

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 5/2015

Sehr geehrte Damen und Herren,

über nahezu allen Bereichen, in denen ein GmbH-Gesellschafter mit seiner GmbH Leistungsvergütungen vereinbaren kann, schwebt das Damoklesschwert der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA). Entsprechend reichhaltig ist die Rechtsprechung zu dieser GmbH-Geißel. Wir informieren Sie heute über vGA-Risiken bei Darlehen der GmbH an Gesellschafter(-Geschäftsführer) (Nr. 1 und 2), bei einer Pensionszusage (Nr. 3), bei der Bezahlung privater Ausgaben des Gesellschafters aus der Firmenkasse (Nr. 4) und bei der Erstattung von Rentenversicherungsbeiträgen und deren Weiterleitung an eine dem Gesellschafter nahestehende Person (Nr. 5).

Über Haftungsrisiken des Geschäftsführers im Zusammenhang mit der Einhaltung des Mindestlohns berichten wir in den Beiträgen Nr. 8 und 9.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Darlehen der GmbH an ihre Gesellschafter:** Welcher Zins ist angemessen?
- 2 Arbeitgeberdarlehen der GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer:** Rechtliche und steuerliche Besonderheiten
- 3 Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer:** Wann auf eine Probezeit verzichtet werden kann
- 4 Verdeckte Gewinnausschüttung:** Scheckzahlungen einer GmbH zur Erfüllung privater Geschäfte des Gesellschafter-Geschäftsführers
- 5 Erstattung von Arbeitgeberbeiträgen zur Rentenversicherung:** Weiterleitung der Erstattungsbeträge an Arbeitnehmer keine verdeckte Gewinnausschüttung
- 6 GmbH-Liquidation (1):** Wann erhöht der Bürgschaftsaufwand eines Gesellschafters seinen Auflösungsverlust?
- 7 GmbH-Liquidation (2):** Zum Zeitpunkt der Entstehung eines Auflösungsverlusts

1 Darlehen der GmbH an ihre Gesellschafter: Welcher Zins ist angemessen?

Eine GmbH kann einem ihrer Gesellschafter ein Darlehen z.B. für den Erwerb einer Immobilie geben. Allerdings sind in diesem Fall die besonderen steuerlichen Anforderungen an eine solche Kreditvergabe zu beachten.

Ein Darlehensvertrag zwischen der GmbH als Darlehensgeber und einem Gesellschafter als Darlehensnehmer wird steuerlich dem Grunde und der Höhe nach anerkannt, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Zivilrechtliche Wirksamkeit, Schriftform,
- Vereinbarungen über Laufzeit und Kündigungsmöglichkeit,
- angemessener Zinssatz sowie
- Sicherheiten.

Am häufigsten nehmen Betriebsprüfer Anstoß an der **Zinshöhe**.

Ein unverzinsliches oder zu niedrig verzinstes Darlehen an einen Gesellschafter führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) in Höhe der gegenüber der üblichen Verzinsung eingeräumten Zinsvergünstigung. **Maßgeblich für die Angemessenheit** ist der bankübliche Zins.

Der bankübliche Zins ist allerdings kein allgemeingültiger Maßstab, denn die Zinssätze sind angelehnt an Laufzeit, Tilgungsverhältnisse sowie Höhe und Sicherung des Darlehens. Bei der Berechnung ist ein Darlehensabschlag (Damnum) einzubeziehen.

Zur Angemessenheit des Zinses sind folgende **Urteile aus der Rechtsprechung** erwähnenswert:

- Hat die Gesellschaft ihrerseits ein Darlehen aufgenommen, um es an den Gesellschafter weiterzureichen, muss sie diesem den Zins in Rechnung stellen, den sie selbst zahlen muss.
- Hätte die Gesellschaft die Möglichkeit, mit ihren freien Mitteln einen (hochverzinslichen) Kredit z.B. gegenüber der Hausbank zu tilgen, gibt sie aber stattdessen dem Gesellschafter ein Darlehen, muss sie diesem den Zins für den weiterlaufenden Bankkredit in Rechnung stellen.
- Ist keine der vorgenannten Alternativen gegeben, soll nach der Rechtsprechung des BFH der angemessene Zins zwischen marktüblichem Soll- und Habenzins liegen. Die Marge zwischen diesen beiden Zinssätzen soll halbiert und der Habenzins (Anlagezins) um die halbe Marge erhöht werden.

Dieser Auffassung hat das Finanzgericht Baden-Württemberg zu Recht widersprochen. Es komme bei der Zinsvereinbarung mit dem Gesellschafter allein auf die Anlagechancen der GmbH und den dabei erzielbaren Zins an.

