

## Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Rechtsbeziehungen zwischen einer GmbH und ihrem (Gesellschafter-)Geschäftsführer halten die Rechtsprechung weiterhin in Atem. Dies gilt beispielsweise für die Überlassung eines Firmenwagens an den Geschäftsführer, den dieser auch privat nutzen darf: Wie kann die Privatnutzung wirksam vermieden werden (Nr. 2)? Kann der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung durch Abstellen des Firmenwagens in der Garage des Geschäftsführers reduziert werden? (Nr. 3). Welche Anforderungen sind aus steuerlicher Sicht an ein elektronisches Fahrtenbuch zu stellen? (Nr. 1).

Auch Fragen rund um das häusliche Arbeitszimmer, insbesondere die Vermietung an die GmbH, sind nach wie vor aktuell (Nr. 4).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Private Firmenwagen-Nutzung (1):** Voraussetzungen für die Anerkennung eines elektronischen Fahrtenbuchs
- 2 Private Firmenwagen-Nutzung (2):** Anscheinsbeweis der Privatnutzung trotz gleichwertigem Privat-Pkw der Ehefrau
- 3 Private Firmenwagen-Nutzung (3):** Minderung des geldwerten Vorteils um Aufwendungen für die eigene Garage?
- 4 Häusliches Arbeitszimmer:** Vermietung an die GmbH
- 5 Pensionszusage:** Übertragung auf einen Pensionsfonds als Zufluss von Arbeitslohn
- 6 Gewerbesteuer:** Hinzurechnung der Miete für einen Messestand?
- 7 GmbH-Beteiligung und Gesellschafterdarlehen eines Einzelunternehmers:** Wann liegt notwendiges Betriebsvermögen vor?
- 8 Geschäftsführer-Mehrheit:** Zur Haftung eines GmbH-Geschäftsführers bei Ressortaufteilung

## 1 Private Firmenwagen-Nutzung (1): Voraussetzungen für die Anerkennung eines elektronischen Fahrtenbuchs

Um die private Kfz-Nutzung bei einem Firmenwagen zu ermitteln, wird häufig die 1-Prozent-Methode angewendet, da sie einfach und zeitsparend ist. Die (mitunter steuer-sparende) Alternative ist die Führung eines Fahrtenbuchs, in dem jede Fahrt einzeln mit diversen Angaben aufgezeichnet werden muss. Bleibt die Frage offen, ob es elektronische Fahrtenbücher gibt, mit deren Hilfe sich der Steuerspareffekt mit der Zeitersparnis verbinden lässt. Einen solchen Fall hatte das Finanzgericht Niedersachsen zu entscheiden.

### Sachverhalt:

*Der Firmenwagen von D war mit einer sogenannten Telematiklösung inklusive der Funktion „elektronisches Fahrtenbuch“ ausgestattet. Die Hardware war nicht fest verbaut, sondern konnte auf den standardisierten Fahrzeug-Diagnosestecker aller Fahrzeugtypen (OBD-2 Stecker) des jeweiligen Fahrzeugs aufgesteckt werden. Sie verfügt über einen GPS-Empfänger, übermittelt über das Mobilfunknetz jeweils die aktuelle Position und zeichnet die Bewegungsdaten auf einem zentralen Server zur Erstellung eines elektronischen Fahrtenbuchs auf.*

*Der Anwender kann später einer aufgezeichneten Fahrt in der Software einem vordefinierten Fahrtzweck zuordnen oder einen individuellen Fahrtzweck eintragen. Diese Zuordnungen bleiben nach der Ersterfassung zunächst frei änderbar. Der Anwender kann später (eine Woche, einen Monat) den Eintrag final bearbeiten und dann in dem Programm „abschließen“. Dazu muss er zwingend den tatsächlichen Kilometerstand des Fahrzeugs laut Fahrzeugtacho ablesen und in die Software eingeben. Abweichungen zwischen den Kilometerständen können z.B. durch den Ausfall des Geräts (kein Strom, kein GPS-Signal) oder durch das manuelle Abschalten des Steckmoduls entstehen. Das elektronisch geführte/ergänzte Fahrtenbuch kann in eine ebenfalls nicht veränderbare PDF-Datei übertragen werden.*

*Für das Streitjahr 2013 stellte die Außenprüfung fest, dass der im Fahrtenbuch enthaltene Kilometerstand nicht den Kilometerständen laut Werkstattrechnungen entsprach und erhöhte den Bruttoarbeitslohn des D unter Anwendung der 1-Prozent-Regelung.*

**Das Gericht entschied:** Die unmittelbare elektronische Erfassung der Fahrtwege eines betrieblichen Fahrzeugs durch ein technisches System reicht zur Führung eines Fahrtenbuchs nicht aus. Neben dem Bewegungsprofil müssen die **Fahrtanlässe ebenfalls zeitnah erfasst werden**. Eine technische Lösung, die auch nach Jahren noch Änderungen zulässt, kann nicht als elektronisches Fahrtenbuch anerkannt werden.

