

## Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 1/2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH sollten die Vergütung, die die Gesellschaft ihnen in 2017 zahlen soll, am Anfang des Jahres auf den steuerlichen Prüfstand stellen (Nr. 1). Dabei sollten Sie sich an einer bundesweit anerkannten Gehaltsstudie orientieren (Nr. 2), um verdeckte Gewinnausschüttungen zu vermeiden. Kommt in 2017 gar ein teilweiser Gehaltsverzicht infrage, sollten die Fehler wie in Beitrag Nr. 4 beschrieben vermieden werden.

Für die demnächst anstehenden Gesellschafterversammlungen zur Entlastung der Geschäftsführung für das Jahr 2016 verweisen wir auf die Beiträge Nr. 9 und 10.

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Geschäftsführervergütung 2017 (1):** Checkliste zur Überprüfung
- 2 Geschäftsführervergütung 2017 (2):** Aktuelle Orientierungswerte aus 68 Branchen
- 3 Verdeckte Gewinnausschüttung:** Nicht erlaubte private Nutzung von Dienstfahrzeugen als Steuerhinterziehung
- 4 Gesellschafter-Geschäftsführer:** Verdeckte Gewinnausschüttung infolge Gehaltsverzichts
- 5 GmbH-Geschäftsführer:** Verbilligter Erwerb eines GmbH-Anteils als Arbeitslohn
- 6 Steuerliches Einlagekonto:** Wann Ausschüttungen einer GmbH an ihre Gesellschafter steuerfrei sind
- 7 Investitionsabzugsbetrag:** Finanzierungszusammenhang nicht mehr erforderlich
- 8 Geschäftsführer-Team:** Zur Kontrollpflicht des nicht für Steuern zuständigen Mitgeschäftsführers
- 9 Gesellschafterbeschluss:** Beschluss in der Wohnung eines verfeindeten Gesellschafters ist anfechtbar
- 10 Gesellschafterversammlung:** Entsendung eines Vertreters ist zulässig

## 1 Geschäftsführervergütung 2017 (1): Checkliste zur Überprüfung

Sollen Vergütungsvereinbarungen zwischen einer GmbH und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer im neuen Jahr geändert werden, sollte alsbald gehandelt werden, insbesondere wenn der Geschäftsführer eine beherrschende Gesellschafterstellung innehat. Denn in diesem Fall gilt das steuerliche Rückwirkungs- und Nachzahlungsverbot: Wird eine Anhebung des Festgehalts oder einer Tantieme erst im Laufe des Jahres 2017 vereinbart, wird der Mehraufwand nur für die verbleibenden Monate bzw. zeitanteilig als Betriebsausgabe der GmbH anerkannt. Dies gilt auch für Geschäftsführer und andere Arbeitnehmer der GmbH, die keine Gesellschaftsanteile besitzen, aber einem beherrschenden Gesellschafter nahestehen (z.B. Angehörige). Die nachfolgende Checkliste bietet eine erste Orientierung.

### Checkliste: Vergütungsabreden für 2017

- Sind alle Vergütungsvereinbarungen schriftlich dokumentiert?
- Liegt für Vergütungsänderungen ein entsprechender Beschluss der Gesellschafterversammlung vor?
- Sind die höheren Gewinne der GmbH, die für das kommende Jahr erwartet werden, bereits so durch fundierte Ertragsprognosen untermauert, dass eine **Anhebung des Festgehalts** des (Gesellschafter-)Geschäftsführers oder anderer Gehaltsbestandteile (z.B. Urlaubsgeld) gerechtfertigt ist?
- Wird die **50-Prozent-Obergrenze für Gewinnantien** eingehalten? Sollte zur Vermeidung von verdeckten Gewinnausschüttungen eine Deckelung auf maximal 50 Prozent des Gewinns vereinbart werden?
- Erfordert die Expansion der geschäftlichen Tätigkeit der GmbH (z.B. Gründung einer GmbH-Tochter) ein zusätzliches Engagement des Geschäftsführers mit der Folge, dass das Gehalt aus diesem Grund aufgestockt oder eine **weitere Vergütungsabrede** mit der GmbH-Tochter getroffen werden kann?
- Kommt für eine bestimmte Zeit ab 2017 eine **Umsatztantieme** in Betracht (z.B. bei Neugründung, Expansion oder betrieblicher Sondersituation)?
- Sollen **Abschlagszahlungen** auf Gewinnantien im Anstellungsvertrag vereinbart werden?
- Gibt es **Verlustvorträge**, die ggf. tantiememindernd zu berücksichtigen sind?
- Sind alle **Tantiemebedingungen** eindeutig vertraglich formuliert, sodass keine Interpretationsspielräume verbleiben?
- Sind **Gewinnantien** steuerlich noch angemessen? Die Rechtsprechung verlangt im Allgemeinen alle drei Jahre eine Überprüfung der steuerlichen Angemessenheit.
- Wird sich das **Aufgabenfeld des Geschäftsführers** in 2017 ändern, sodass Vertragsänderungen notwendig werden (z.B. Gehaltserhöhung, Tantieme- oder Pensi-

