

Mandanten-Information für GmbH-Geschäftsführer Nr. 2/2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Vergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH ist immer wieder Anlass für Auseinandersetzungen zwischen der GmbH und dem Finanzamt. Argumentationshilfen bietet hier eine aktuelle Gehaltsstrukturuntersuchung (Nr. 1 und 2). Daneben ist auch die steuerliche Rechtsprechung zu Vergütungsfragen des GmbH-Geschäftsführers ständig in Bewegung (Nr. 3). Fragen zur Publizitätspflicht einer GmbH (Nr. 8 und 9) sowie zur Rechtsstellung eines GmbH-Geschäftsführers (Nr. 10 und 11) sind weitere Schwerpunkte dieser Mandanten-Information.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Geschäftsführervergütung 2014 (1):** Welches Gehalt ist in welcher Branche steuerlich üblich?
- 2 **Geschäftsführervergütung 2014 (2):** Aktuelles zu Tantiemen, betrieblicher Altersversorgung und Dienstwagenüberlassung
- 3 **Pensionszusage an den beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer:** Maßgebliche Altersgrenze für Pensionsrückstellungen
- 4 **Betriebsaufspaltung:** Überlassung von Büroräumen an die eigene GmbH als gewerbliche Tätigkeit
- 5 **Betriebsunterbrechungsversicherung einer GmbH:** Versicherungsprämien als Betriebsausgaben absetzbar
- 6 **Golfturnier:** Kosten nicht als Betriebsausgaben absetzbar
- 7 **Überführung von Wirtschaftsgütern** zwischen zwei Betrieben desselben Steuerpflichtigen – steuerliche Konsequenzen
- 8 **Publizitätspflicht (1):** Erfüllung der Offenlegungspflicht durch Einreichung einer „Nullbilanz“?
- 9 **Publizitätspflicht (2):** Wann ist eine Tochter-GmbH von der Aufstellung eines Jahresabschlusses befreit?

1 Geschäftsführervergütung 2014 (1): Welches Gehalt ist in welcher Branche steuerlich üblich?

Auch im Jahr 2013 hat die BBE media wieder ihre bundesweite Umfrage zur Höhe und Zusammensetzung von GmbH-Geschäftsführer-Gehältern durchgeführt. Befragt wurden rund 3.400 Geschäftsführer aus den Bereichen Industrie, Handwerk, Dienstleistung, Einzel- und Großhandel. In die Auswertung gelangten 3.340 Fragebögen.

Der spezielle Nutzen der BBE-Gehälter-Dokumentation, auf deren Zahlen und Daten auch die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte gerne zurückgreifen, liegt in den **zahlreichen Detaildaten**, die sie enthält. So sind wichtige Orientierungswerte für **71 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 (vgl. Beitrag Nr. 2).

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 in der GmbH bestbezahlten leitenden Angestellten – zum Beispiel des Prokuristen. Rechtsprechung und Verwaltung halten das bis zu **2,5-Fache** dessen 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 misslingt.

Im Wesentlichen bestätigt wird dieser 2,5-Faktor für das Jahr 2013 auch durch die BBE-Gehälterstudie – allerdings gibt es in zwei Wirtschaftszweigen „Ausreißer“. Dies sind die Wirtschaftszweige Dienstleistung und Großhandel. Die Ergebnisse der Untersuchung:

- Im Wirtschaftszweig Industrie liegt der Multiplikator für das Geschäftsführergehalt – und zwar im Durchschnitt (Fremd- und Gesellschafter-Geschäftsführer) – mit dem 2,3-Fachen am niedrigsten und im Einzelhandel mit dem 2,7-Fachen ebenso „in der Normgröße“ wie im Handwerk mit dem 2,4-Fachen.
- Im Wirtschaftszweig Dienstleistung dagegen liegt der Multiplikator mit dem 3,3-Fachen mit Abstand am höchsten.

Im Vergleich zum Vorjahr 2012 hat sich tendenziell in Relation zum Gehalt des nächstbestbezahlten Mitarbeiters der Abstand des Geschäftsführergehalts leicht vergrößert.