Die zusätzlich unverzichtbaren Angaben zu den jeweils aufgesuchten Kunden, Geschäftspartnern oder – wenn solche nicht vorhanden sind – die Angabe des konkreten Gegenstands der dienstlichen Verrichtung mussten im Urteilsfall von dem Anwender ergänzt werden. Diese

Angaben konnte das Programm ohne die Mitwirkung des Klägers den Fahrten nicht zuordnen. Dazu musste bzw. konnte der Anwender für wiederkehrende Fahrten oder Fahrtrouten Vorbelegungen definieren oder die Fahrtanlässe individuell zuordnen. Diese unerlässlichen Ergänzungen zu den **betrieblichen Anlässen** der Fahrten müssen für ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch **ebenfalls zeitnah** erfolgen.

## 2 Private Firmenwagen-Nutzung (2): Anscheinsbeweis der Privatnutzung trotz gleichwertigem Privat-Pkw der Ehefrau

Unternehmer A nutzt ein Firmenfahrzeug ausschließlich für betriebliche Fahrten. Der Betriebsprüfer bezweifelt dies und fragt, mit welchem Fahrzeug der Unternehmer die Privatfahrten erledige. A verweist darauf, dass seine Ehefrau einen gleichwertigen Pkw besitze, mit dem alle Privatfahrten der Eheleute erledigt werden.

Der Betriebsprüfer beruft sich auf den Anscheinsbeweis. Dies bedeutet, dass aus seiner Sicht alles dafür spricht, dass A sein Firmenfahrzeug auch für Privatfahrten nutzt. Kann A diesen Anscheinsbeweis erschüttern, indem er auf den Privat-Pkw seiner Ehefrau verweist?

Das Finanzgericht (FG) Niedersachsen hat auf diese Frage in seinem Urteil vom 20.3.2019 folgende Antwort gegeben:

Ein Steuerpflichtiger kann sich zur Erschütterung des Anscheinsbeweises nicht auf ein für private Fahrten zur Verfügung stehendes Fahrzeug berufen, wenn ihm dieses Fahrzeug beispielsweise aufgrund seiner Familienverhältnisse nicht ständig und uneingeschränkt zur Verfügung steht. Demzufolge kann der Anscheinsbeweis für die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs nicht unter Verweis auf ein vergleichbares Fahrzeug entkräftet werden, wenn auch der Ehegatte des Steuerpflichtigen das vergleichbare und für private Fahrten verfügbare Fahrzeug regelmäßig nutzt. Durch die regelmäßige Nutzung durch den Ehegatten wird der Steuerpflichtige von der Nutzung ausgeschlossen. Ihm steht das für private Fahrten gedachte Fahrzeug mithin nicht uneingeschränkt zur Verfügung.

**Fazit:** Ein gleichwertiger Privat-Pkw im Besitz des Ehegatten schützt nicht vor dem Ansatz eines geldwerten Vorteils für die Privatnutzung eines Firmenwagens, selbst wenn das Finanzamt die fehlende Privatnutzung über zwölf Jahre anerkannt hat.

Das Urteil ist gegen einen Einzelunternehmer ergangen, der üblicherweise keine Nutzungsregelung für seine Firmenwagen trifft. Hier hat der (Gesellschafter-)Geschäftsführer einer GmbH andere Möglichkeiten. Er vereinbart im Dienstvertrag mit „seiner“ GmbH regelmäßig den Umfang der Nutzung des ihm überlassenen Firmenfahrzeugs. Verfügt seine Ehefrau (oder er selbst) über einen Privat-Pkw, der dem Firmenwagen vergleichbar ist, und soll deshalb die Privatnutzung des Firmenfahrzeugs aus-

geschlossen werden, muss dies **im Dienstvertrag ausdrücklich geregelt** werden. Ein ausdrückliches Verbot der Privatnutzung kann nach der Rechtsprechung nicht durch einen Anscheinsbeweis „ausgehebelt“ werden.