onszusage bei Aufgabenerweiterung; Gehaltsreduzierung bei fehlender betrieblicher Auslastung)?

- Soll ab 2017 die **Privatnutzung des Dienstwagens** auf der Grundlage eines steuerlich anzuerkennenden Fahrtenbuchs versteuert werden statt pauschal mit 1 Prozent des Listenpreises eines Neuwagens im Anschaffungsjahr?

## 2 Geschäftsführervergütung 2017 (2): Aktuelle Orientierungswerte aus 68 Branchen

Auch im Jahr 2016 hat die BBE media wieder ihre bundesweite Umfrage zur Höhe und Zusammensetzung von GmbH-Geschäftsführer-Gehältern durchgeführt. Befragt wurden rund 3.430 Geschäftsführer aus den Bereichen Industrie, Handwerk, Dienstleistung, Einzel- und Großhandel.

Der spezielle Nutzen der BBE-Gehälter-Dokumentation, auf deren Zahlen und Daten auch die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte regelmäßig zurückgreifen, liegt in den **zahlreichen Detaildaten**, die sie enthält. So sind wichtige Orientierungswerte **für 68 Branchen** aufbereitet. Spezifiziert werden die Geschäftsführer-Gehälter unter anderem nach dem GmbH-Umsatz, der Anzahl der Beschäftigten und dem Geschäftsführer-Status (Allein-, Mitgeschäftsführer, Vorsitzender). Darüber hinaus bietet die Studie interessantes Anschauungsmaterial über Trends in den Bereichen Erfolgsbeteiligungen, betriebliche Altersversorgung und Dienstwagen.

Wann die Vergütung für Gesellschafter-Geschäftsführer im Bereich des noch Angemessenen liegt und damit in voller Höhe als Betriebsausgabe abgesetzt werden kann, kann auch mithilfe **betriebsinterner Daten** ermittelt werden. Orientierungswert ist dann das Gehalt des nach dem Geschäftsführer zweitbestbezahlten Angestellten der GmbH – zum Beispiel des Prokuristen. Rechtsprechung und Verwaltung halten das bis zu **2,5-Fache** seines Lohns als Geschäftsführergehalt für noch angemessen.

### Beispiel:

*Der Prokurist einer GmbH verdient 50.000 Euro im Jahr. Dann kann das Gehalt des (Gesellschafter-)Geschäftsführers das 2,5-Fache dieses Gehalts betragen, also bei maximal 125.000 Euro liegen.*

Gerechtfertigt wird dieses Mehrgehalt des Geschäftsführers mit seiner umfassenden Zuständigkeit für alle Fragen der Gesellschaft und mit seiner uneingeschränkten persönlichen Verantwortung für alles, was im Unternehmen schiefläuft.

Im Wesentlichen wird dieser 2,5-Faktor für das Jahr 2016 auch durch die BBE-Gehälterstudie bestätigt – allerdings gibt es in zwei Wirtschaftszweigen „Ausreißer“. Dies sind die Wirtschaftszweige Dienstleistung und Industrie. Die Ergebnisse der Untersuchung:

- Im Wirtschaftszweig Industrie liegt der Multiplikator für das Geschäftsführergehalt – und zwar im Durchschnitt (Fremd- und Gesellschafter-Geschäftsführer) – mit

dem 2,22-Fachen am niedrigsten und im Einzelhandel mit dem 2,55-Fachen ebenso „in der Normgröße“ wie im Handwerk mit dem 2,45-Fachen.

