

┌

Mandanten-Information für GmbH-Geschäftsführer Nr. 1/2013

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Vergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers birgt aus steuerlicher Sicht derart viele Fallstricke, dass die Finanzämter in Betriebsprüfungen immer wieder fündig werden. Darüber lesen Sie Näheres in den Beiträgen Nr. 2 und Nr. 3.

Wir informieren Sie ferner über die Trennungsmöglichkeiten zwischen GmbH und Geschäftsführer aus wichtigem Grund (Nr. 6 und 7) und weisen auf Pflichten hin, deren Verletzung sogar mit Freiheitsstrafe geahndet werden kann (Nr. 8 und 9).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Dienstwagen:** Anforderungen an eine ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuchs
- 2 Gesellschafter-Geschäftsführer:** Steuerfreie Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit als verdeckte Gewinnausschüttung
- 3 Pensionszusage an beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer:** Vertraglich vereinbartes Pensionsalter maßgeblich für Höhe der Rückstellung
- 4 Verzögerungsgeld:** Voraussetzungen für die Festsetzung durch das Finanzamt
- 5 Vergleich vor dem Arbeitsgericht:** Zahlungen als Werbungskosten abzugsfähig
- 6 Dienstvertrag des GmbH-Geschäftsführers (1):** Fristlose Kündigung durch die GmbH
- 7 Dienstvertrag des GmbH-Geschäftsführers (2):** Fristlose Kündigung durch den Geschäftsführer
- 8 Strafbarkeit des GmbH-Geschäftsführers (1):** Anzeigepflicht bei Verlust des hälftigen Stammkapitals
- 9 Strafbarkeit des GmbH-Geschäftsführers (2):** Unterlassene Insolvenzsicherung von Altersteilzeitwertguthaben
- 10 Steuerzahlung per Scheck:** Säumniszuschlag trotz rechtzeitiger Zahlung

1 Dienstwagen: Anforderungen an eine ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuchs

Will ein Geschäftsführer die Privatnutzung seines Dienstwagens nicht nach der Ein-Prozent-Regelung versteuern, weil er den Wagen nur selten privat nutzt, muss er ein Fahrtenbuch führen, das die Dienst- und die Privatfahrten genau ausweist. Welche Anforderungen dabei zu beachten sind, hat der BFH in einem Urteil vom 1.3.2012 entschieden.

Im Urteilsfall berichtigte die F-GmbH für Januar 2006 bis Februar 2007 die Gehaltsabrechnungen für ihren Gesellschafter-Geschäftsführer F. In der Lohnsteueranmeldung März 2007 wurden deshalb negative Abzugsbeträge angemeldet. Die GmbH begründete dies damit, dass bisher die private Nutzung des Dienstwagens durch F nach der Ein-Prozent-Regelung versteuert worden sei, obwohl F ein Fahrtenbuch geführt habe.

Das Fahrtenbuch wies neben dem jeweiligen Datum zu meist Ortsangaben und gelegentlich auch die Namen von Kunden oder den Zweck der Fahrt aus; außerdem den Kilometerstand des Fahrzeugs nach Beendigung der Fahrt.

Das Finanzamt verwarf das Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß und setzte die Lohnsteuerabzugsbeträge abweichend von der Anmeldung fest.

Während das Finanzgericht das Fahrtenbuch als ordnungsgemäß beurteilt hatte, sah der BFH die Revision des Finanzamts als begründet an und hob die Vorentscheidung auf.

Nach Auffassung des BFH war das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß, weil die Fahrten darin nicht vollständig wiedergegeben waren. Nach der BFH-Rechtsprechung wird die **vollständige Wiedergabe einer Fahrt** verlangt, also der Ausgangspunkt und der Endpunkt einer Fahrt. Soweit als Endpunkt einer Fahrt nur eine Straße bezeichnet ist, aber weder Hausnummer noch Name des dort besuchten Kunden oder Unternehmens, ist das Fahrtziel nicht hinreichend präzise bestimmt. Die allgemeine Nennung der Straßennamen erlaubt es nicht, die Aufzeichnungen mit vertretbarem Aufwand auf die materielle Richtigkeit hin zu überprüfen.

