

## Für die GmbH und deren Geschäftsführer

---

- **Angemessenheit von Geschäftsführervergütungen bei mehreren Geschäftsführern**

Die Angemessenheit der „Gesamtvergütung“ von Geschäftsführern wird von der Finanzverwaltung häufig angezweifelt, mit dem Ergebnis, dass sie sie zumindest zum Teil als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg versucht nunmehr in seinem Urteil vom 16.1.2008 mehr Rechtssicherheit für die Geschäftsführer zu schaffen. In dem Urteil heißt es: Für die Prüfung der Angemessenheit der Gesamtvergütung eines Geschäftsführers nach dem externen Betriebsvergleich können die in der sog. „Karlsruher Tabelle“ für nach Branche, Umsatz und Mitarbeiterzahl vergleichbare Betriebe ausgewiesenen Beträge herangezogen werden. Werden zwei Geschäftsführer beschäftigt, so sind die Tabellenwerte nicht auf beide Geschäftsführer in der Weise aufzuteilen, dass jeder nur die Hälfte der in der Tabelle ausgewiesenen Beträge verdienen dürfte. Vielmehr sind die Tabellenwerte zu verdoppeln und im Hinblick auf die Aufgabenteilung der Geschäftsführer um einen im Einzelfall angemessenen Abschlag (im Streitfall 25 %) zu kürzen. Die Gesamtbezüge beider Geschäftsführer sind dem so ermittelten Wert gegenüberzustellen.

Bleibt der Gesellschaft eine Kapitalverzinsung von über 30 %, kann von einer Gewinnabsaugung durch überhöhte Geschäftsführergehälter auch dann keine Rede sein, wenn die Geschäftsführergehälter den der Gesellschaft verbleibenden Gewinn vor Ertragsteuern übersteigen.

- **Einbeziehung von Jahresfehlbeträgen in die Bemessungsgrundlage der Gewinnantiente**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte sich mit dem Thema zu befassen, ob und wenn in welcher Höhe eine Gewinnantiente steuerlich anzuerkennen ist, die eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer verspricht, die an den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Jahresüberschuss anknüpft.

In seinem Urteil vom 18.9.2007 kommt der BFH zu dem Entschluss, dass dies im Allgemeinen steuerlich nur anzuerkennen ist, wenn unter der (Mit-)Verantwortung des Gesellschafter-Geschäftsführers angefallene oder noch anfallende Jahresfehlbeträge laut Handelsbilanz ebenfalls in die Bemessungsgrundlage der Tantieme einbezogen werden.

Die Jahresfehlbeträge müssen hierbei regelmäßig vorgetragen und durch zukünftige Jahresüberschüsse ausgeglichen werden; eine vorhergehende Verrechnung mit einem etwa bestehenden Gewinnvortrag

laut Handelsbilanz darf in der Regel nicht vorgenommen werden.

Hiervon abweichende Tantiemevereinbarungen führen regelmäßig zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, und zwar in Höhe des Differenzbetrags zwischen der tatsächlich zu zahlenden Tantieme und derjenigen, die sich bei Berücksichtigung der noch nicht ausgeglichenen Jahresfehlbeträge aus den Vorjahren ergeben hätte.

Grundsätzlich ist nach Auffassung des BFH die wichtigste Aufgabe des Geschäftsführers einer GmbH die Sicherung des langfristigen Erfolgs des Betriebes. Dafür eignet sich zwar eine gewinnbezogene Tantieme; dies gilt jedoch nur dann, wenn der Verlust erst wieder durch künftige Gewinne ausgeglichen wird. Es kommt also auf den Gesamterfolg des Unternehmens an.

- **Verbotene private Pkw-Nutzung durch den Gesellschafter einer GmbH**

Der Vorteil aus der Privatnutzung eines Firmenwagens ist bei einem „Gesellschafter-Geschäftsführer“ einer GmbH nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 23.1.2008 nicht unter Anwendung der sog. 1-%-Methode zu besteuern, wenn ihm die private Nutzung untersagt ist.

Es ist in der Praxis üblich, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Fahrzeug zur privaten Nutzung zur Verfügung stellt. Beim Arbeitgeber führt dies im Umfang der tatsächlichen Betriebskosten zu abzugsfähigen Betriebsausgaben und bei dem Arbeitnehmer zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, der im Regelfall pauschal für jeden Kalendermonat mit 1 % des Listenpreises des Fahrzeugs zu versteuern ist. Gleichermäßen ist im Grundsatz zu verfahren, wenn dem Arbeitnehmer die Nutzung untersagt ist, er das Fahrzeug aber dennoch privat nutzt. Handelt es sich in einem solchen Fall des Nutzungsverbots bei dem Arbeitgeber um eine GmbH und bei dem Arbeitnehmer um deren Geschäftsführer und zugleich Gesellschafter, liegen die Dinge komplizierter.

Die Betriebsaufwendungen stellen dann – **wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer den Pkw trotz Privatnutzungsverbots auch privat nutzt** – bei der GmbH steuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttungen dar. Der Gesellschafter-Geschäftsführer vereinnahmt keinen Arbeitslohn, sondern Kapitaleinkünfte. Der BFH bemisst die verdeckte Gewinnausschüttung bei der GmbH nicht mit 1 % des Listenpreises, sondern mit dem tatsächlichen Verkehrswert des Nutzungsvorteils und erhöht diesen Wert noch um einen Gewinnaufschlag.