- Im Wirtschaftszweig Dienstleistung dagegen liegt der Multiplikator mit dem 2,95-Fachen mit Abstand am höchsten, gefolgt vom Wirtschaftszweig Großhandel mit dem 2,67-Fachen.

### 3 Verdeckte Gewinnausschüttung: Nicht erlaubte private Nutzung von Dienstfahrzeugen als Steuerhinterziehung

Nach einem Beschluss des BGH vom 1.12.2015 ist das Risiko gestiegen, dass verdeckte Gewinnausschüttungen an einen Gesellschafter als Steuerhinterziehung geahndet werden.

Im Urteilsfall hatte die B-GmbH mehrere hochwertige Pkw, unter anderem einen Rolls Royce Ghost, geleast und erhebliche Kosten für Wartung und Benzin als Betriebsausgaben geltend gemacht. Der Gesellschafter X der B-GmbH hat sämtliche Fahrzeuge regelmäßig in einem nicht genau bekannten Umfang für private Zwecke genutzt, ohne dass es einen entsprechenden Überlassungsvertrag mit der GmbH gegeben hätte. Den Nutzungsvorteil hat er nicht versteuert. Er ist vom Landgericht (LG) wegen Steuerhinterziehung von Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer bezüglich der B-GmbH als auch von Einkommensteuer ihn persönlich betreffend zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von vier Jahren verurteilt worden.

Der **BGH hat die Verurteilung des X bestätigt**, das Urteil allerdings hinsichtlich der Strafhöhe aufgehoben und insoweit an eine andere Strafkammer des LG zurückverwiesen.

In der **kostenlosen Privatnutzung** der Betriebs-Pkw hat der BGH **eine verdeckte Gewinnausschüttung** gesehen, und zwar eine durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensminderung zulasten der GmbH. Eine solche durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Leistung ist regelmäßig dann anzunehmen, wenn die GmbH ihren Gesellschaftern einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter so nicht gewährt hätte. Unter Zugrundelegung dieses Maßstabs ist die Nutzung eines der GmbH gehörenden Fahrzeugs durch einen Gesellschafter nur dann betrieblich veranlasst, wenn die Nutzung durch eine dem Fremdmaßstab standhaltende Überlassungs- oder Nutzungsvereinbarung abgedeckt ist. Vorliegend gab es weder eine Vereinbarung zwischen GmbH und Gesellschafter noch war die Nutzung anderweitig geregelt. Der Gesellschafter hatte einen freien Zugriff auf die Pkw und führte keinerlei Fahrtenbuch über die erfolgte Nutzung. Nicht einmal eine Nutzungsgestattung lag vor. Es bestand auch **kein Beschäftigungsverhältnis** zwischen GmbH und Gesellschafter, welches die Nutzung der Pkw hätte veranlassen können. Die verdeckten Gewinnausschüttungen führen bei dem begünstigten Gesellschafter zu Einnahmen aus

Kapitalvermögen im Sinne von § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, die X in seinen Einkommensteuererklärungen nicht angegeben hatte.

Die Höhe der Einkünfte bestimmt sich nach dem Maß der privaten Nutzung im Verhältnis zur betrieblichen Nutzung der Fahrzeuge. Eine abredewidrige private Nutzung von Dienstfahrzeugen kann nicht mit dem lohnsteuerrechtlichen Wert (1 Prozent des Listenpreises des Fahrzeugs, § 8 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) bewertet werden. Der dem Gesellschafter zugeflossene Vorteil muss vielmehr **ausschließlich nach Fremdvergleichsmaßstäben bewertet** werden. Insoweit ist regelmäßig der gemeine Wert (einschließlich eines angemessenen Gewinnaufschlags) maßgeblich. Vorliegend waren insoweit die Leasingraten sowie die Reparatur- und Betriebskosten zu berücksichtigen.

### 4 Gesellschafter-Geschäftsführer: Verdeckte Gewinnausschüttung infolge Gehaltsverzichts

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer im Voraus – d.h. vor Beginn des Lohnzahlungszeitraums – auf sein Gehalt, wird der Verzicht im Allgemeinen auch steuerlich anerkannt. Ausnahme: Die Vereinbarung erfolgt nicht wie unter Fremden; dann können auch die tatsächlich erfolgten Gehaltszahlungen zu verdeckten Gewinnausschüttungen führen, wie ein Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 2.3.2016 zeigt.