Nach der Rechtsprechung des Senats genügen bloße Ortsangaben ohne weitere Benennung des aufgesuchten Kunden nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Dies gilt erst recht, wenn (wie im Streitfall) in den meisten Fällen nicht nur die Angaben zu dem aufgesuchten Kunden fehlen, sondern sich die Ortsangabe in der bloßen Namensnennung der Straße erschöpft.

2 Gesellschafter-Geschäftsführer: Steuerfreie Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit als verdeckte Gewinnausschüttung

Ist ein Arbeitnehmer für seinen Dienstherrn auch an Sonn- und Feiertagen oder wochentags nach 20.00 Uhr (Nacht-

arbeit) tätig, können ihm steuerfreie Zuschläge nach § 3b EStG gezahlt werden: 25 Prozent für Nachtarbeit, 50 Prozent für Sonntagsarbeit und 125 Prozent für Arbeit an den gesetzlichen Feiertagen.

Die Zahlung derartiger Zuschläge an Gesellschafter-Geschäftsführer dürfen jedoch nicht als Betriebsausgaben verbucht werden, weil derartige Zahlungen nach Auffassung der Finanzrechtsprechung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und deshalb verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) darstellen. Dies hat der BFH in einem Urteil vom 27.3.2012 erneut bestätigt.

Im Urteilsfall war K zu 51% an der X-GmbH beteiligt und zugleich deren alleiniger Geschäftsführer. Neben einem Festgehalt erhielt er eine erfolgsabhängige Tantieme. Der Geschäftsführervertrag enthielt keine Regelung der Arbeitszeit. In der Folge beschlossen die Gesellschafter, dass K für seine Tätigkeit an Sonn- und Feiertagen steuerfreie Zuschläge nach § 3b EStG erhalten sollte.

Der **BFH** bestätigte die Auffassung des Finanzamts, das die **Zahlungen der GmbH an K als vGA** behandelt hatte, mit folgender Begründung.

Zahlt eine GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer gesonderte Vergütungen für die Ableistung von Überstunden, liegt aus steuerlicher Sicht regelmäßig eine vGA vor. Dies gilt auch dann, wenn die zusätzliche Vergütung nur für Arbeiten an Sonn- und Feiertagen und zur Nachtzeit gezahlt werden soll, da eine solche Regelung die Annahme rechtfertigt, dass dem Gesellschafter-Geschäftsführer aufgrund seiner Gesellschafterstellung die in § 3b EStG vorgesehene Steuervergünstigung verschafft werden soll.

Allerdings kann eine entsprechende Vereinbarung im Einzelfall **durch überzeugende betriebliche Gründe gerechtfertigt** sein und die Vermutung einer Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis entkräften. Das kann anzunehmen sein, wenn trotz Unüblichkeit im allgemeinen Wirtschaftsverkehr mit vergleichbaren gesellschaftsfremden Personen (Fremdgeschäftsführern) ähnliche Vereinbarungen abgeschlossen wurden.

Derartige besondere betriebliche Gründe waren aber im Streitfall nicht ersichtlich. Zum einen gab es keinen gesellschaftsfremden Angestellten, der eine vergleichbare Vergütungsstruktur wie K aufwies. Zum anderen hatten alle anderen Angestellten der X-GmbH, die die steuerfreien Zuschüsse erhielten, nicht nur geringere Vergütungen bezogen, sondern hatten auch keinen Anspruch auf eine Tantieme. Zudem galten für alle anderen Angestellten im Gegensatz zu K feste Wochenarbeitsstunden. Daher waren die Zuschläge für Arbeiten an Sonn- und Feiertagen als vGA zu beurteilen.

3 Pensionszusage an beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer: Vertraglich vereinbartes Pensionsalter maßgeblich für Höhe der Rückstellung

Bis Anfang der 80iger Jahre konnten Pensionsrückstellungen für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer frü-

hestens auf das **Alter von 75 Jahren** gebildet werden. In soweit waren sich Finanzverwaltung und Rechtsprechung einig. Dann kamen beide Institutionen zu der Erkenntnis, dass auch dieser Personenkreis zunehmend bereit ist, die Geschäftsführung schon **mit 65 Jahren** in andere Hände zu geben und Betriebsrentner zu werden. Seitdem durften die Pensionsrückstellungen für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer auf dieses Endalter bemessen werden.