2 Geschäftsführervergütung 2014 (2): Aktuelles zu Tantiemen, betrieblicher Altersversorgung und Dienstwagenüberlassung

Erfolgsbeteiligung

Nach der aktuellen BBE-Studie (siehe Nr.1) erhalten 85,7 Prozent aller GmbH-Geschäftsführer eine zusätzliche erfolgsabhängige Vergütung. Bemessungsgrundlage für die Höhe der Tantieme ist ganz überwiegend der Gewinn vor Gewerbe- und Körperschaftsteuer.

Entsprechend den früheren Vorgaben des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach sich die Gesamtvergütung zu mindestens 75 Prozent aus einem Festgehalt und zu höchstens 25 Prozent aus einer Tantieme zusammensetzen müsse, ist diese Aufteilung in der Praxis nach wie vor weit verbreitet, obgleich der BFH diese Aufteilung in späteren Entscheidungen relativiert hat. Entscheidend ist heute allein, dass die Gesamtausstattung inklusive Tantieme angemessen ist.

Eine letzte höchstrichterliche Angemessenheitsgrenze für Tantiemen gibt es allerdings noch immer: Die **Erfolgsbeteiligung darf nicht mehr als 50 Prozent des GmbH-Gewinns** ausmachen. Hat die GmbH mehrere tantiemeberechtigten Gesellschafter-Geschäftsführer, darf die Summe aller Tantiemebeträge die 50-Prozent-Grenze nicht überschreiten.

Die BBE-Umfrage ergab, dass im Jahr 2013 in der Industrie rund 85,7 Prozent der Geschäftsführer eine Tantieme-Regelung mit ihrer GmbH getroffen haben. Im Großhandel waren es etwa 75,8 Prozent der Geschäftsführer, im Handwerk 76,3 Prozent, im Dienstleistungsbereich rund 75,2 Prozent und im Einzelhandel rund 69 Prozent der Geschäftsführer. Nach der Gehaltsstudie geht der **Trend** ganz generell **in Richtung höherer Erfolgsbeteiligung**.

Betriebliche Altersversorgung

Für das Jahr 2013 ergibt sich nach der BBE-Studie im Bereich der betrieblichen Altersversorgung von GmbH-Geschäftsführern folgendes Bild:

Am beliebtesten mit 86,1 Prozent ist nach wie vor die **Direktversicherung**. Sie ist für die überwiegende Zahl der Geschäftsführer die häufigste Einstiegsvariante in die betriebliche Altersversorgung.

Eine **Pensionszusage** hatten – im Schnitt über alle Wirtschaftszweige hinweg betrachtet – 39,9 Prozent der Geschäftsführer mit Gesellschafterstatus. Bei Fremdgeschäftsführern waren es 19,8 Prozent. Die Pensionszusage-Quote ist bei Geschäftsführern aus dem Wirtschaftszweig Industrie im Jahr 2013 mit 36,1 Prozent am höchsten, dagegen im Dienstleistungsbereich mit 23,5 Prozent am niedrigsten. Tendenziell hat sich die Zahl der Pensionszu-

sagen gegenüber dem Vorjahr in allen Wirtschaftszweigen verringert.

Das vom BFH vorgegebene **Verbot der Überversorgung** wird in der Praxis weitestgehend beachtet: Das zugesagte betriebliche Ruhegeld überschreitet bei 86,2 Prozent der Geschäftsführer nicht 75 Prozent der am letzten Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge.

Dienstwagenüberlassung

Einen **Firmenwagen**, den sie auch privat nutzen dürfen, fahren 84,4 Prozent der Geschäftsführer. Der Firmenwagen kostet im Durchschnitt 64.269 Euro (82,9 Prozent). Die Privatnutzung wird ganz überwiegend nach der 1-Prozent-Methode lohnversteuert. Bei Anschaffungskosten über 60.000 Euro nimmt allerdings die Bereitschaft zu, ein Fahrtenbuch zu führen.

3 Pensionszusage an den beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer: Maßgebliche Altersgrenze für Pensionsrückstellungen

Durch eine Änderung der Einkommensteuer-Richtlinien 2008 hat die Finanzverwaltung die maßgebliche Altersgrenze für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer **von 65 auf 67 Jahren heraufgesetzt**, und zwar in Anlehnung an die Anhebung der Altersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung. Damit fallen die Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen für den betreffenden Personenkreis geringer aus. Muss man sich damit abfinden? Diese Frage hatte das Finanzgericht Hessen in einem Urteil vom 22.5.2013 zu entscheiden.