Im Urteilsfall verzichtete der alleinige Gesellschafter-Geschäftsführer einer kleinen GmbH von Januar 2010 bis Dezember 2012 allmonatlich im Voraus durch eine Vereinbarung mit der GmbH auf sein gesamtes Gehalt bzw. den überwiegenden Teil davon. Der Gehaltsanspruch sollte insoweit wieder aufleben, wie der handelsrechtliche Gewinn vor Steuern ausreichte, um den Gehaltsverzicht zu decken; darüber hinaus sollte der Verzicht endgültig sein. Andererseits ließ die GmbH die zu verzinsende Überziehung des Verrechnungskontos des Geschäftsführers bis letztlich 120.000 Euro zu (= Auszahlungen/Darlehen an den Geschäftsführer).

Für 2010 wurde trotz eines Gewinns kein wiederauflebender Gehaltsanspruch ermittelt, für 2011 und 2012 wurden entsprechende Rückstellungen in Höhe des Gewinns passiviert. Das Finanzamt wertete die tatsächlichen Gehaltszahlungen sowie die Rückstellungen als verdeckte Gewinnausschüttungen; das FG wies den dagegen gerichteten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung zurück.

Die Vereinbarungen zwischen Geschäftsführer und GmbH wurden im Voraus getroffen und genügten den gesellschaftsrechtlichen Anforderungen sowie denen an die Klarheit und Eindeutigkeit, auch wenn die Vereinbarungen die Fälligkeit des Anspruchs im Anschluss an sein Wiederaufleben nicht regelten.

Die Vereinbarungen wurden jedoch **nicht vertragsgemäß durchgeführt** und genügten nicht dem Fremdvergleich, weil

- für das Jahr 2010 trotz eines Gewinns keine Rückstellung für den Gehaltsanspruch passiviert worden war;
- die Jahresabschlüsse für 2011 und 2012 erst nach Ablauf der gesetzlichen bzw. gesellschaftsrechtlichen Fristen festgestellt worden waren;
- sich ein Fremdgeschäftsführer auf eine derartige Vereinbarung nicht eingelassen hätte. Einerseits bestand für diesen das doppelte Risiko des endgültigen Ausfalls seines Gehaltsanspruchs bei gleichzeitiger Verpflichtung zum Ausgleich des Verrechnungskontos; andererseits verfügte die GmbH ausweislich des Anstiegs des Saldos des Verrechnungskontos über ausreichend Liquidität, sodass auch Gehaltszahlungen möglich gewesen wären. Zudem hätte ein Fremdgeschäftsführer auf einer möglichst frühzeitigen Feststellung des Jahresabschlusses bestanden.

In einer vergleichbaren Situation wäre es eher angebracht, einen Gehaltsverzicht für einen längeren, von der (nachweisbaren) Planung der GmbH abhängigen Zeitraum, etwa ein Jahr oder den Rest des Geschäftsjahres, zu vereinbaren, einen Zeitpunkt für die Überprüfung des Verzichts festzulegen und Kriterien für das Wiederaufleben des Gehaltsanspruchs zu bestimmen.

## 5 GmbH-Geschäftsführer: Verbilligter Erwerb eines GmbH-Anteils als Arbeitslohn

Alle geldwerten Vorteile, die einem GmbH-Geschäftsführer aus dem Dienstverhältnis zufließen, sind bei ihm als Arbeitslohn zu versteuern. Das gilt u.a. nicht nur für die Privatnutzung des Firmenwagens, sondern auch für die verbilligte Überlassung einer GmbH-Beteiligung, wie ein Urteil des Finanzgerichts Münster zeigt.

Im Urteilsfall war der Kläger K im Streitjahr 2000 als Prokurist bei der in Deutschland ansässigen A-GmbH beschäftigt. Außerdem war er für eine 100-prozentige Tochtergesellschaft der A-GmbH als Geschäftsführer tätig. Mit Vertrag vom 15.4.2002 wurde K auch zum weiteren Geschäftsführer der A-GmbH bestellt.