Vor dem Hintergrund des demographischen Wandels (immer mehr alte Menschen, sinkende Kindergeburten) sah sich der Gesetzgeber genötigt, im sog. **Altersgrenzenanpassungsgesetz** das Eintrittsalter in der gesetzlichen Rentenversicherung schrittweise anzuheben, und zwar derart, dass Geburtsjahrgänge ab 1962 **erst mit 67 Jahren** „in Rente“ gehen können.

Diese Änderungen in der gesetzlichen Rentenversicherung hat die Finanzverwaltung zum Anlass genommen, das Mindest-Pensionsalter für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer in den Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2008 (R 6a Abs. 8) ebenfalls anzuheben, und zwar mit folgender Staffelung:

- Jahrgang bis 1952: Pensionsalter 65 Jahre
- Jahrgang 1953 bis 1961: Pensionsalter 66 Jahre
- Jahrgang ab 1962: Pensionsalter 67 Jahre

An dieser Staffelung orientierte sich das Finanzamt in einem Fall, den das Finanzgericht München zu beurteilen hatte. Laut Urteilssachverhalt hatte sich die A-GmbH gegenüber ihren beiden Gesellschafter-Geschäftsführern in gleich lautenden Verträgen zu einer Pension ab Vollendung des 65. Lebensjahrs verpflichtet und entsprechende Pensionsrückstellungen gebildet.

Im Rahmen der Körperschaftsteuer-Veranlagung 2010 legte das Finanzamt einen Teilwert der Pensionsverpflichtung zugrunde, bei dem davon ausgegangen wurde, dass die Berechtigten erst mit 66 bzw. 67 Jahren – entsprechend der Anhebung der Altersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung – in Pension gehen. Das Finanzamt berief sich dabei auf die Einkommensteuer-Richtlinien 2008. Dadurch ergaben sich ein niedrigerer Teilwert der Pensionsrückstellung und ein höherer Gewinn der GmbH.

Dagegen hat sich die GmbH mit ihrem **Antrag auf Aussetzung der Vollziehung** gewendet und argumentiert, es müsse das in der vertraglichen Pensionsverpflichtung vorgesehene Pensionsalter berücksichtigt werden.

Das Finanzgericht hatte erhebliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts.

Zutreffend gehen die Beteiligten davon aus, dass die beiden Geschäftsführer eine **beherrschende Stellung** haben, obwohl sie jeweils nur zu 50% beteiligt sind. Aufgrund der gleich lautenden Verträge, der gleichen Monatsgehälter und gleich lautender Versorgungszusagen ist kraft Interessenübereinstimmung von einer beherrschungssähnlichen Situation auszugehen.

Das Finanzgericht hielt die Auffassung der Finanzverwaltung für unzutreffend, dass bei der Besteuerung ein Teilwert zugrunde gelegt werden kann, der von dem in der vertraglichen Versorgungszusage festgelegten Eintritt des Versorgungsfalls abweicht.

Nach Auffassung des Finanzgerichts ist für die Teilwertermittlung der Pensionsrückstellung grundsätzlich der **in der Pensionszusage vorgesehene Zeitpunkt des Eintritts des Versorgungsfalls** maßgeblich. So steht es auch ausdrücklich im Gesetz (§ 6a Abs. 3 Nr. 1 Satz 3 EStG). Die Anhebung der Altersgrenzen in der gesetzlichen Rentenversicherung wirkt sich auf den Eintritt des Versorgungsfalls nicht aus, da das vertraglich vereinbarte Pensionsalter nicht von der Regelaltersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung abhängig ist.

Der Beschluss ist **rechtskräftig** und damit ein wesentliches Indiz dafür, dass das Gericht in der Hauptsache ebenso entschieden hätte. Deshalb sollten in allen Fällen, in denen sich die Finanzverwaltung auf die Regelung in den Einkommensteuer-Richtlinien beruft, Rechtsmittel eingelegt werden.

4 Verzögerungsgeld: Voraussetzungen für die Festsetzung durch das Finanzamt

Zur beschleunigten Abwicklung einer Außenprüfung kann der Prüfer ein Verzögerungsgeld festsetzen, wenn von ihm angeforderte Unterlagen nicht innerhalb einer angemessenen Frist vorgelegt werden (§ 146 Abs. 2b AO). Dies gilt seit dem Jahr 2009. Das Verzögerungsgeld kann 2.500 Euro bis 250.000 Euro betragen.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte die Frage zu entscheiden, ob das Verzögerungsgeld anlässlich einer Außenprüfung auch mehrfach festgesetzt werden kann, wenn mehrere vom Betriebsprüfer angeforderte Unterlagen nicht vorgelegt wurden.