Im Urteilssachverhalt war A der alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer der am 1.6.1990 gegründeten A-GmbH. Am gleichen Tag war ein Geschäftsführer-Vertrag abgeschlossen worden. Am 25.3.1993 erteilte die GmbH dem A eine Pensionszusage, nach der er mit Vollendung des 65. Lebensjahrs bis zum Ableben eine jährliche Altersrente in Höhe von 240.000 DM erhalten sollte.

Im Streitjahr 2009 bildete die A-GmbH eine Pensionsrückstellung in Höhe von rund 360.000 Euro und legte dabei für A die in den Einkommensteuer-Richtlinien 2008 (EStR 2008) angehobene Altersgrenze von 67 Jahren zugrunde. Das Finanzamt folgte der Steuererklärung.

Die A-GmbH legte jedoch gegen den Körperschaftsteuerbescheid und gegen den GewSt-Messbetragsbescheid Einspruch ein und beantragte, auf der Basis der vertraglichen Vereinbarung mit A bei der Pensionsrückstellung von einem Pensionsalter von 65 Jahren auszugehen. Begründung: Die durch die EStR 2008 vorgenommene Erhöhung des Pensionsalters sei willkürlich und weder durch das Gesetz noch durch die BFH-Rechtsprechung gedeckt. Das Finanzamt berief sich auf die geänderten EStR 2008 und lehnte den Einspruch ab. Daraufhin reichte die A-GmbH Klage ein.

Das Finanzgericht (FG) hielt die Klage für begründet, weil die A-GmbH bei der Bildung und Berechnung der Pensi-

onsrückstellung für A davon ausgehen durfte, dass A nach Vollendung des 65. Lebensjahrs in den Ruhestand gehen würde.

Bei der Bemessung der Pensionsrückstellungen für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften ist grundsätzlich der in der Pensionszusage vorgesehene Zeitpunkt des Eintritts des Versorgungsfalles zugrunde zu legen. Insoweit geht der BFH grundsätzlich von einem Ruhestandsalter von 65 Jahren aus und zwar auch dann, wenn dem Begünstigten die Möglichkeit eingeräumt wurde, von der gesetzlich flexiblen Altersgrenze Gebrauch zu machen. Die Anhebung der Altersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung führt zu keiner anderen Bewertung, da diese Anhebung nicht für privatrechtlich vereinbarte Pensionszusagen gilt und daher **keine Auswirkung auf bestehende Pensionszusagen** haben kann.

Das Finanzgericht München hat mit Beschluss vom 20.2.2012 im gleichen Sinne entschieden. Während der Beschluss des FG München rechtskräftig geworden ist, wird das Urteil des FG Hessen vom BFH überprüft werden, sodass es zu dieser Frage in absehbarer Zeit auch höchstrichterliche Rechtsprechung geben wird.

4 Betriebsaufspaltung: Überlassung von Büroräumen an die eigene GmbH als gewerbliche Tätigkeit

In der Praxis geschieht es häufig, dass mehrheitlich beteiligte GmbH-Gesellschafter ein Grundstück, das ihre Gesellschaft benötigt, nicht in die Gesellschaft einbringen, sondern es ihr lediglich vermieten. Dies geschieht zumeist aus Haftungsgesichtspunkten: Im Fall einer GmbH-Insolvenz soll das Grundstück nicht in die Haftungsmasse fallen. Doch diese Gestaltung hat ihren Preis: Da eine **Betriebsaufspaltung** vorliegt, stellt die **Vermietung einer gewerblichen Tätigkeit** dar. Dies hat zur Folge, dass die Mieteinnahmen nicht nur der Einkommen-, sondern auch der Gewerbesteuer unterliegen.

Diese Erfahrung musste auch ein Gesellschafter im folgenden Fall machen, den der BFH zu beurteilen hatte: K war Alleingesellschafter der T-GmbH, die schlüsselfertige Häuser erstellte, sowie der B-GmbH, die für die T-GmbH als Subunternehmer tätig war. K erwarb im Dezember 2004 ein bebautes Grundstück und vermietete ab Februar 2005 650 qm Büroräume und 25 Parkplätze an die T-GmbH sowie 50 qm Büroräume und sechs Parkplätze an die B-GmbH.