An der A-GmbH war u.a. die B-GmbH beteiligt. Sie veräußerte am 25.7.2000 einen Anteil an der A-GmbH von 0,99 Prozent (Nennwert 1.188 DM) für 21.600 DM an den Kläger. Bereits am 10.4.2000 hatte die A-GmbH mit K einen Zusatzvertrag zum Dienstvertrag geschlossen, wonach K als Europamanager eingesetzt werden und für die nächsten beiden Jahre eine Beteiligung von 2 Prozent erhalten sollte.

Nach einer Betriebsprüfung in 2005 setzte das Finanzamt die Einkünfte des K höher an. Es ging dabei davon aus, dass der von K für den GmbH-Anteil gezahlte Kaufpreis (21.600 DM) nicht dem tatsächlichen Wert der Beteiligung (36.621 DM) entsprochen habe. Die Wertdifferenz qualifizierte das Finanzamt als Arbeitslohn im Sinne des § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

K erhob daraufhin Klage und vertrat die Auffassung, bei der am 10.4.2000 erhaltenen Zusage einer Beteiligung von 2 Prozent habe es sich nicht um eine Beteiligung an der A-GmbH, sondern um die Zusage einer „Tantieme-Beteiligung“ gehandelt.

Das Finanzgericht hielt die Klage für unbegründet und bestätigte die Auffassung des Finanzamts, dass der Kläger seine **Beteiligung** an der A-GmbH **verbilligt erworben** habe. Zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Arbeitnehmer für die Bereitstellung seiner Arbeitskraft zufließen. Damit kann auch der verbilligte Erwerb einer GmbH-Beteiligung zu Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit führen.

Die **Zuwendung eines Dritten** (hier durch die B-GmbH) ist nur dann als Arbeitslohn zu qualifizieren, wenn der **Veranlassungszusammenhang** zwischen der Vorteilsgewährung und der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers eindeutig ist. Dies sah das FG im Streitfall als gegeben an.

## 6 Steuerliches Einlagekonto: Wann Ausschüttungen einer GmbH an ihre Gesellschafter steuerfrei sind

Erhält eine GmbH außerhalb der Einzahlung des Stammkapitals eine Einlage von einem der Gesellschafter, so unterliegt diese bei der GmbH nicht der Besteuerung. Solche Einlagen sind in dem steuerlichen Einlagekonto im Sinne des § 27 Körperschaftsteuergesetzes (KStG) zu erfassen, damit bei einer späteren Ausschüttung eine steuerfreie Einlagenrückgewähr von einer steuerpflichtigen Gewinnausschüttung unterschieden werden kann.

Nach § 27 KStG sind unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften verpflichtet, die nicht in das Stammkapital geleisteten (offenen oder verdeckten) Einlagen am Schluss jedes Wirtschaftsjahres im steuerlichen Einlagekonto zu erfassen. Zu- und Abgänge beim steuerlichen Einlagekonto, das außerhalb der Bilanz und nur für steuerliche Zwecke geführt wird, müssen jährlich fortgeschrieben und gemäß § 27 Abs. 2 KStG gesondert festgestellt werden. Die gesonderte Feststellung des steuerlichen Einlagekontos hat nach § 27 Abs. 2 Satz 2 KStG Grundlagenfunktion für den Bescheid über die gesonderte Feststellung zum folgenden Feststellungszeitpunkt.

Eine (verdeckte) Einlage wirkt sich nicht auf das zu versteuernde Einkommen aus, sodass auch eine spätere Rückzahlung der Einlagen (Einlagenrückgewähr) grundsätzlich beim Gesellschafter nicht zu steuerpflichtigen Einnahmen aus Kapitalvermögen führt. Nach der sogenannten Verwendungsrechnung nach § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG erfolgt im Rahmen einer Gewinnausschüttung allerdings eine Einlagenrückgewähr erst dann, wenn vorrangig der ausschüttbare Gewinn verwendet worden ist.

Als mögliche Zugänge zum steuerlichen Einlagekonto kommen z.B. in Betracht:

- freiwillige Leistungen der Gesellschafter in Form der Einlage materieller oder immaterieller Wirtschaftsgüter (z.B. ein Barzuschuss);
- das Ausgabeaufgeld (Agio) bei der Ausgabe neuer Anteile sowie Nachschüsse durch GmbH-Gesellschafter;
- die Rückzahlung von verdeckten Gewinnausschüttungen;
- der Verzicht auf Forderungen oder auf Pensionsansparungen, soweit diese jeweils werthaltig sind;
- der (teilweise) Ausweis des eingebrachten Betriebsvermögens in der Kapitalrücklage bei der Einbringung eines Unternehmens in eine Kapitalgesellschaft.