Der Urteilsfall: Bei der X-GmbH wurde eine Außenprüfung für die Jahre 2005 bis 2007 angeordnet. Im November 2009 forderte die Prüferin diverse Unterlagen an, darunter Nachweise über die sonstigen Rückstellungen sowie bestimmte Verträge. Nachdem bis Mitte Mai 2010 noch keine Unterlagen vorgelegt wurden, wies die Prüferin darauf hin, dass ein Verzögerungsgeld von mindestens 2.500 Euro und maximal 250.000 Euro festgesetzt werden könne. Da die GmbH auch der erneuten Aufforderung nicht nachkam, wurde das angedrohte Verzögerungsgeld in Höhe von 5.000 Euro festgesetzt.

Im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen das Verzögerungsgeld wies das Finanzamt darauf hin, dass das Verzögerungsgeld für zwei Pflichtverletzungen, nämlich hinsichtlich des Nachweises einer Rückstellung und des Nachweises bestimmter Kosten, festgesetzt und jeweils nach dem gesetzlich vorgeschriebenen Mindestbetrag von 2.500 Euro bemessen worden war.

Die **Klage** der X-GmbH gegen die Festsetzung des Verzögerungsgeldes **hatte Erfolg**. Nach Auffassung des Finanzgerichts hat das Finanzamt sein Auswahlermessen

fehlerhaft ausgeübt, indem es das Verzögerungsgeld mit 2.500 Euro pro Pflichtverletzung bemessen und damit **zwei getrennte Verzögerungsgelder**, jeweils in Höhe des Mindestbetrags, festgesetzt hatte. Eine Vervielfältigung des Mindestbetrags von 2.500 Euro bei mehreren Pflichtverletzungen ist nach Ansicht des Gerichts nicht zulässig. Vielmehr ist ein einheitliches Verzögerungsgeld festzusetzen, dessen Höhe sich nach der Schwere der Pflichtverletzung des Steuerpflichtigen zu richten hat.

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts hat das Finanzamt Revision beim BFH eingelegt.

5 Vergleich vor dem Arbeitsgericht: Zahlungen als Werbungskosten abzugsfähig

Nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit ihrem Ex-Verkaufsleiter A verklagte die Y-GmbH diesen auf Schadenersatz, da er konkrete Geschäftschancen an Konkurrenten verraten und daher gegen die arbeitsvertragliche Schweigepflicht verstoßen habe. Das Verfahren vor dem Arbeitsgericht wurde mit einem Vergleich beendet. A verpflichtete sich zur Zahlung von 60.000 € an die Y-GmbH.

Diese Zahlung machte A im Rahmen seiner Steuererklärung als nachträgliche Werbungskosten geltend. Das Finanzamt ließ die Aufwendungen unberücksichtigt. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht hatten keinen Erfolg.

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies die Sache zurück.

Ob Aufwendungen der beruflichen Sphäre oder der privaten Lebensführung zuzurechnen sind, entscheidet sich unter Würdigung aller Umstände des Einzelfalls. Aufwendungen sind nur dann als durch eine Einkunftsart veranlasst anzusehen, wenn sie hierzu in einem steuerlich anzuerkennenden **wirtschaftlichen Zusammenhang** stehen. Danach können Kosten einer Rechtsverfolgung Werbungskosten sein, wenn der Gegenstand des Prozesses mit der Einkunftsart zusammenhängt, in deren Rahmen die Aufwendungen geltend gemacht werden. Das gilt insbesondere dann, wenn sich der Steuerpflichtige gegen unberechtigte Anschuldigungen und Vorwürfe zur Wehr setzt oder vermeintliche Schadenersatzansprüche aus dem Arbeitsverhältnis bestreitet.

Entsprechendes gilt im Streitfall für die auf den Vergleich hin von A geleisteten Zahlungen. Denn der Vergleich hat durch das Arbeitsverhältnis begründete Rechtsbeziehungen geregelt.