K erklärte in den Streitjahren 2005 bis 2007 die vereinbarten Mieten als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung; die Gewinnausschüttungen der T-GmbH sowie der B-GmbH erklärte er als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Das Finanzamt setzte alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest und erließ entsprechende Gewerbesteuerbescheide. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Die Nichtzulassungsbeschwerde wurde abgewiesen.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht zu Recht davon ausgegangen, dass es für eine **sachliche Verflechtung** zwischen GmbH und Vermieter ausreicht, dass die GmbH Verwaltungsarbeiten in den angemieteten Räumen ausführt, insofern sie auf dieses Grundstück angewiesen ist. Es ist unerheblich, dass der Vertrieb der Haustypen und die Bauleistungen anderswo erbracht werden. Als ebenso unerheblich wurde angesehen, dass die Verwaltungstätigkeiten auch auf einem anderen Grundstück ausgeübt werden könnten.

Die Frage, wann die **Überlassung eines Grundstücks eine wesentliche Betriebsgrundlage** – und damit eine sachliche Verflechtung – im Rahmen einer Betriebsaufspaltung darstellt, kann vereinfacht beantwortet werden: Das überlassene Grundstück darf für die GmbH nicht nur von geringer Bedeutung sein. Nach Auffassung des BFH kommt es nicht darauf an, wie die auf dem Grundstück ausgeführten Verwaltungsaufgaben aussehen. Ebenso wenig spielt es eine Rolle, dass nicht alle Verwaltungsaufgaben in den angemieteten Räumen ausgeführt wurden. Die **Miethöhe** (im Streitfall 90.000 Euro jährlich) sieht der BFH **als Indiz** dafür an, dass das Verwaltungsgebäude nicht von untergeordneter Bedeutung ist.

5 Betriebsunterbrechungsversicherung einer GmbH: Versicherungsprämien als Betriebsausgaben absetzbar

Der Ausgangsfall: Die X-GmbH erstellt Gutachten und Zertifizierungsarbeiten u.a. für Großunternehmen. Die Gesellschafter A und B sind zu jeweils 50 Prozent beteiligt und jeweils alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer der X-GmbH. Im Rahmen einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die X-GmbH für ihre Gesellschafter-Geschäftsführer Beiträge zu Betriebsunterbrechungsversicherungen als Betriebsausgaben geltend gemacht hatte. Versicherungsnehmerin war die X-GmbH. Das Leistungspaket umfasste den Versicherungsschutz bei Betriebsunterbrechung, beispielsweise durch Krankheit und Unfall.

Der Betriebsprüfer und ihm folgend das Finanzamt behandelte die Versicherungsprämien als verdeckte Gewinnausschüttungen, weil Versicherungen über Risiken, die in der Person des Betriebsinhabers begründet sind, nur in Ausnahmefällen zum Betriebsausgabenabzug führen. Der dagegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos.

Das niedersächsische Finanzgericht gab der X-GmbH mit folgender Begründung Recht:

Es ist nicht ersichtlich, dass der Abschluss der Versicherung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Vielmehr hat die X-GmbH das Risiko, dass ihr Geschäftsbetrieb durch Krankheit der Geschäftsführer unterbrochen wird, abgesichert.

Außerdem ist die X-GmbH Bezugsberechtigte der Versicherungsleistung und nicht die beiden Gesellschafter. Durch die Prämienzahlungen werden **Ansprüche finanziert, die ausschließlich der X-GmbH selbst zustehen**. Die Versicherungen dienen indirekt **als Finanzierungsmaßnahmen** für die im Eintritt des Versicherungsfalls not-

wendigen finanziellen Maßnahmen, z.B. für die Beauftragung eines fremden Geschäftsführers. Der Abschluss der Versicherung liegt mithin im betrieblichen Interesse und stellt keinen vermögensmäßigen Vorteil beim Gesellschafter dar.