Offene und verdeckte Einlagen erhöhen beim Gesellschafter die Anschaffungskosten bzw. den Buchwert der Anteile an der Kapitalgesellschaft. Bei Anteilen im Privatvermögen ist es empfehlenswert, die erhöhten Anschaffungskosten entsprechend zu dokumentieren, da diese erst bei der späteren Veräußerung der Anteile bzw. der Liquidation der Kapitalgesellschaft gewinnmindernd berücksichtigt werden.

Soweit das steuerliche Einlagekonto für eine Ausschüttung verwendet wird, hat die GmbH die Höhe der Einlagenrückgewähr nach § 27 Abs. 3 KStG dem Gesellschafter **nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu bescheinigen**. Bezüglich der Rechtsfolgen einer Einlagenrückgewähr ist zwischen der Gesellschafts- und der Gesellschafterebene wie folgt zu differenzieren:

- Soweit eine Einlagenrückgewähr vorliegt, hat die GmbH keine Kapitalertragsteuer einzubehalten, da kein Kapitalertrag im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG vorliegt.
- Beim Gesellschafter liegen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG keine steuerbaren Einnahmen vor. Vielmehr ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH (zunächst) eine erfolgsneutrale Kürzung der Anschaffungskosten bzw. des Buchwerts der Anteile vorzunehmen.

## 7 Investitionsabzugsbetrag: Finanzierungszusammenhang nicht mehr erforderlich

Für Investitionen in das bewegliche Anlagevermögen (z.B. Kauf von Maschinen), die in den nächsten drei Jahren geplant sind, kann eine GmbH unter den im Gesetz genannten Voraussetzungen bereits vorab einen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen und damit ihren Gewinn drücken (§ 7g EStG). Im Zusammenhang mit dieser Vergünstigung hat der BFH eine lang umstrittene Frage geklärt.

Die Finanzverwaltung vertrat bislang die Auffassung, dass zwischen der Steuervergünstigung und der Investition ein Finanzierungszusammenhang bestehen muss, wenn der Abzugsbetrag anerkannt werden soll. Dies bedeutete, dass die Steuererleichterung durch den Abzugsbetrag (zumindest theoretisch) dazu verwendet werden konnte,

die geplante Investition anzuschaffen. Anträge auf Investitionsabzugsbeträge für die Vergangenheit wurden daher nicht anerkannt, auch nicht, wenn die Investition bereits durchgeführt worden war.

### Beispiel:

*Eine GmbH hat 2017 eine Betriebsprüfung für die Jahre 2014 bis 2016. Es ergeben sich für jedes Jahr steuerliche Mehrergebnisse. Um die steuerlichen Mehrergebnisse für 2014 und 2015 zu kompensieren, beantragt die GmbH für die Jahre 2014 und 2015 rückwirkend einen Investitionsabzugsbetrag für Maschinen, die zu Jahresbeginn 2017 bereits angeschafft worden sind.*

Während die Finanzverwaltung in ihrem BMF-Schreiben vom 20.11.2013 rückwirkende Investitionsabzugsbeträge für unzulässig erklärt, hat nunmehr der BFH mit Urteilen vom 23.3.2016 (Az. IV R 9/14) und vom 28.4.2016 (Az. I R 31/15) Klarheit geschaffen. **Seine Entscheidung:** Ein **Finanzierungszusammenhang** zwischen der Bildung des Abzugsbetrags und der Durchführung der Investition ist **nicht mehr erforderlich**. Erforderlich ist lediglich, dass im Zeitpunkt der Bildung des Abzugsbetrags die Investitionsabsicht vorhanden sein musste und diese auch glaubhaft gemacht werden kann.