Er weicht damit von der Finanzverwaltung ab, die die verdeckte Gewinnausschüttung sowohl bei der GmbH als auch bei dem Gesellschafter-

Geschäftsführer aus Vereinfachungsgründen ebenfalls mit 1 % des Listenpreises bewertet.

Im konkreten Fall ging es um den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, der den Firmen-Pkw privat genutzt hatte, obwohl ihm dies vertraglich ausdrücklich untersagt war.

- **Zusage einer sofort unverfallbaren Altersrente: Kapitalabfindungsrecht bei Fortführung des Dienstverhältnisses**

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 5.3.2008 kann eine GmbH ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer die Anwartschaft auf eine Altersversorgung zusagen und ihm dabei das Recht einräumen, anstelle der Altersrente eine bei Eintritt des Versorgungsfalls fällige Kapitalabfindung in Höhe des Barwerts der Rentenverpflichtung zu fordern.

Die Zusage der Altersversorgung muss nicht von dem Ausscheiden des Begünstigten aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer mit Eintritt des Versorgungsfalls abhängig gemacht werden. Um eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden, muss ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter jedoch in einem solchen Fall verlangen, dass das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung angerechnet wird. Das ist im Rahmen eines versicherungsmathematischen Abschlags auch bei der Kapitalabfindung zu berücksichtigen. Die Kapitalabfindung der Altersrente und die gleichzeitige Fortführung des Dienstverhältnisses als Gesellschafter-Geschäftsführer unter Aufrechterhaltung des Invaliditätsrisikos können einen weiteren versicherungsmathematischen Abschlag rechtfertigen.

Die Zusage sofort unverfallbarer, aber zeitanteilig bemessener Rentenansprüche kann steuerlich anerkannt werden. Bei Zusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer darf die unverfallbare Anwartschaft sich jedoch wegen des für diesen Personenkreis geltenden Nachzahlungsverbots nur auf den Zeitraum zwischen Erteilung der Versorgungszusage und der gesamten tatsächlich erreichbaren Dienstzeit erstrecken, nicht aber unter Berücksichtigung des Dienstesintritts.

- **Pflicht zur Reduzierung des Geschäftsführergehalts in der Krise der GmbH**

In einer Krise der GmbH kann der Geschäftsführer verpflichtet sein, sein Gehalt zu reduzieren. Unterlässt er dies, kann sich hieraus ein Schadensersatzanspruch ergeben. In einem Fall aus der Praxis war ein GmbH-Geschäftsführer Hauptgesellschafter der GmbH. Die GmbH befand sich bereits in finanziellen Schwierigkeiten, die sich jedoch noch verschärften, als sie kurzfristig den von ihr in Anspruch ge-

nommenen Kontokorrentkredit zurückführen musste. Da die laufenden Einnahmen nicht ausreichten, um die Vorgaben der Bank zu erfüllen, war es für die Gesellschaft von existenzieller Bedeutung, ihre Ausgaben zu reduzieren. Deshalb bestand für den Geschäftsführer Anlass, einer vorübergehenden Gehaltsreduzierung zuzustimmen.

Da der Geschäftsführer seine Bezüge jedoch nicht reduzierte, entschieden die Richter des Oberlandesgerichts Köln, dass er gegenüber der GmbH zum Schadensersatz verpflichtet sei. Eine Reduzierung des Gehalts auf die Hälfte (von 5.700 Euro auf 2.850 Euro) hielten die Richter hier für zumutbar.

- **Irrtum bei der Beurteilung zur Sozialversicherungspflicht bei einem GmbH-Geschäftsführer**

Gingen die Parteien beim Abschluss eines GmbH-Geschäftsführer-Dienstvertrags irrtümlich von einer Sozialversicherungspflicht des Geschäftsführers als Arbeitnehmer aus, ist dieser beiderseitige Irrtum nach seiner Aufdeckung als Störung der Vertragsgrundlage zu qualifizieren. Dementsprechend muss der Anstellungsvertrag angepasst werden.

Dies hat zur Folge, dass der Geschäftsführer von der GmbH die Herausgabe der vom Rentenversicherungsträger an sie erstatteten Arbeitgeberbeiträge verlangen kann, um so die eingetretene Versorgungslücke wieder schließen zu können.

- **Zusammentreffen von Massesicherungspflicht und Pflicht zur Abführung von Sozialabgaben beim GmbH-Geschäftsführer**

Wird die Gesellschaft zahlungsunfähig, so haben die Geschäftsführer ohne schuldhaftes Zögern, spätestens aber drei Wochen nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit, die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen. Dies gilt sinngemäß, wenn sich eine Überschuldung der Gesellschaft ergibt.

Die Geschäftsführer sind der Gesellschaft zum Ersatz von Zahlungen verpflichtet, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft oder nach Feststellung ihrer Überschuldung geleistet werden. Dies gilt nicht von Zahlungen, die auch nach diesem Zeitpunkt mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns vereinbar sind.

Die Richter des Bundesgerichtshof hatten nun darüber zu entscheiden, ob es sich bei der Abführung von fälligen Leistungen an die Sozialkasse um solche o. g. Zahlungen handelt.

Sie kamen zu dem Entschluss, dass es dem organischen Vertreter (GmbH-Geschäftsführer) nicht abverlangt werden kann, die Massesicherungspflicht (Zahlung an Gläubiger) zu erfüllen und fällige Leistungen an die Sozialkassen nicht zu erbringen, wenn er sich dadurch strafrechtlicher Verfolgung aussetzt.