6 Golfturnier: Kosten nicht als Betriebsausgaben absetzbar

Eine GmbH kann die Kosten für ein von ihr veranstaltetes Golfturnier mit anschließendem Abendessen für ihre Geschäftspartner steuerlich nicht absetzen. Denn diese Aufwendungen unterliegen dem **Abzugsverbot für betriebliche Repräsentationsaufwendungen**. Dazu erging jetzt ein Finanzgerichtsurteil vor dem Hintergrund, dass bestimmte Betriebsausgaben nach dem Gesetz steuerlich nicht absetzbar sind. Dazu gehören u.a. Aufwendungen für die Unterhaltung einer Jagd, Fischerei, Segel- oder Motorjacht und die damit zusammenhängenden Bewirtungen (§ 4 Abs. 5 Nr. 4 EStG).

Zwar handelt es sich bei den Aufwendungen für das Golfturnier und das Abendessen dem Grunde nach um Betriebsausgaben, wenn die Veranstaltung dazu dient, Werbung für die GmbH zu machen. Doch die Aufwendungen unterliegen dem Abzugsverbot, weil es sich bei den Kosten für ein Golfturnier um Aufwendungen für einen ähnlichen Zweck handelt. Das Abzugsverbot erfasst dann auch die Bewirtungsaufwendungen, da diese in einem engen Zusammenhang mit dem Golfturnier stehen, wenn die GmbH zum Golfturnier mit anschließender Abendveranstaltung eingeladen hat. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, ob bei der Veranstaltung Spenden für einen guten Zweck gesammelt werden, weil dieser Umstand für ein Betriebsausgabenabzugsverbot keine Rolle spielt. Wichtiger ist, dass **Golfturniere vom Fiskus als unangemessene Repräsentationsaufwendungen angesehen** werden.

Bei Veranstaltungen wie einem Golfturnier ist es unbeachtlich, ob die Anbahnung und Förderung von Geschäftsabschlüssen bzw. die Werbung für die GmbH im Vordergrund gestanden hat oder ob das Event der Unterhaltung von Geschäftsfreunden diente. Denn das Abzugsverbot greift immer dann, wenn bei **typisierender Betrachtung** die Möglichkeit besteht, Geschäftsfreunde zu unterhalten oder privaten Neigungen nachzugehen. Diese Einordnung ist besonders für solche GmbHs nachteilig, die um wohlhabende Kunden werben und daher gezwungen sind, repräsentative Veranstaltungen anzubieten.

7 Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen zwei Betrieben desselben Steuerpflichtigen – steuerliche Konsequenzen

Die notwendige Umstrukturierung von Unternehmen soll aus steuerlicher Sicht nicht erschwert werden. Deshalb gestattet der Gesetzgeber, dass Wirtschaftsgüter, die in einem Betrieb nicht mehr benötigt werden, **steuerfrei in einen anderen Betrieb desselben Steuerpflichtigen übertragen** werden können. Entsprechendes gilt, wenn

die Übertragung auf eine Personengesellschaft (z.B. OHG oder KG) beabsichtigt ist, an der der Eigentümer des Wirtschaftsguts beteiligt ist (§ 6 Abs. 5 EStG). Dann allerdings ist eine **Sperrfrist von drei Jahren** zu beachten, die nach Abgabe der Steuererklärung des bisherigen Eigentümers zu laufen beginnt. Veräußert die Personengesellschaft das eingebrachte Wirtschaftsgut innerhalb dieser Frist, ist nachträglich beim Ex-Eigentümer der Teilwert anzusetzen, d.h. er muss die stillen Reserven im Zeitpunkt der Einbringung nachversteuern. Einen derartigen Fall hatte der BFH in seinem Urteil vom 31.7.2013 zu entscheiden.

Laut Sachverhalt war die X-AG (Klägerin) im Streitjahr 2001 alleinige Kommanditistin der X-GmbH & Co. KG. Mit Wirkung zum 31.12.2001 brachte die X-AG ein Grundstück im Wege der Sacheinlage in die X-GmbH & Co. KG ein. Die GmbH als Komplementärgesellschaft war weder am Vermögen noch am Gewinn und Verlust der KG beteiligt.