### 3 Private Firmenwagen-Nutzung (3): Minderung des geldwerten Vorteils um Aufwendungen für die eigene Garage?

Überlässt eine GmbH ihrem Geschäftsführer einen Firmenwagen, den er auch privat nutzen darf, muss die GmbH den geldwerten Vorteil, der auf die private Nutzung entfällt, als Arbeitslohn erfassen. Fahrzeugkosten, die der Geschäftsführer selbst trägt bzw. übernimmt, mindern den geldwerten Vorteil.

Der **geldwerte Vorteil des Geschäftsführers**, den ihm die GmbH mit der Überlassung des Dienstwagens einräumt, besteht in der Differenz zwischen dem Wert der Nutzungsüberlassung und einem eventuell vom Geschäftsführer zu zahlenden Nutzungsentgelt. Dies entspricht den allgemeinen Grundsätzen zur Bemessung des geldwerten Vorteils bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, wonach dieser von vornherein nur in dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert der Zuwendung des Arbeitgebers und den Aufwendungen des Geschäftsführers zur Erlangung der Zuwendung besteht.

Das Finanzgericht (FG) Münster entschied in seinem Urteil vom 14.3.2019, dass bei der Bemessung des geldwerten Vorteils gemäß § 8 Abs. 2 EStG **nur die nutzungsabhängigen Kosten einzubeziehen** sind. Zu diesen Aufwendungen zählen nur solche Kosten, die unmittelbar mit dem Halten und dem Betrieb des Fahrzeugs zusammenhängen und bei der Nutzung zwangsläufig anfallen. Erfasst werden, wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind, daher neben den von der Fahrleistung abhängigen Aufwendungen für Treib- und Schmierstoffe auch die regelmäßig wiederkehrenden festen Kosten, etwa für Haftpflichtversicherung, Kraftfahrzeugsteuer, Absetzungen für Abnutzung und Garagenmiete. Das FG hat deshalb entschieden, dass die Minderung des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers aus der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs nur für solche Aufwendungen gilt, die für ihn aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen notwendig sind, also wenn sie zur Erfüllung einer arbeitsvertraglichen Pflicht erforderlich sind.

Falls die GmbH ihrem Geschäftsführer **vertraglich verpflichtet** hat, den Firmenwagen in einer Garage unterzustellen, sieht die Beurteilung anders aus. Trägt der Arbeitgeber die Kosten hierfür nicht, mindern die Kosten, die der Geschäftsführer übernimmt oder übernehmen muss, den geldwerten Vorteil. Die Aufwendungen für die Garage wären dann steuermindernd zu berücksichtigen.

Selbstverständlich könnte der Geschäftsführer seine Garage auch **an die GmbH** zu einem angemessenen Preis **vermieten**.

### 4 Häusliches Arbeitszimmer: Vermietung an die GmbH

Da die Kosten des häuslichen Arbeitszimmers nur noch beschränkt – und in vielen Fällen gar nicht mehr – steuerlich abzugsfähig sind, sind Arbeitnehmer auf die Idee gekommen, ihr Arbeitszimmer in der Privatwohnung an den Arbeitgeber zu vermieten. Auf diese Weise wollte bzw. will man, die auf das Arbeitszimmer entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung geltend machen. Zu dieser Gestaltung hat die Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 18.4.2019 Stellung genommen.

Danach ist entscheidend, ob die Zahlungen des Arbeitgebers für ein Arbeitszimmer (Homeoffice) des Arbeitnehmers **als Arbeitslohn oder als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung** zu erfassen sind. Die Entscheidung hängt davon ab, in wessen **vorrangigem Interesse** die Nutzung erfolgt.

- **Behandlung als Arbeitslohn:** Bezüge und Vorteile, die durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sind, gehören zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Dient das Arbeitszimmer oder die als Homeoffice genutzte Wohnung in erster Linie dem Interesse des Arbeitnehmers, ist davon auszugehen, dass die Leistungen des Arbeitgebers als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erfolgen. Die **Einnahmen sind als Arbeitslohn zu beurteilen**.