Sind dem Steuerpflichtigen Aufwendungen dadurch entstanden, dass allein Zivil- und Arbeitsgerichte mit den streitigen Ansprüchen und Forderungen aus dem Arbeitsverhältnis befasst waren, spricht regelmäßig eine **Vermutung** dafür, dass diese Aufwendungen **durch die Berufstätigkeit** des Steuerpflichtigen **veranlasst** waren.

6 Dienstvertrag des GmbH-Geschäftsführers (1): Fristlose Kündigung durch die GmbH

Kommt es zum Zerwürfnis zwischen einer GmbH und ihrem Geschäftsführer, stellt sich regelmäßig die Frage, wie die Parteien sich schnellstmöglich voneinander trennen können. Hierbei wird meist von der Gesellschaft das Mittel der fristlosen Kündigung gewählt, soweit die Voraussetzungen hierfür vorliegen.

Nach § 626 Abs. 1 BGB kann das Dienstverhältnis mit dem Geschäftsführer **aus wichtigem Grund** ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist gekündigt werden, wenn Tatsachen vorliegen, aufgrund derer der Gesellschaft unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls und unter Abwägung der Interessen beider Vertragsteile die Fortsetzung des Dienstverhältnisses bis zum Ablauf der Kündigungsfrist oder bis zu der vereinbarten Beendigung des Dienstverhältnisses nicht zugemutet werden kann.

Von der Gesellschaft können zur Rechtfertigung einer außerordentlichen Kündigung betriebsbedingte, personenbedingte oder verhaltensbedingte Gründe herangezogen werden. Der **Hauptanwendungsfall** dürfte die **verhaltensbedingte außerordentliche Kündigung** gegenüber dem Geschäftsführer sein.

Die ordentliche wie die außerordentliche Kündigung gegenüber einem typischen Arbeitnehmer wegen einer Vertragspflichtverletzung setzen regelmäßig eine Abmahnung voraus. Etwas anderes gilt **hingegen** bei der **Kündigung** eines Anstellungsvertrags mit einem Geschäftsführer. Der Geschäftsführer einer GmbH bedarf nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs keiner Hinweise, dass er die Gesetze und die Satzung der Gesellschaft zu achten und seine organschaftlichen Pflichten ordnungsgemäß zu erfüllen hat; die Wirksamkeit der Kündigung seines Dienstvertrags aus wichtigem Grund erfordert deswegen **keine vorherige Abmahnung**.

Zuständig für die Kündigung des Geschäftsführerdienstvertrags ist die **Gesellschafterversammlung**, welche in der internen Willensbildung durch Mehrheitsbeschluss entscheidet.

Die fristlose Kündigung aus wichtigem Grund kann nach § 626 Abs. 2 BGB **nur innerhalb einer Frist von zwei Wochen** nach Kenntnis der zur Kündigung berechtigenden Umstände wirksam erklärt werden, wobei es bei einer juristischen Person auf die Kenntnis der Mitglieder der Gesellschafterversammlung in ihrer Eigenschaft als Mitwirkende an der kollektiven Willensbildung ankommt. Die Einberufung der Gesellschafterversammlung zur Entscheidung über den Kündigungssachverhalt darf aber nicht unangemessen verzögert werden, da die Kündigung andernfalls nicht mehr fristgerecht erklärt werden könnte.

In den folgenden Fällen kommt – jeweils unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls – eine außerordentliche fristlose Kündigung des Geschäftsführerdienstvertrags in Betracht (keine abschließende Aufzählung):

– „**Unberechtigte**“ **Amtsniederlegung durch den Geschäftsführer**: Als unberechtigt dürfte hier wohl jede

Amtsniederlegung angesehen werden, für die dem Geschäftsführer nicht explizit ein wichtiger Grund zur Seite steht, auch wenn die Amtsniederlegung an sich immer sofort wirksam ist. Im Falle der Amtsniederlegung begibt sich nämlich der Geschäftsführer der Möglichkeit, seine Geschäftsführeraufgaben gerade im Außenverhältnis für die Gesellschaft wahrzunehmen. Die Amtsniederlegung des Geschäftsführers ist dann zwar wirksam, jedoch – im Hinblick auf die Pflichten, die aus dem Dienstvertrag resultieren – „unberechtigt“.