Bei der Einbringung ging die X-AG im Rahmen ihrer Körperschaftsteuererklärung von einer Buchwertfortführung aus (also **ohne** Aufdeckung der stillen Reserven im eingebrachten Grundstück). Dem Buchwertansatz folgte das Finanzamt zunächst, änderte seine Auffassung aber, nachdem bekannt geworden war, dass die KG das Grundstück im Oktober 2005 an einen fremden Dritten veräußert hatte. Das Finanzamt sah darin eine Verletzung der Sperrfristregelung und setzte rückwirkend das Grundstück mit dem Teilwert an (also **mit** Aufdeckung der stillen Reserven). Dagegen richtete sich die Klage der X-AG.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts zurück. Trotz Veräußerung eines zum Buchwert eingebrachten Wirtschaftsguts innerhalb der Sperrfrist des § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG war der Senat nicht der Ansicht, dass rückwirkend der Teilwert des eingebrachten Wirtschaftsguts anzusetzen ist. Unstreitig war, dass die Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zur Buchwertfortführung gem. § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG verpflichtete. Diese Regelung gilt auch für an einer Personengesellschaft mitunternehmerisch beteiligte Kapitalgesellschaften (hier die X-AG). Weiterhin war unstreitig, dass das zum Buchwert eingebrachte Wirtschaftsgut **innerhalb der Sperrfrist veräußert** worden war.

Wegen der Besonderheiten des Falls war der BFH jedoch der Ansicht, dass diese **Sperrfristregelung** im Urteilsfall **nicht zur Anwendung kommt**, weil der einbringende Gesellschafter der **alleinige Kommanditist** der aufnehmenden KG und somit allein am Gesellschaftsvermögen sowie am Gewinn und Verlust der Gesellschaft beteiligt war. Denn die Sperrfrist soll nur dann zur Anwendung kommen, wenn eine von vornherein geplante Veräußerung mit Übertragung der stillen Reserven auf andere Personen (Gesellschafter) steuerlich günstiger gestaltet werden soll.

8 Publizitätspflicht (1): Erfüllung der Offenlegungspflicht durch Einreichung einer „Nullbilanz“?

Eine GmbH hatte nach Ablauf einer vom Bundesamt für Justiz gesetzten Nachfrist eine Bilanz eingereicht, die bei allen Positionen nur Null Euro auswies. Diese Abgabe ei-

ner „Nullbilanz“ nahm die Behörde zum Anlass, ein zuvor angedrohtes Ordnungsgeld in Höhe von 2.500 Euro festzusetzen.

Hiergegen klagte die GmbH. Das Landgericht Bonn (LG) hat die Höhe des Ordnungsgelds auf 250 Euro reduziert.

Die Einreichung einer „Nullbilanz“ vor Ablauf der Nachfrist stellt die **Erfüllung der Offenlegungsverpflichtung** (§ 335 HGB) hinsichtlich der Bilanz dar. Nach Auffassung des LG spricht hierfür der Sinn und Zweck der Norm, der dem Informationsinteresse und damit dem Schutz der Teilnehmer am Rechtsverkehr dient. Der Ausweis der Posten mit jeweils Null berührt nicht die Vollständigkeit der Unterlagen, sondern nur deren **inhaltliche Richtigkeit**, welche in einem **eigenen Verfahren** sanktioniert wird. Deshalb ist eine „Nullbilanz“ keine „Nichtbilanz“. Gleiches gilt, wenn die Einreichung innerhalb der gesetzten Nachfrist erfolgt.

Wird die „Nullbilanz“ erst **nach Ablauf der Nachfrist** beim Bundesanzeigerverlag eingereicht, ist eine **Ordnungsgeldfestsetzung** erforderlich und deshalb auch **rechtmäßig**. In einem solchen Fall liegt eine Pflichtverletzung vor, denn das Ordnungsgeld hat Sanktionscharakter. Es ist unabhängig davon festzusetzen, ob die Offenlegung vor der Festsetzung noch nachgeholt wird.

Die Höhe des Ordnungsgelds war im Streitfall deshalb auf 250 Euro herabzusetzen, weil die Versäumung der Nachfrist einen Zeitraum von zwei Wochen nicht überstieg. Eine weitere Herabsetzung war – ebenso wie ein Erlass aus Billigkeitsgründen – nach Auffassung des Gerichts nicht zulässig, und zwar auch dann nicht, wenn das Gericht das im Einzelfall vorliegende Verschulden als gering bewertet. Zudem erscheint die Höhe des Ordnungsgelds auch nicht unverhältnismäßig. Das Gericht muss berücksichtigen, dass der Gesetzgeber der Offenlegungspflicht eine hohe Bedeutung zugemessen und einen entsprechend hohen Mindestbetrag verbindlich festgelegt hat.