Es ist ein Indiz dafür, dass Arbeitslohn vorliegt, wenn der Arbeitnehmer im Betrieb des Arbeitgebers über einen weiteren Arbeitsplatz verfügt und die Nutzung des Arbeitszimmers oder der als Homeoffice genutzten Wohnung vom Arbeitgeber lediglich gestattet oder geduldet wird. In diesem Fall ist grundsätzlich von einem vorrangigen Interesse des Arbeitnehmers an der Nutzung auszugehen. Zur Widerlegung dieser Annahme **muss der Steuerpflichtige das vorrangige Interesse seines Arbeitgebers** am zusätzlichen Arbeitsplatz, hinter welches das Interesse des Steuerpflichtigen zurücktritt, **nachweisen**. Ein etwa gleichgerichtetes Interesse von Arbeitgeber und Arbeitnehmer reicht nicht aus.

- **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:** Erhält der Arbeitnehmer die Bezüge und Vorteile von seinem Arbeitgeber **aufgrund eines Mietverhältnisses**, das neben dem Dienstverhältnis **auf einer gesonderten Rechtsbeziehung** beruht, liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Das setzt voraus, dass die Vermietung vorrangig im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt und dieses Interesse über die Entlohnung des Arbeitnehmers sowie über die Erbringung der jeweiligen Arbeitsleistung hinausgeht. Die Ausgestaltung der Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer als auch die tatsächliche Nutzung des angemieteten Arbeitszimmers oder der als Homeoffice genutzten Wohnung des Arbeitnehmers müssen **maßgeblich und objektiv nachvollziehbar von den Bedürfnissen des Arbeitgebers geprägt** sein. Für das Vorliegen eines betrieblichen Interesses des

Arbeitgebers sprechen beispielsweise **folgende Anhaltspunkte**:

- Für den Arbeitnehmer ist im Unternehmen kein geeigneter Arbeitsplatz vorhanden; die Versuche des Arbeitgebers, entsprechende Räume von fremden Dritten anzumieten, sind erfolglos geblieben.
- Der Arbeitgeber hat für andere Arbeitnehmer des Betriebs, die über keine für ein Arbeitszimmer geeignete Wohnung verfügen, entsprechende Rechtsbeziehungen mit fremden Dritten begründet, die nicht in einem Dienstverhältnis zu ihm stehen.
- Es wurde eine ausdrückliche, schriftliche Vereinbarung über die Bedingungen der Nutzung der überlassenen Räumlichkeiten abgeschlossen.

Allerdings muss der Steuerpflichtige auch in diesen Fällen das **vorrangige betriebliche Interesse** seines Arbeitgebers nachweisen, ansonsten sind die Leistungen als Arbeitslohn zu beurteilen.

Liegen die Voraussetzungen für die Zuordnung der Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vor, sind die das Arbeitszimmer oder die als Homeoffice genutzte Wohnung betreffenden Aufwendungen in vollem Umfang als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen. Sie fallen nicht unter die Abzugsbeschränkung für das häusliche Arbeitszimmer.

## 5 Pensionszusage: Übertragung auf einen Pensionsfonds als Zufluss von Arbeitslohn

Bei der Übertragung sämtlicher Anteile an einer GmbH auf den Erwerber (Käufer) möchte dieser regelmäßig keine Pensionsverpflichtungen übernehmen. Aus diesem Grund wird die Verpflichtung häufig auf einen Pensionsfonds übertragen, bevor der neue Anteilseigner sich engagiert. Doch dabei können verhängnisvolle Fehler unterlaufen, wie ein Fall zeigt, den das Finanzgericht (FG) Köln zu entscheiden hatte.

### Sachverhalt:

*GmbH-Geschäftsführer G war von 1993 bis 2010 für die A-GmbH tätig und hatte eine Pensionszusage erworben. Im Jahr 2010 wurde die A-GmbH an die B-GmbH veräußert. Die A-GmbH übertrug die dem G gegenüber eingegangene Verpflichtung auf einen Pensionsfonds und trat ihre Ansprüche an die Rückdeckungsversicherung an den Pensionsfonds ab (257.000 Euro). G zahlte aus eigenen Mitteln einen Einmalbetrag von 167.000 Euro, um die Versorgungsanwartschaft bis zum Eintritt seiner Pensionierung beitragsfrei zu stellen. Die A-GmbH löste die gebildete Pensionsrückstellung (233.000 Euro) sowie die Ansprüche aus der Rückdeckungsversicherung gewinnwirksam auf. Einen Antrag auf Verteilung dieses Aufwandes gemäß § 4e Abs. 3 EStG auf zehn Jahre stellte die A-GmbH nicht.*

