arbeitgeber** über das Vorliegen eines Krankenversicherungsschutzes ihrer Beschäftigten in einer gesetzlichen oder privaten

Kasse eingeführt. Zudem sollen die Arbeitgeber künftig bei Anmeldung einer kurzfristigen Beschäftigung automatisch eine Rückmeldung der Minijobzentrale erhalten, ob für den betreffenden Arbeitnehmer weitere kurzfristige Beschäftigungen im Kalenderjahr vorliegen.

8 GmbH-Geschäftsführer: Zur Kündigung des Anstellungsvertrags mit der GmbH

In einem Urteil vom 11.6.2020 hat sich das Bundesarbeitsgericht (BAG) zu dem Kündigungsanlass und der Kündigungsfrist eines Geschäftsführer-Anstellungsvertrags geäußert.

Laut Sachverhalt war Frau K aufgrund eines schriftlichen Anstellungsvertrags ab Juli 2009 als Geschäftsführerin der X-GmbH tätig. Alleingesellschafter der GmbH war ein Verein. Gemeinsam mit anderen Geschäftsführern warf sie den Mitgliedern des Vereinsvorstands diverses Fehlverhalten wie eine verfehlte Personalpolitik bei der Stellenbesetzung im Verein und die fehlende Einbindung der Geschäftsführungen der Tochtergesellschaften vor, wofür sie vom Verein abgemahnt wurde.

Im August 2017 wurde ein Vorstandsmitglied des Vereins als alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der X-GmbH bestellt und die Alleinvertretungsbefugnis von Frau K gestrichen. Die Gesellschafterversammlung beschloss Ende Februar 2018 die ordentliche Kündigung der K zum 31.5.2018 und die Abberufung als Geschäftsführerin.

Die K hat dagegen Klage erhoben und beantragt festzustellen, dass das Anstellungsverhältnis mit der X-GmbH nicht durch die Kündigung vom 27.2.2018 mit Ablauf des 31.5.2018 beendet worden sei. Das Arbeitsgericht hat der Klage stattgegeben, das Landesarbeitsgericht sie im Wesentlichen abgewiesen.

Das BAG hält die Revision der K für unbegründet und hat damit das Berufungsurteil bestätigt.

Der von der X-GmbH ausgesprochenen Kündigung stehen – so das BAG – keine Unwirksamkeitsgründe entgegen. Da die K zum Zeitpunkt der Kündigung immer noch Geschäftsführerin der GmbH war, bedurfte die Kündigung nicht der sozialen Rechtfertigung im Sinne von § 1 Abs. 2 Kündigungsschutzgesetz. Insoweit kommt es auf die – fortbestehende – organschaftliche Stellung als Geschäftsführer zum Zeitpunkt der Kündigung an. Zwischenzeitlich erfolgte Einschränkungen der Geschäftsführungsbefugnis (Entzug der Alleinvertretungsberechtigung, Nichteinbindung in Geschäftsabläufe usw.) änderten daran nichts.

Aufgrund der starken Kritik an dem Vereinsvorstand und der Ablehnung einer Konfliktlösung sei ein auf dem Verhalten der K beruhender **Vertrauensverlust** eingetreten. Daraus habe sich – so das BAG – ein **einleuchtender Kündigungsgrund** ergeben.

Die **Kündigungsfrist** für die Beendigung des Geschäftsführeranstellungsverhältnisses ergibt sich – so das BAG – aus § 621 Nr. 4 BGB. Der Vertrag ist daher mit einer Frist von **sechs Wochen zum Schluss des Kalender- vierteljahres**, vorliegend also zum 30.6.2018 (und nicht zum 31.5.2018) kündbar gewesen.