- **Kompetenzüberschreitung:** Durch den Abschluss außerhalb gewöhnlicher Geschäfte ohne Zustimmung der Gesellschafterversammlung.
- **Ausübung von Nebentätigkeiten:** Ohne Zustimmung der Gesellschafterversammlung trotz Zustimmungsvorbehalt.
- Als **weitere Einzelfälle** wurden in der Rechtsprechung anerkannt:
 - der Einsatz von **GmbH-Mitteln für Privatzwecke**
 - die **Missachtung von Weisungen** oder eines Einberufungsverlangens der Gesellschafter
 - die **Verweigerung einer Auskunft** nach § 51a GmbHG
 - der **Wettbewerb** während des Anstellungsverhältnisses
 - die **Verletzung der Überwachungspflicht** des Geschäftsführers hinsichtlich der wirtschaftlichen und finanziellen Situation der Gesellschaft
 - **negative Äußerungen über einen Gesellschafter**
 - das **Vorenthalten wichtiger Informationen** gegenüber einem Mitgeschäftsführer.

7 Dienstvertrag des GmbH-Geschäftsführers (2): Fristlose Kündigung durch den Geschäftsführer

Auch der Geschäftsführer hat das Recht, den Dienstvertrag mit der Gesellschaft aus wichtigem Grunde fristlos zu kündigen. Geht der wichtige Grund auf ein Verhalten der Gesellschaft zurück, stellt sich zusätzlich die Frage, ob der Geschäftsführer Anspruch auf Ersatz des ihm entstandenen Schadens hat (§ 628 Abs. 2 BGB).

Als wichtigstes Beispiel dürfte hierfür die **Abberufung durch die Gesellschaft** zu nennen sein. Wird der Geschäftsführer aus seinem Amt abberufen, besteht zwar sein Vertrag weiterhin und er erhält seine Bezüge – regelmäßig unter Freistellung vom Dienst – fortgezahlt. Er ist jedoch „zur Untätigkeit verdammt“. Deshalb dürfte ihm das Recht zugestehen sein, den Anstellungsvertrag in diesem Fall außerordentlich fristlos zu kündigen, was der Geschäftsführer insbesondere dann tun wird, wenn er die Gelegenheit hat, sich anderweitig beruflich weiterzuentwickeln. In diesem Fall steht ihm aber **kein Schadenersatzanspruch** zu.

In der **Abberufung** ist nach der BGH-Rechtsprechung nämlich **kein vertragswidriges Verhalten** im Sinne des § 628 Abs. 2 BGB zu sehen. Die Möglichkeit des jederzeitigen

Widerrufs der Geschäftsführerbestellung gewährleistet der Gesellschaft im Bereich der Geschäftsführung eine weitgehende Organisationsfreiheit. Dieses Recht schränkt den dienstvertraglichen Beschäftigungsanspruch ein.

Auch die nachträgliche **Beschränkung der Geschäftsführungsbefugnisse** eines GmbH-Geschäftsführers ist wohl als unzulässig anzusehen und berechtigt den Geschäftsführer zur Kündigung des Anstellungsvertrags gemäß § 626 BGB, wenn die Beschränkungen in den Kernbereich der dem Geschäftsführer vertraglich eingeräumten Befugnisse eingreifen.

Ob dem Geschäftsführer in diesem Fall ein **Schadenersatzanspruch** zusteht, war jahrelang streitig. Aktuell hat der Bundesgerichtshof entschieden, dass ein Schadenersatzanspruch nach § 628 Abs. 2 BGB jedenfalls dann ausscheidet, wenn der Aufgabenbereich eines GmbH-Geschäftsführers **ohne Verletzung seines Anstellungsvertrags** eingeschränkt wird und er daraufhin die außerordentliche Kündigung des Anstellungsvertrags erklärt.

8 Strafbarkeit des GmbH-Geschäftsführers (1): Anzeigepflicht bei Verlust des hälftigen Stammkapitals

Das GmbH-Gesetz enthält mehrere Normen, in denen dem Geschäftsführer Gefängnis angedroht wird, wenn er bestimmte Pflichten missachtet. Eine dieser Vorschriften (§ 84 GmbH-Gesetz) sieht eine **Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren** vor, wenn es der Geschäftsführer unterlässt, den Gesellschaftern einen Verlust in Höhe der Hälfte des Stammkapitals anzuzeigen. Selbst bei fahrlässigem Verhalten droht dem Geschäftsführer noch eine Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder eine Geldstrafe.