9 Publizitätspflicht (2): Wann ist eine Tochter-GmbH von der Aufstellung eines Jahresabschlusses befreit?

Eine GmbH wendet sich gegen die Festsetzung eines Ordnungsgelds von 2.500 Euro wegen Nichteinreichung der Jahresabschlussunterlagen 2009 bei dem Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers. Das Bundesamt für Justiz hat der GmbH die Verhängung des Ordnungsgelds angedroht. Dagegen hat die Gesellschaft Einspruch eingelegt. Mit der angefochtenen Entscheidung hat das Bundesamt für Justiz das oben angegebene Ordnungsgeld unter Verwerfung des Einspruchs festgesetzt. Die eingelegte Beschwerde hatte keinen Erfolg.

Die Befreiung eines Tochterunternehmens von der Pflicht zur Aufstellung eines Jahresabschlusses setzt gem. § 264 Abs. 3 Handelsgesetzbuch (HGB) voraus, dass sämtliche **Voraussetzungen des Befreiungstatbestands** vorliegen. Dazu gehört insbesondere, dass die **Muttergesellschaft** einen **Konzernabschluss** erstellt, die Tochter-GmbH in diesen einbezogen und den Konzernabschluss im elektronischen Bundesanzeiger veröffentlicht hat. Nimmt die Muttergesellschaft die größenabhängige Befreiung von

der Konzernabschlusspflicht nach § 293 HGB in Anspruch, muss die Tochter-GmbH ihren Jahresabschluss offenlegen.

Da die Voraussetzungen des Befreiungstatbestands im entschiedenen Fall nicht vorlagen, hat die GmbH gegen ihre Offenlegungspflicht verstoßen, da sie die erforderlichen Unterlagen nicht binnen der Jahresfrist nach § 325 Abs. 1 HGB oder innerhalb der gem. § 335 Abs. 3 HGB eingeräumten sechswöchigen Frist ab Zustellung der Androhungsverfügung eingereicht hat.

Der mit einem Ordnungsgeld sanktionierte Verstoß liegt in der **schuldhaften Fristversäumnis**. Es ist dabei ohne Bedeutung, dass die Ordnungsgeldverfügung erst nach Einreichung der Unterlagen und damit nach Erfüllung der Pflichten der Beschwerdeführerin ergangen ist.

10 Kündigung des Geschäftsführers: Koppelung an Abberufung zulässig?

Wird ein Geschäftsführer aus dem Amt abberufen, möchten die Gesellschafter das Dienstverhältnis ebenfalls schnellstmöglich beenden – nicht zuletzt um weitere Gehaltszahlungen zu sparen. Kann im Anstellungsvertrag vereinbart werden, dass das Dienstverhältnis automatisch mit der Abberufung aus dem Amt endet?

Mit dieser Frage musste sich das Oberlandesgericht Saarbrücken in einer Entscheidung vom 8.5.2013 auseinandersetzen. Im Urteilsfall machte der Kläger als Gesellschafter-Geschäftsführer Vergütungsansprüche für die Zeit von Januar bis Oktober 2011 geltend und begehrte die Feststellung, dass sein Dienstverhältnis ungeachtet seiner Abberufung als Geschäftsführer der beklagten GmbH fortbesteht. Sein Vertrag enthielt eine Klausel, nach der das Dienstverhältnis mit der wirksamen Abberufung aus der Geschäftsführerposition beendet wird. Dies war am 22.11.2010 durch Gesellschafterbeschluss mit sofortiger Wirkung erfolgt, weil der Kläger den Beschluss nicht angefochten hatte. Die Abberufung wurde am 25.11.2010 in das Handelsregister eingetragen. Nach Auffassung des Klägers hat seine Abberufung als Geschäftsführer seinen Dienstvertrag nicht beendet.

Das LG hat der Klage ganz überwiegend stattgegeben. Dieser Auffassung ist das OLG nicht gefolgt. Es bleibt abzuwarten, wie der BGH entscheiden wird.