Beispiel:

Eine GmbH verfügt über freie Mittel in Höhe von 100.000 Euro. Eine Festgeldanlage für die Dauer von zwei

Jahren wäre zum Zins von 2 Prozent möglich. Verfügt der Gesellschafter über eine gute Bonität, kann die Gesellschaft ihm ein Darlehen über 100.000 Euro zu einem Zins von 2 Prozent geben, ohne dass eine vGA vorliegt.

Da die Gesellschaft im vorstehenden Beispiel keinen höheren Anlagezins bekommen könnte, kann das gleich hoch verzinsliche Darlehen an den Gesellschafter auch nicht zu einer Vermögenseinbuße führen.

2 Arbeitgeberdarlehen der GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer: Rechtliche und steuerliche Besonderheiten

Sind Gesellschafter zugleich für ihre GmbH als Arbeitnehmer (z.B. als Geschäftsführer) tätig, können sie von den Regeln profitieren, die für Arbeitgeberdarlehen gelten.

Aus gesellschaftsrechtlicher Sicht ist hier zu beachten, dass ein derartiges Darlehen an Geschäftsführer, Prokuristen und General-Handlungsbevollmächtigte der GmbH nur aus dem Vermögen (den freien Mitteln) der Gesellschaft gewährt werden darf, das nicht zur Erhaltung des Stammkapitals benötigt wird (§ 43 GmbHG). Wird dagegen verstoßen, hat die GmbH einen gesetzlichen Rückforderungsanspruch in Höhe des Betrags, der zur Auffüllung des satzungsmäßigen Stammkapitals erforderlich ist.

Zuständig für den Abschluss des Darlehensvertrags ist der Geschäftsführer selbst, soweit nicht ausnahmsweise – z.B. wegen der Höhe des Darlehens – ein Gesellschafterbeschluss gemäß § 49 Abs. 2 GmbHG erforderlich ist. Nach dieser Vorschrift ist ein Gesellschafterbeschluss herbeizuführen, „wenn es im Interesse der Gesellschaft erforderlich erscheint“.

Da es sich bei der Darlehensvergabe an den Geschäftsführer um ein sogenanntes **Insich-Geschäft** handelt – auf beiden Seiten handelt dieselbe Person –, muss der Geschäftsführer entweder in der Satzung oder durch Gesellschafterbeschluss auf der Grundlage einer Satzungsermächtigung vom Verbot der Insich-Geschäfte (§ 181 BGB) befreit sein.

Um jeden Anschein einer verdeckten Gewinnausschüttung zu vermeiden, sollte im Dienstvertrag eines Gesellschafter-Geschäftsführers geregelt sein, dass die Gesellschaft ihm im Rahmen des Anstellungsverhältnisses bei uneingeschränkter Bonität ein ungesichertes Darlehen bis zu einem Betrag von z.B. 100.000 Euro ohne Zustimmung der Gesellschafterversammlung geben kann. Alternativ wäre ein Gesellschafterbeschluss möglich, wonach die Gesellschaft ihren leitenden Angestellten (Geschäftsführer und Prokuristen) ein solches Darlehen gewähren kann.

Ein **zinsverbilligtes Darlehen** führt beim Geschäftsführer nur dann zu einem lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil, wenn der Zinssatz für das Darlehen unter dem marktüblichen Zins für vergleichbare Darlehen im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt. Es ist also danach zu unterscheiden, ob ein Wohnungsbaukredit oder ein Konsumentenkredit/Ratenkredit vergeben werden soll; au-

ßerdem müssen die Laufzeit des Darlehens und die Dauer der Zinsfestlegung vergleichbar sein.

Eine Zinsverbilligung ist eine **Sachzuwendung** im Sinne von § 8 Abs. 2 EStG. Derartige Sachzuwendungen sind steuerfrei, wenn sie die **monatliche Freigrenze von 44 Euro** nicht überschreiten (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG).

Beispiel:

Der Geschäftsführer M lässt sich von seiner Gesellschaft ein Darlehen in Höhe von 50.000 Euro für den Erwerb einer Eigentumswohnung geben. Die Laufzeit beträgt vier Jahre. Es wird eine monatliche Tilgung und Zinszahlung (Annuität) vereinbart. Der marktübliche Zins beträgt 2 Prozent. Der mit der GmbH vereinbarte Zins beträgt 1 Prozent.

Der geldwerte Vorteil für M beträgt (1 Prozent von 50.000 Euro =) 500 Euro jährlich, also 41,66 Euro monatlich. Da die Freigrenze von 44 Euro monatlich nicht überschritten ist, bleibt der geldwerte Vorteil für M ohne Auswirkung bei seiner Lohnabrechnung.