*Das Finanzamt (FA) änderte 2016 den ESt-Bescheid 2010 des G und rechnete seinem steuerpflichtigen Arbeitslohn 233.000 Euro (in Höhe der aufgelösten Rückstellung) hinzu. Nach erfolglosem Einspruch legte G Klage ein mit der Begründung, er habe durch die Überführung der Pensionsverpflichtung keine Verfügungsmacht über finanzielle Mittel erlangt. Sofern gleichwohl Arbeitslohn anzunehmen sei, sei dieser gemäß § 3 Nr. 66 EStG steuerfrei.*

Das FG Köln bestätigte die Auffassung des FA und **sah in der Übertragung** der Versorgungszusage **steuerpflichtigen Arbeitslohn** (§ 19 EStG) des Klägers. Die bloße Einräumung von Ansprüchen durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer führt bei diesem regelmäßig noch nicht zum Zufluss von Einnahmen. Erst der Eintritt des Leistungserfolgs durch die Erfüllung der Ansprüche bewirkt den Zufluss beim Arbeitnehmer.

Nach diesen Grundsätzen stellt die von der A-GmbH dem Kläger erteilte Direktzusage mangels **Zufluss** noch keinen Arbeitslohn dar. Dieser ist erst **durch die Übertragung der Zusage auf den Pensionsfonds erfolgt**. Der Kläger hat zwar lediglich eine Anwartschaft auf eine Altersversorgung, gleichwohl ist aber Arbeitslohn gegeben, denn bei wirtschaftlicher Betrachtung stellt sich der Vorgang so dar, als hätte ihm die A-GmbH Mittel zur Verfügung gestellt, um von einem fremden Dritten (dem Pensionsfonds) eine Pensionszusage zu erhalten, mit der er einen eigenen Anspruch auf die Leistungen hat.

Die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 66 EStG sind nicht gegeben. Nach dieser Vorschrift sind Leistungen eines Arbeitgebers an einen Pensionsfonds zur Übernahme bestehender Versorgungsverpflichtungen steuerfrei, wenn ein Antrag nach § 4e Abs. 3 EStG gestellt worden ist. Nach § 4e Abs. 3 Satz 1 EStG kann der Arbeitgeber auf Antrag die insgesamt erforderlichen Leistungen an einen Pensionsfonds erst in den dem Wirtschaftsjahr der Übertragung folgenden zehn Jahren gleichmäßig verteilt als Betriebsausgaben abziehen. Ein solcher Antrag war hier aber nicht gestellt worden.

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen (BFH-Az. VI R 45/18).

## 6 Gewerbesteuer: Hinzurechnung der Miete für einen Messestand?

Nach § 8 Nr. 1 Buchstabe e GewStG wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb ein Viertel der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, hinzugerechnet, soweit die Miet- und Pachtzinsen bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind und soweit die Summe der Beträge im Sinne von § 8 Nr. 1 Buchstabe a bis f GewStG 100.000 Euro übersteigt. Streitig ist, ob Entgelte, die für die Anmietung von Messeständen gezahlt wurden, bei der Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechnet werden müssen.

**Beispiel:**

Eine GmbH (Klägerin) produziert und vertreibt Bauteile für die Montage an Privathäusern. Alle drei Jahre nimmt sie an einer Fachmesse teil, um dort sein Produktsortiment zu präsentieren. Weitere Messen besucht sie als Aussteller nicht. Streitig war, ob die Aufwendungen für die Anmietung einer Messestandfläche in 2015 auf besagter Messe der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe e GewStG unterliegen.

Mit ihrer Klage hatte die GmbH Erfolg. Das Finanzgericht Düsseldorf entschied: Bei dem Entgelt für die **gelegentliche Anmietung von Messestandflächen** handelt es sich **nicht um Miet-/Pachtzinsen** im Sinne des Gewerbesteuergesetzes.

**Begründung:** Die angemietete Fläche **gehörte nicht zum fiktiven Anlagevermögen des Klägers**, da es der Gegenstand ihres Unternehmens nicht gebot, ein derartiges Wirtschaftsgut ständig für den Gebrauch in seinem Betrieb vorzuhalten. Der Geschäftszweck des Klägers bestand in der Herstellung, dem Vertrieb und der Montage von Bauelementen aller Art. Dieser Geschäftszweck erfordere es nicht, an Messen teilzunehmen. Die lediglich alle drei Jahre erfolgende Anmietung einer Messestandfläche ist damit weder von der Häufigkeit noch von der Bedeutung für den Geschäftszweck her auch nur ansatzweise mit Anlagevermögen vergleichbar.