9 Organschaft: Verlustausgleich bei der GmbH-Tochter durch Auflösung vororganschaftlicher Rücklagen ist unzulässig

Wird eine GmbH von einem anderen Unternehmen über eine Mehrheitsbeteiligung beherrscht, vereinbaren beide Unternehmen häufig eine Organschaft, um auf diesem Wege ihre Gewinne und Verluste verrechnen zu können. Zu diesem Zweck schreibt das Gesetz den Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags für die Dauer von fünf Jahren vor (§ 14 Abs. 1 KStG). In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, welche Rücklagen die Tochter zur Abdeckung eines Verlusts auflösen darf, bevor das Mutterunternehmen den restlichen Verlust der Tochter ausgleichen muss. Diese Frage hatte der BFH in einem Beschluss vom 19.10.2020 zu entscheiden.

Nach dem Sachverhalt hatte die Klägerin, eine GmbH, mit ihrer alleinigen Muttergesellschaft einen Beherrschungs- und Ergebnisabführungsvertrag (EAV) geschlossen, der im Handelsregister eingetragen worden ist. Unter anderem war dort geregelt, dass Rücklagen – auch vororganschaftliche – auf Verlangen der Gesellschafterin aufzulösen sind und zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags zu verwenden oder als Gewinn abzuführen sind. Weiterhin regelte der EAV, dass die Muttergesellschaft in entsprechender Anwendung des § 302 Aktiengesetz (AktG) in seiner jeweils gültigen Fassung zum vollen Verlustausgleich verpflichtet war.

Das FA erkannte den EAV wegen Verstoßes gegen § 17 KStG nicht an und erließ entsprechende Bescheide. Dagegen richtete sich die Klage, die vom FG abgewiesen worden ist.

Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde zurück und führte u.a. aus, dass die hier thematisierte Frage des Verlustausgleichs durch Auflösung vororganschaftlicher Rücklagen bereits entschieden sei. Er wies darauf hin, dass § 17 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG auf § 302 AktG verweist. § 302 AktG lässt einen Verlustausgleich aber ausdrücklich **nur** durch die **Auflösung solcher Rücklagen** zu, **die während der Vertragslaufzeit des EAV gebildet** worden sind. Demzufolge ist die im EAV vorgesehene Möglichkeit des Verlustausgleichs durch Auflösung vororganschaftlicher Rücklagen schädlich und führt zur **steuerlichen Nichtanerkennung des EAV** und damit der beabsichtigten Gewinn- und Verlustverrechnung zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2021

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	GmbH-Steuerpraxis
1 Scheinselbstständigkeit (1)/Versicherungsrecht	§ 611a BGB: Definition des Arbeitsvertrags § 28p SGB IV: Betriebsprüfung durch den Rentenversicherungsträger § 7a SGB IV: Anfrageverfahren	2021, S. 142
2 Scheinselbstständigkeit (2)/Lohnsteuer	§ 1 Abs. 1 und 3 LStDV § 42e EStG: Anrufungsauskunft	2021, S. 144
3 Scheinselbstständigkeit (3)/Umsatzsteuer	–	2021, S. 145
4 Sachzuwendungen	BMF, Schreiben vom 13.4.2021, Az. IV C 5 - S 2334/19/10007 :002 www.bundesfinanzministerium.de	–
5 Gesundheitsförderung	BMF, Schreiben vom 20.4.2021, Az. IV C 5 - S 2342/20/10003 :003 www.bundesfinanzministerium.de	–
6 Steuererklärungen für 2019	BMF, Schreiben vom 15.4.2021, Az. IV A 3 - S 0261/20/10001 :010 www.bundesfinanzministerium.de	–
7 Kurzfristige Beschäftigung	§ 115 SGB IV in Verbindung mit § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV Beschluss des Bundestags vom 22.4.2021	–
8 GmbH-Geschäftsführer	BAG, Urteil vom 11.6.2020, Az. 2 AZR 374/19 https://juris.bundesarbeitsgericht.de	2021, S. 155
9 Organschaft	BFH, Urteil vom 19.10.2020, Az. I B 20/20 www.bundesfinanzhof.de	2021, S. 150