## 8 Geschäftsführer-Team: Zur Kontrollpflicht des nicht für Steuern zuständigen Mitgeschäftsführers

Wird eine GmbH von mehreren Geschäftsführern geleitet, bietet sich regelmäßig eine Ressortaufteilung an. Aber auch dann darf sich ein Geschäftsführer nicht blindlings darauf verlassen, dass seine Kollegen ihre Pflichten ordnungsgemäß erfüllen. Insbesondere in einer finanziellen Krise müssen Geschäftsführer auch die Aufgabenbereiche der Kollegen im Auge behalten, wie ein Urteil des FG Bremen belegt.

Im Urteilsfall waren A, B und C Geschäftsführer der X-GmbH. A war auch einziger Gesellschafter der X-GmbH. Laut Geschäftsführervertrag oblagen die kaufmännischen Pflichten allein dem geschäftsführenden Gesellschafter A. Da sich die X-GmbH in einer finanziellen Krise befand, wurden Lohnsteuerbeträge zwar angemeldet, aber nicht an das Finanzamt abgeführt. Deshalb nahm das Finanzamt den C für geschuldete Lohnsteuern per Haftungsbescheid in Anspruch.

C vertrat die Auffassung, der Haftungsbescheid sei rechtswidrig, da allein A für die steuerlichen Angelegenheiten der X-GmbH zuständig gewesen sei. Außerdem habe A den Posteingang so organisiert, dass ihm die gesamte Eingangspost vorgelegt werden musste, sodass er, C, keine Kenntnis von der finanziellen Krise der X-GmbH haben konnte.

Das FG wies die Klage des C gegen den Haftungsbescheid zurück: Auch ein nicht mit steuerlichen Angelegenheiten betrauter Geschäftsführer muss stets prüfen, ob der Mitgeschäftsführer, dem die Erledigung dieser Aufgaben obliegt, sich pflichtgemäß verhält. Die Verantwortung des C auch

für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten der X-GmbH beruht allein auf seiner Bestellung zum Geschäftsführer. Nach dem bei mehreren Geschäftsführern geltenden Grundsatz der Gesamtvertretung treffen grundsätzlich **jeden Geschäftsführer sämtliche Pflichten**. Eine interne Aufgabenverteilung wirkt nur dann haftungsbegrenzend, wenn die nähere Ausgestaltung der Aufgabenzuweisungen vor Aufnahme der Geschäftsführertätigkeit klar und eindeutig schriftlich festgelegt worden ist. Dies kann durch Gesellschaftsvertrag, Gesellschafterbeschluss oder Vereinbarungen zwischen Gesellschaftern und Geschäftsführern geschehen.

Zwar sollte C nach seinem Geschäftsführervertrag kaufmännische Aufgaben erfüllen. Zu den mit der Geschäftsführung zusammenhängenden steuerlichen Pflichten wird jedoch keine Aussage getroffen. Somit wird durch den Geschäftsführervertrag **keine Haftungsbegrenzung** erreicht

Wenn der Posteingang so geregelt ist, dass nur ein Mitgeschäftsführer die Post sieht (und somit die übrigen Mitgeschäftsführer von jeder Information ausschließen kann), besteht für die übrigen Geschäftsführer umso mehr Anlass, den Zahlungsverkehr regelmäßig zu überprüfen. Wenn ein Geschäftsführer dies organisatorisch nicht durchsetzen kann, so muss er nach Auffassung des Gerichts **sein Amt niederlegen**, will er haftungsrechtliche Konsequenzen vermeiden.

## 9 Gesellschafterbeschluss: Beschluss in der Wohnung eines verfeindeten Gesellschafters ist anfechtbar

Bei der Wahl des Versammlungsorts für eine GmbH-Gesellschafterversammlung haben die Geschäftsführer weitgehende Freiheiten. Aber es gibt Grenzen, wie ein Beschluss des BGH vom 24.3.2016 zeigt.

Im Urteilsfall waren A und B jeweils zur Hälfte am Stammkapital der X-GmbH beteiligt. Sie waren auch die gemeinsam vertretungsberechtigten Geschäftsführerinnen der X-GmbH. Zwischen beiden kam es schon bald nach der Gründung zu erheblichen Meinungsverschiedenheiten. Per Einschreiben lud A zu einer Gesellschafterversammlung der X-GmbH in ihre Wohnung ein. Einziger Tagesordnungspunkt war die Abberufung der B als Geschäftsführerin aus wichtigem Grund. Obwohl B der Einladung in die Wohnung der A widersprach, fand die Gesellschafterversammlung statt. A beschloss die Abberufung der B als Geschäftsführerin. In dem Rechtsstreit geht es um die wirksame Vertretung der X-GmbH allein durch A. Die Vorgerichte sind von einer unwirksamen Vertretung der GmbH ausgegangen, weil A allein gehandelt habe.