3 Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer: Wann auf eine Probezeit verzichtet werden kann

Eine Pensionszusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer wird von der Steuerrechtsprechung üblicherweise nur anerkannt, wenn zuvor eine Probezeit eingehalten wurde. Dies wäre auch bei Beschäftigung eines Fremdmanagers der Fall (sogenannter Fremdvergleich).

Ausnahmsweise kann auf die Probezeit verzichtet werden, wie folgender Fall zeigt, den das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg zu beurteilen hatte:

Bei einer Betriebsprüfung der Jahre 2004 bis 2006 stellte der Prüfer fest, dass die A-GmbH zu Gunsten ihres Gesellschafter-Geschäftsführers B eine Pensionsrückstellung in Höhe von insgesamt 45.000 Euro gebildet hatte. Der Prüfer behandelte diese als verdeckte Gewinnausschüttung, da für die Bildung der Pensionsrückstellung die Wartezeit von fünf Jahren nicht eingehalten worden sei.

Die A-GmbH sah die Voraussetzungen für eine vGA nicht als gegeben, da die GmbH (Bargründung) das Einzelunternehmen des B lediglich fortführte. B war bereits in den Jahren 1997 bis 2004 als Dachdeckermeister selbstständig, am selben Standort tätig und hat sich somit im Dachdeckerhandwerk hinreichend bewährt. Auch ein fremder Dritter hätte diese Vorerfahrung bei einer Pensionszusage für leitende Angestellte berücksichtigt. Da der Einspruch erfolglos blieb, erhob die GmbH Klage.

Das FG gab der GmbH Recht.

Ausnahmen von der Probezeit können nur dann gemacht werden, wenn die Kapitalgesellschaft Kenntnisse über die Befähigung des Geschäftsleiters hat. Diese Kriterien sind zum Beispiel in einem Unternehmen erfüllt, das seit Jahren tätig ist und lediglich seine Rechtsform ändert, wie etwa bei einer Umwandlung eines Einzelunternehmens

in eine GmbH oder bei der Begründung einer Betriebsaufspaltung, bei der das bisherige Unternehmen in ein Besitz- und in ein Betriebsunternehmen aufgeteilt wird.

Diese Ausnahmen liegen im Streitfall zwar nicht vor. Jedoch ist die Gründung der GmbH mit einem der vorher genannten Fälle vergleichbar, da sie offenbar ausreichend Kenntnisse über die Befähigung des Geschäftsführers hatte. Die A-GmbH hat das bislang von B betriebene Einzelunternehmen fortgeführt. Diese Fortführung war wirtschaftlich betrachtet keine Neugründung, sondern die Fortsetzung der bisherigen Tätigkeit in einem neuen Rechtskleid. Daher konnte sich die A-GmbH die erfolgreiche Tätigkeit des B im Einzelunternehmen zurechnen lassen und auf die Probezeit verzichten.

4 Verdeckte Gewinnausschüttung: Scheckzahlungen einer GmbH zur Erfüllung privater Geschäfte des Gesellschafter-Geschäftsführers

Die Rechtsprechung hat sich immer wieder einmal mit Sachverhalten zu beschäftigen, in denen ein Alleingesellschafter-Geschäftsführer seine GmbH wie ein Einzelunternehmer führt: Benötigt er Geld für private Zwecke, wird dies kurzerhand aus der Firmenkasse entnommen. In seinem Urteil vom 2.12.2014 stellt der BFH klar, wie solche Entnahmen steuerlich zu behandeln sind.

Laut Sachverhalt war K Alleingesellschafter und Geschäftsführer der X-GmbH. Im Rahmen einer Steuerfahndungsprüfung wurde festgestellt, dass das Geschäftskonto der GmbH im Jahr 2002 mit über 100.000 Euro Scheckzahlungen für privat veranlasste Geschäfte des K belastet worden war. In der Buchhaltung waren die Zahlungen als durchlaufende Posten verbucht.

Das Finanzamt sah darin verdeckte Gewinnausschüttungen und berücksichtigte im Streitjahr die Hälfte als Kapitaleinkünfte gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG (Halbeinkünfteverfahren).

Nach erfolglosem Einspruch wies das FG die Klage mit der Begründung ab, dass die streitigen Scheckzahlungen nicht auf dem Verrechnungskonto des Gesellschafters, sondern als durchlaufende Posten erfasst worden seien.