Wenn sich eine GmbH in einer wirtschaftlich angespannten Situation befindet, obliegt es dem Geschäftsführer gemäß § 49 Abs. 3 GmbHG, **unverzüglich eine Gesellschafterversammlung einzuberufen**, wenn sich aus der Jahresbilanz oder einer im Laufe des Geschäftsjahrs aufgestellten Bilanz ergibt, dass die **Hälfte des Stammkapitals verloren** ist. Gegen diese Verpflichtung wird in der Praxis häufig verstoßen. Sie ist eigenartigerweise den wenigsten GmbH-Geschäftsführern bekannt – trotz der Strafandrohung, die mit dieser Pflichtverletzung verbunden ist (siehe oben).

Wichtig: Bei § 84 GmbHG handelt es sich zudem um ein **Schutzgesetz** im Sinne von § 823 Abs. 2 BGB zugunsten der Gesellschafter und der GmbH, sodass eventuelle Schäden aufgrund des Fehlverhaltens des Geschäftsführers zu dessen **persönlicher Schadenersatzpflicht** führen können. Die Straftat besteht nicht im Unterlassen der Einberufung der Gesellschafterversammlung, sondern bereits in der fehlenden Unterrichtung der Gesellschafter.

Die Anzeige kann in beliebiger Form ergehen, doch ist sicherlich eine **schriftliche Unterrichtung** oder eben auch die Unterrichtung in einer einzuberufenden Gesellschafterversammlung **anzuraten**. Dies gilt, um der Information den entsprechenden Nachdruck zu verleihen, aber auch aus Beweisgründen. Die Anzeigepflicht beginnt, sobald der

Verlust des hälftigen Stammkapitals eingetreten ist. Auf die Kenntnis des Geschäftsführers kommt es diesbezüglich gar nicht an. Ein **schuldhaftes Unterlassen** liegt nur vor, wenn der Geschäftsführer die Möglichkeit zur Erfüllung seiner Handlungspflicht hatte, nicht also bei Krankheit etc. Die Anzeige ist ohne schuldhaftes Zögern zu erstatten.

Das Bewusstsein, dass bereits die unterlassene Anzeige eines Verlusts des hälftigen Stammkapitals eine strafbare Handlung darstellt, sollte Geschäftsführer angeschlagener GmbHs veranlassen, die wirtschaftliche Lage und die daraus folgenden Pflichten sehr genau zu untersuchen und sich zur Vermeidung einer Strafbarkeit pflichtgemäß zu verhalten.

9 Strafbarkeit des GmbH-Geschäftsführers (2): Unterlassene Insolvenzsicherung von Altersteilzeitwertguthaben

Unbedingt zu vermeiden ist die Strafbarkeit des GmbH-Geschäftsführers und eine daraus folgende persönliche Haftung in solchen Fällen, in denen der Geschäftsführer wahrheitswidrig Äußerungen tätigt, welche bei dem Erklärungsadressaten ein Vertrauen hervorrufen und ihn zu bestimmten Vermögensdispositionen veranlassen.

So war ein Fall gelagert, den das BAG am 12.4.2011 entschieden hat. In diesem Fall ging es um ein tariflich vereinbartes Altersteilzeitmodell. Im Tarifvertrag war vorgesehen, dass der Arbeitgeber sicherzustellen hatte, dass im Fall der vorzeitigen Beendigung des Altersteilzeitarbeitsverhältnisses durch Insolvenz des Arbeitgebers alle bis zu diesem Zeitpunkt entstandenen Ansprüche der Arbeitnehmer einschließlich der darauf entfallenden Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung gesichert waren. Die ausreichende Besicherung sollte gegenüber dem Betriebsrat jährlich nachgewiesen werden. Die Art der Sicherung sollte jeweils betrieblich festgelegt werden.