Ob – und ggf. unter welchen Voraussetzungen – sog. Koppelungsklauseln zulässig sind, ist streitig. Sie sind deshalb problematisch, weil eine Abberufung nach § 38 GmbHG jederzeit möglich ist, eine **außerordentliche Kündigung** eines unbefristeten Dienstverhältnisses aber stets einen **wichtigen Grund erfordert**. Deshalb werden sog. Koppelungsklauseln unter der Voraussetzung als zulässig angesehen, dass die gesetzliche Mindestkündigungsfrist nicht unterschritten wird.

Ob dies der Fall ist, ist unter Berücksichtigung des restlichen Vertragswerks zu ermitteln. Es kommt dabei darauf an, ob das Dienstverhältnis in Form einer ordentlichen oder außerordentlichen (fristlosen) Kündigung beendet werden soll. Ist das **Anstellungsverhältnis unbefristet**,

lässt die Koppelungsklausel eine ordentliche Kündigung nach den Fristen der §§ 621, 622 BGB zu. Die Abberufung hat in diesem Fall lediglich die Wirkung einer ordentlichen Kündigung.

Ist der **Vertrag** dagegen **befristet** abgeschlossen, so soll davon auszugehen sein, dass die ordentliche Kündigung im konkreten Fall ausgeschlossen ist und lediglich die Möglichkeit einer außerordentlichen Kündigung verbleiben soll, die nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes zulässig ist. Liegt dieser nicht vor, läuft die Koppelungsklausel ins Leere. Der Geschäftsführerdienstvertrag behält bis zum Ablauf der Befristung seine Gültigkeit.

11 Pfändung eines GmbH-Anteils: Auskunftsrecht des Pfandgläubigers?

Ausgangsfall: Die B-Bank hat wegen einer Geldforderung ein Urteil gegen einen ihrer Kunden erstritten. Im Rahmen der Zwangsvollstreckung wurde die Beteiligung des Kunden an der M-GmbH gepfändet. Für das weitere Vorgehen möchte die B-Bank weitere Einzelheiten über die M-GmbH erfahren. Steht ihr als Pfandgläubigerin das Auskunftsrecht zu, das jeder Gesellschafter gegenüber seiner GmbH hat (§ 51a GmbHG)?

Nach § 51a GmbH-Gesetz steht **jedem Gesellschafter ein umfassendes Auskunftsrecht** über die Angelegenheiten der Gesellschaft gegenüber den Geschäftsführern zu. Außerdem kann der Gesellschafter die **Einsicht in die Bücher und Schriften** verlangen. Dieser Anspruch ist Ausfluss der Gesellschafterstellung und kann im Gesellschaftsvertrag nicht abbedungen werden.

Wird eine Forderung oder ein sonstiges Vermögensrecht (z.B. ein Erbanteil) gepfändet, erstreckt sich die Pfändung regelmäßig auch auf die damit verbundenen Nebenrechte (z.B. auf die Zinsen aus der Forderung). Darüber hinaus hat der Pfandgläubiger gegenüber dem Schuldner ein Recht auf Erteilung aller Auskünfte, die für die Verwertung einer gepfändeten Forderung notwendig sind (§ 836 Abs. 3 ZPO).

Diese Rechtslage ist nur mit Einschränkungen auf die Pfändung eines Anteils an einer GmbH übertragbar. Bis zur Verwertung des Anteils bleibt der Schuldner Gesellschafter der GmbH. Und solange stehen ihm auch die Mitgliedschaftsrechte zu, die mit dem Geschäftsanteil verbunden sind, unter anderem das Stimmrecht und das Auskunftsrecht gemäß § 51a GmbH-Gesetz.

Das Informationsrecht des GmbH-Gesellschafters ist prinzipiell unbeschränkt. Dem entspricht umgekehrt eine **verstärkte Verschwiegenheitspflicht** des Gesellschafters als Folge der **gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht**. Die Weitergabe von Informationen zu gesellschaftsfremden Zwecken oder an außenstehende Dritte ist daher grundsätzlich pflichtwidrig, unabhängig vom Inhalt der Information und den damit verfolgten Zwecken.

Im **Ergebnis** hat also die B-Bank als Pfandgläubigerin **keine Möglichkeit**, unmittelbar von der M-GmbH Auskunft über deren Angelegenheiten zu erhalten. Ebenso wenig steht der B-Bank ein Bucheinsichtsrecht zu.