## 7 GmbH-Beteiligung und Gesellschafterdarlehen eines Einzelunternehmers: Wann liegt notwendiges Betriebsvermögen vor?

Eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft gehört zum notwendigen Betriebsvermögen eines Einzelunternehmers, wenn sie dazu bestimmt ist, seine gewerbliche Betätigung entscheidend zu fördern. Dabei sind auch Geschäftsbeziehungen mit Tochtergesellschaften einzubeziehen.

**Beispiel:**

Der Einzelunternehmer K erwarb 1995 eine 50-Prozent-Beteiligung an der B-GmbH. Die weiteren 50 Prozent der Anteile wurden von der V-GmbH gehalten, an der sein Sohn S zu 98 Prozent beteiligt war.

Im Juni 1995 erwarb die B-GmbH 120 Wohnungen und betraute K mit der Hausverwaltung. Zur Finanzierung des Objekts nahm die B-GmbH ein Darlehen über 1,4 Mio. DM auf, weitere 2,6 Mio. DM erbrachte K durch ein Darlehen an die B-GmbH.

Im Oktober 1996 gründete die B-GmbH eine KG (mit Beteiligung 50 Prozent). Diese erwarb 1.064 Wohnungen. Auch hierfür wurde K im November 1996 mit der Hausverwaltung beauftragt. Die B-GmbH nahm in den Jahresabschlüssen für 1997 und 1998 erhebliche Teilwertabschreibungen für das erste Wohnobjekt vor. Das Ergebnis für 1998 belief sich auf einen Verlust von 1,6 Mio. DM. Die Bilanz wies einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag von 2.764.420 DM aus.

In seinem Jahresabschluss für 1999 schrieb K das Darlehen an die B-GmbH auf 1 DM ab, wodurch ab, wodurch ein außerordentlicher Aufwand in Höhe von rund 2,5 Mio. DM entstand. Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, das Darlehen habe durchgängig zum Privatvermögen gehört. Eine gewinnmindernde Teilwertabschreibung sei daher nicht zulässig.

Der Einspruch blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Es vertrat die Auffassung, die **Beteiligung an der B-GmbH** sei wegen der Verschaffung erheblicher Hausverwaltungsumsätze **als notwendiges Betriebsvermögen** anzusehen, nicht jedoch das Darlehen, da es das Einzelunternehmen nicht wesentlich gefördert habe.

Der BFH hielt die Revision für begründet. Das FG hat richtigerweise erkannt, dass die Beteiligung an der B-GmbH zum notwendigen Betriebsvermögen des Klägers gehörte. Mit der vom FG gegebenen Begründung kann jedoch weder die Betriebsvermögenseigenschaft der Darlehensforderung, noch ein gesunkener Teilwert dieser Forderung zum 31.12.1999 verneint werden. Zur erneuten Sachverhaltswürdigung wurde die Sache daher an das FG zurückverwiesen.

**Fazit:** Entscheidend für den Gesichtspunkt der Absatzförderung ist der Anteil am Umsatz des Einzelunternehmens, nicht aber an dessen Gewinn. Eine Darlehensforderung gehört zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn die Hingabe des Darlehens auf einem betrieblichen Vorgang beruht. Der Teilwert einer Darlehensforderung gegen eine Kapitalgesellschaft, die ein negatives buchmäßiges Eigenkapital ausweist und in deren Bilanzansätzen keine stillen Reserven liegen, ist in der Regel unter den Nennwert gesunken und damit abschreibbar.

## 8 Geschäftsführer-Mehrheit: Zur Haftung eines GmbH-Geschäftsführers bei Ressortaufteilung

Mittelgroße und große GmbHs werden in der Regel von mehreren Geschäftsführern geleitet, von denen jeder für ein bestimmtes Ressort zuständig ist. In einem Urteil vom 6.11.2018 hat sich der Bundesgerichtshof (BGH) zu der Frage geäußert, welche Sorgfaltspflichten GmbH-Geschäftsführer bei einer Ressortaufteilung zu beachten haben, wenn sie eine persönliche Haftung für Gesetzesverstöße ausschließen möchten.