Der BGH hat die Entscheidung des Beschwerdegerichts aufgehoben und den Rechtsstreit zur weiteren Sachaufklärung zurückverwiesen. Er hat aber klare rechtliche Hinweise für die Entscheidungsfindung gegeben, und zwar in Bezug auf die Nichtigkeit bzw. Anfechtbarkeit von Gesellschafterbeschlüssen.

Das GmbH-Gesetz enthält keine eigenständigen Regelungen über die Geltendmachung von Mängeln der Ge-

sellschafterbeschlüsse. Nach ständiger Rechtsprechung des BGH werden die aktienrechtlichen Regelungen entsprechend angewendet, wenn im Rahmen der Beschlussfassung ein bestimmtes Beschlussergebnis festgestellt worden ist.

Bei Beschlussmängeln ist insoweit zunächst zu prüfen, ob ein **Gesellschafterbeschluss nichtig** ist. Dies ist entsprechend § 241 Nr. 1 AktG dann der Fall, wenn die Gesellschafterversammlung von einer nicht dazu befugten Person einberufen worden ist oder nicht alle Gesellschafter eingeladen worden sind oder die Einladung nicht formgemäß oder ohne Unterschrift erfolgt ist oder nicht Ort und Zeit der Versammlung angibt (vgl. § 121 Abs. 2, 3 Satz 1, Abs. 4 AktG). **Andere Einberufungsmängel** müssen mit einer **Anfechtungsklage** angefochten werden und führen nicht automatisch zur Nichtigkeit (vgl. § 241 Nr. 5 AktG). Nach § 49 Abs. 1 GmbHG wird die Versammlung durch den Geschäftsführer der GmbH einberufen. Auch bei einer Gesamtgeschäftsführung und Gesamtvertretung ist jeder einzelne Geschäftsführer zur Einberufung berechtigt. Die A durfte daher allein einladen.

Grundsätzlich findet die Gesellschafterversammlung am Sitz der Gesellschaft statt, in jedem Fall dürfen aber der ausgewählte Versammlungsort und das Versammlungslokal nicht für einen Gesellschafter unzumutbar sein. Die Privatwohnung einer verfeindeten Mitgesellschafterin ist ein **unzumutbarer Versammlungsort**. Insoweit war der gefasste Abberufungsbeschluss anfechtbar. Mangels rechtzeitiger Anfechtung ist der Beschluss aber wirksam geworden. Dies setzt aber voraus, dass – wie hier – vom Versammlungsleiter eine Beschlussfeststellung und Verkündung vorgenommen worden ist, was die Vorinstanz nunmehr zu prüfen hat.

Fehlt es an einer formellen Beschlussfeststellung, kann ohne Einhaltung irgendeiner Frist später noch jederzeit eine sogenannte Beschlussfeststellungsklage gemäß § 256 ZPO erhoben werden, die die Feststellung der Wirksamkeit oder Unwirksamkeit eines bestimmten Gesellschafterbeschlusses zum Inhalt hat.

## 10 Gesellschafterversammlung: Entsendung eines Vertreters ist zulässig

Jeder Gesellschafter kann zur Gesellschafterversammlung einen mit einer Vollmacht ausgestatteten Vertreter entsenden, sofern die Satzung der GmbH nicht die höchstpersönliche Ausübung des Stimmrechts durch den Gesellschafter vorschreibt. Allerdings kann der – ebenfalls anwesende – Gesellschafter dem Vertreter noch während der Gesellschafterversammlung die Vollmacht entziehen, wenn er sich dazu entschließt, persönlich abzustimmen.

Die Entsendung eines Vertreters oder Zulassung eines Begleiters zur Gesellschafterversammlung ist nach dem Urteil des OLG Dresden vom 25.8.2016 vor allem dann geboten, wenn dem Gesellschafter die erforderliche Sachkunde fehlt und schwerwiegende Entscheidungen anstehen.