Ein Arbeitnehmer hatte insoweit mit dem Arbeitgeber ein Altersteilzeitarbeitsverhältnis im Blockmodell vereinbart. An eine 2 1/2-jährige Arbeitsphase sollte sich eine ebenso lange Freistellungsphase anschließen. Der Arbeitgeber unterrichtete den Betriebsrat unter anderem, wie folgt:

„Die finanziellen Mittel für Pensionsverpflichtungen sind zweckgebunden und fest angelegt. Zusätzlich wird die X-GmbH beim Pensions-Sicherungs-Verein (PSV) eine entsprechende Insolvenzsicherung abschließen, was im Übrigen auch gesetzlich vorgeschrieben ist. Ein Grund für eine Verunsicherung der Mitarbeiter besteht somit absolut nicht.“

Es wurden in dieser Zeit durch einen Prokuristen der Gesellschaft Angebote von Versicherungsunternehmen zum Zwecke der **Insolvenzsicherung der Altersteilzeitwertguthaben** eingeholt. Es wurde auch beraten, einen Treuhandvertrag abzuschließen und den Gegenwert sämtlicher Altersteilzeitwertguthaben in einen Fonds einzuzahlen.

Es kam aber nicht zu entsprechenden Vertragsabschlüssen, auch nicht zu einer Absicherung beim PSV. Vielmehr fanden Abtretungen der Unternehmensanteile und Umfir-

mierungen statt und zu guter Letzt wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet.

In einem derartig gelagerten Fall hat das BAG die persönliche Haftung der handelnden Geschäftsführer und auch deren **Strafbarkeit wegen Betrugs** (§ 263 Abs. 1 StGB) **bejaht**. Obwohl überhaupt noch keine Sicherung des Altersteilzeitwertguthabens erfolgt oder ganz konkret in Sicht war, hatten die Geschäftsführer den Arbeitnehmern eine erfolgte Besicherung bestätigt. Hierin lag eine Täuschung im Sinne des § 263 Abs. 1 StGB. Diese Täuschung hatte bei den betroffenen Mitarbeitern die Fehlvorstellung hervorgerufen, die Sicherung des in der Arbeitsphase erarbeiteten Wertguthabens sei erfolgt bzw. stehe zumindest unmittelbar bevor. Die betroffenen Mitarbeiter trafen dadurch eine Vermögensdisposition, dass sie irrtumsbedingt davon absahen, die ihnen zustehenden Rechte auszuüben.

10 Steuerzahlung per Scheck: Säumniszuschlag trotz rechtzeitiger Zahlung

Umsatzsteuervoranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Fälligkeitstag.

Beispiel:

Geschäftsführer A zahlt am 9.1.2013 (Donnerstag) die Umsatzsteuer für den Vormonat. Er übergibt dem Finanzamt über den angemeldeten Betrag von 2.500 Euro einen Bankscheck, der am gleichen Tag eingelöst und der GmbH belastet wird.

A geht davon aus, dass die Umsatzsteuer fristgerecht gezahlt wurde; er staunt daher nicht schlecht, als seine Gesellschaft wenige Tage später eine Mitteilung erhält, dass sie einen Säumniszuschlag in Höhe von 250 Euro zahlen soll.

Nach der Abgabenordnung (§ 240 AO) gilt: Wird eine Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstags entrichtet, ist für jeden angefangenen Monat der Säumnis ein Säumniszuschlag von einem Prozent des rückständigen Steuerbetrags zu zahlen. Übergibt der Steuerpflichtige dem Finanzamt einen Bankscheck, gilt die Steuer jedoch **erst am dritten Tag nach Eingang des Schecks** beim Finanzamt **als bezahlt** – auch wenn der Betrag bereits am nächsten oder übernächsten Tag gutgeschrieben wird, der Scheck also schneller als in der Abgabenordnung unterstellt eingelöst wird.

In einem wie oben beschriebenen Beispielfall kann das Finanzamt daher einen **Säumniszuschlag** erheben. Dies hat der BFH in einem Urteil vom 28.8.2012 bestätigt. Seine Begründung: Die Drei-Tage-Regel soll das Verwaltungsverfahren vereinfachen, sodass das Finanzamt nicht jeden Zahlungseingang einzeln ermitteln muss. Auch wenn aufgrund der elektronischen Datenverarbeitung der tatsächliche Zahlungseingang erfasst werden kann, ist die Regelung verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Denn der Steuerpflichtige kann die Gefahr des Entstehens von Säumniszuschlägen selbst durch die rechtzeitige Scheckeinreichung ausschließen.