**Sachverhalt:**

Über das Vermögen der W-GmbH ist das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Gemäß einer mündlichen Vereinbarung war der Geschäftsführer K für die kaufmännische, organisatorische und finanzielle Seite des Geschäfts der GmbH zuständig und der Geschäftsführer X für künstlerische Belange im Rahmen des Unternehmensgegenstands, der Produktion von Fernsehsendungen. Der Insolvenzverwalter über das Vermögen der W-GmbH hat X wegen nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der GmbH vorgenommener Zahlungen der GmbH in einer Höhe von rund 95.000 Euro verklagt.

*Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, das Oberlandesgericht hat ihr in einer Höhe von rund 4.000 Euro stattgegeben und sie im Übrigen abgewiesen.*

Der BGH hat das Urteil des Berufungsgerichts auf die Revision des Klägers hin aufgehoben und den Rechtsstreit zur erneuten Entscheidung an das Berufungsgericht zurückverwiesen. Nach § 64 Abs. 2 GmbHG in der bis zum 31.10.2008 geltenden Fassung wurde zu Lasten eines Geschäftsführers einer GmbH, welche nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit noch Zahlungen an Dritte geleistet hatte, vermutet, dass der **Geschäftsführer schuldhaft gehandelt hat**.

Schuldhaft ist jedes Handeln, welches nicht der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns entspricht. Eine solche Zahlung lag vor, doch hatte das Berufungsgericht nach Auffassung des BGH fehlerhaft angenommen, X habe den Entlastungsbeweis zu seinen Gunsten geführt. Vorliegend hatte X sich auf die zwischen den beiden Geschäftsführern vereinbarte **Ressortaufteilung** berufen. Grundsätzlich ist es aber so, dass auch bei einer Ressortaufteilung zwischen Geschäftsführern **jeder für die Erfüllung aller gesetzlichen Pflichten verantwortlich** bleibt. Entweder muss er sich selbst um die entsprechenden Aufgaben kümmern oder aber er muss für eine solche Organisation sorgen, welche ihm die zur Wahrnehmung seiner Pflichten erforderliche Übersicht über die wirtschaftliche und finanzielle Situation der Gesellschaft jederzeit ermöglicht. Es besteht dann insoweit eine **Kontrollpflicht des Geschäftsführers** bezüglich der einem anderen Geschäftsführer übertragenen Aufgaben.

Der BGH hat herausgestellt, dass eine Geschäftsverteilung **nicht notwendigerweise schriftlich erfolgen muss**. Es reicht vielmehr aus, dass sich eine solche Aufgabenverteilung stillschweigend, aber einvernehmlich, herausgebildet hat. Vorliegend hat X nach Auffassung des BGH nicht hinreichend dargelegt und bewiesen, dass er den **Mitgeschäftsführer** bezüglich der konkreten wirtschaftlichen Lage der GmbH **hinreichend kontrolliert** hat, indem er sich entsprechende Berichte hat vorlegen lassen.

Es empfiehlt sich abweichend von den vom BGH formulierten Mindestanforderungen unbedingt, **eine ausdrückliche und schriftliche Aufgabenverteilung** vorzunehmen, damit im Zweifel der entsprechende Nachweis über verschiedene Aufgabenbereiche geführt werden kann. Auch die regelmäßigen Kontrollmaßnahmen sollten unbedingt durch Protokolle oder Aktenvermerke niedergelegt werden.

## 9 GbR als Gesellschafterin: Welche Angaben muss die Gesellschafterliste enthalten?

Bisweilen gehört zu den Gesellschaftern einer GmbH eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Welche Angaben

muss in diesem Fall die Gesellschafterliste enthalten? Diese Frage hatte der Bundesgerichtshof (BGH) in seinem Beschluss vom 26.6.2018 zu beantworten.

Im Urteilsfall war die VE-GbR durch Anteilsübertragung Gesellschafterin der X-GmbH geworden. Der beurkundende Notar hatte eine geänderte Gesellschafterliste erstellt und dem Handelsregister eingereicht, in welcher die GbR ohne Angabe ihrer Gesellschafter aufgeführt wurde.

Das Registergericht hat die Aufnahme der Gesellschafterliste in den Registerordner wegen Unvollständigkeit abgelehnt. Das Oberlandesgericht hat die Beschwerde zurückgewiesen.

Die Rechtsbeschwerde beim BGH hatte keinen Erfolg.

Der BGH hatte nicht mehr nach der alten Rechtslage, sondern nach dem im Zeitpunkt der Entscheidung geltenden Recht, also nach § 40 Abs. 1 GmbHG in geänderter Fassung, zu entscheiden. Dies hat der BGH aus der Übergangsvorschrift in § 8 GmbH-Einführungsgesetz unter Beachtung von Sinn und Zweck der Gesetzesänderung abgeleitet.

Nach dieser Regelung gilt Folgendes: Gehört die Beteiligung einer Gesellschaft, die nicht in ein öffentliches Register (z.B. Handelsregister) eingetragen ist – dies gilt u.a. für eine GbR –, sind deren jeweilige Gesellschafter unter einer zusammenfassenden Bezeichnung jeweils mit Name, Vorname, Geburtsdatum und Wohnort in die Gesellschafterliste aufzunehmen.

## 10 GmbH-Insolvenz: Schadenersatzanspruch des Geschäftsführers nach Sonderkündigung durch den Insolvenzverwalter

Der Insolvenzverwalter einer GmbH wird regelmäßig den Anstellungsvertrag mit dem Geschäftsführer zum nächstmöglichen Zeitpunkt kündigen. Entsteht diesem dadurch ein Schaden, da künftige Vergütungen wegfallen, stellt sich die Frage, wie dieser Schaden zu berechnen ist. Mit dieser Frage beschäftigte sich das Urteil des Oberlandesgerichts Celle vom 24.10.2018.

Gemäß § 113 Satz 1 InsO kann der Insolvenzverwalter ein Dienstverhältnis ohne Rücksicht auf eine vereinbarte Vertragsdauer kündigen. Die Kündigungsfrist beträgt drei Monate zum Monatsende, wenn nicht eine kürzere Frist maßgebend ist (Satz 2). Kündigt der Insolvenzverwalter, so kann der andere Teil wegen der vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses als Insolvenzgläubiger Schadenersatz verlangen (Satz 3). Aus diesem Grund kann der Geschäftsführer einer GmbH, dessen noch für gut zwei Jahre nicht ordentlich kündbar laufender Anstellungsvertrag durch den Insolvenzverwalter gekündigt wird, seinen **Ersatzanspruch für die restliche Vertragslaufzeit** ungekürzt zur Tabelle feststellen lassen.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2019

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	GmbH-Steuerpraxis
1 <b>Private Firmenwagen-Nutzung (1)/Fahrtenbuch</b>	FG Niedersachsen, Urteil 23.1.2019, Az. 3 K 107/18 <a href="http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de">www.rechtsprechung.niedersachsen.de</a>	–
2 <b>Private Firmenwagen-Nutzung (2)/Anscheinsbeweis</b>	FG Niedersachsen, Urteil vom 20.3.2019, Az. 9 K 125/18 <a href="http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de">www.rechtsprechung.niedersachsen.de</a> BFH, Urteil vom 14.11.2013, Az. VI R 25/13 BMF-Schreiben vom 4.4.2018. BStBl I 2018, S. 592	2017, S. 226 2018, S. 198
3 <b>Private Firmenwagen-Nutzung (3)/Garage</b>	FG Münster, Urteil vom 14.3.2019 Az. 10 K 2990/17 E <a href="http://www.justiz.nrw.de">www.justiz.nrw.de</a>	–
4 <b>Häusliches Arbeitszimmer</b>	BMF-Schreiben vom 18.4.2019 Az. IV C1 - S 2211/16/10003 :005 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	–
5 <b>Pensionszusage</b>	FG Köln, Urteil vom 27.9.2018, Az. 6 K 814/16	2019, S. 153
6 <b>Gewerbsteuer</b>	FG Düsseldorf, Urteil vom 29.1.2019, Az. 10 K 2717/17 G <a href="http://www.justiz.nrw.de">www.justiz.nrw.de</a> Revision anhängig unter BFH-Az. III R 15/19	–
7 <b>GmbH-Beteiligung</b>	BFH, Urteil vom 15.1.2019, Az. X R 34/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
8 <b>Geschäftsführer-Mehrheit</b>	BGH, Urteil vom 6.11.2018, Az. II ZR 11/17	2019, S. 154
9 <b>GbR als Gesellschafterin</b>	BGH, Beschluss vom 26.6.2018, Az. II ZB 12/16 <a href="http://www.bundesgerichtshof.de">www.bundesgerichtshof.de</a>	2018, S. 381
10 <b>GmbH-Insolvenz</b>	OLG Celle, Urteil vom 24.10.2018 Az. 9 U 35/18	2019, S. 190