Mit der Revision trug K u.a. vor, dass die Scheckzahlungen noch im Laufe des Jahres als Darlehen der GmbH gegen den Gesellschafter umgebucht und auch zwischenzeitlich zurückgezahlt worden seien.

Der BFH hielt die Revision für unbegründet und gab dem Finanzamt Recht. Dabei begründete es seine Auffassung wie folgt: Das FG hat in seinem Urteil ausgeführt, dass eine Darlehensvereinbarung zwischen K und der GmbH nicht feststellbar und eine Forderung gegen K **auf dem Gesellschafterverrechnungskonto nicht verbucht** worden sei. Die durch die Scheckzahlungen eingetretene Vermögensminderung bei der GmbH ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. K hat nicht rechtzeitig die erforderlichen Maßnahmen getroffen, um die Rückzahlung

der verauslagten Beträge durch eine Buchung auf dem Verrechnungskonto sicherzustellen.

Der Fall macht Folgendes deutlich: Die GmbH kann problemlos private Rechnungen eines Gesellschafters vom Firmenkonto begleichen. Allerdings muss diese Zahlung unverzüglich als Forderung der GmbH gegen den Gesellschafter auf dessen (Gesellschafter-)Verrechnungskonto eingebucht werden.

5 Erstattung von Arbeitgeberbeiträgen zur Rentenversicherung: Weiterleitung der Erstattungsbeträge an Arbeitnehmer keine verdeckte Gewinnausschüttung

Auch heute wird immer wieder einmal – wenn auch seltener als in der Vergangenheit – festgestellt, dass Beiträge zur Rentenversicherung eines Arbeitnehmers zu Unrecht abgeführt worden und deshalb zu erstatten sind. Wenn die GmbH dann die ihr zustehenden Arbeitgeberbeiträge an den betreffenden Arbeitnehmer weiterleitet, stellt sich die Frage, wie diese Weiterleitung steuerlich zu behandeln ist. Damit hatte sich der BFH in einem Urteil vom 21.10.2014 zu beschäftigen.

Im Urteilsfall war die Ehefrau E des Alleingesellschafters A seit Bestehen der GmbH für diese als angestellte Kundenbetreuerin gegen ein monatliches Grundgehalt von 4.000 DM tätig. Während der Beschäftigungszeit für das frühere Einzelunternehmen und die GmbH hatte der jeweilige Arbeitgeber bis zum Jahr 2005 rund 114.000 DM Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung gezahlt.

Im Jahr 2008 stellte das Finanzamt im Rahmen einer Außenprüfung fest, dass die GmbH Arbeitgeberbeiträge zurückerstattet bekommen hatte, die A an E weitergeleitet hatte. Das Finanzamt sah darin eine verdeckte Gewinnausschüttung, die nach dem Halbeinkünfteverfahren zu besteuern sei. Nach Ansicht des Prüfers handelte es sich um eine freigebige Zuwendung, da der Arbeitsvertrag mit E keine Regelung zur Zukunftssicherung, zu Pensionszusagen oder zur Zahlung freiwilliger Rentenversicherungsbeiträge vorgesehen habe.

Das Finanzamt setzte folglich die Einkünfte aus Kapitalvermögen des A um rund 27.500 Euro höher an; zugleich verminderte es die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bei E um rund 46.000 Euro. Der Einspruch des A blieb erfolglos, die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts zurück und sah in der Weiterleitung der Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung an E keine vGA.

Bei einem beherrschenden Gesellschafter kann eine vGA auch dann anzunehmen sein, wenn die Kapitalgesellschaft eine Leistung an ihn oder an eine ihm nahestehende Person erbringt, für die es an einer klaren, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung fehlt. Ob Leistungen einer Kapitalgesellschaft an Angehörige eines Gesellschafters im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses gewinnmindernd

als Betriebsausgabe oder aber als vGA zu Gunsten dieses Gesellschafters zu erfassen sind, ist nach der Rechtsprechung zur Vermeidung steuerlichen Missbrauchs zivilrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten danach zu beurteilen, ob der Vertrag mit dem Angehörigen einem **Fremdvergleich** standhält.

Nach diesen Grundsätzen ist es nicht zu beanstanden, dass das FG die Weiterleitung der rückerstatteten Arbeitgeberbeiträge durch die GmbH nicht als vGA an den A behandelt hat. Die rückerstatteten Beiträge sind als **Betriebseinnahmen der GmbH** zu erfassen, da nach § 26 Abs. 3 Satz 1 SGB IV der Erstattungsanspruch für zu Unrecht entrichtete Beiträge demjenigen zusteht, der sie getragen hat – also der GmbH, die mit der Zahlung eine öffentlich-rechtliche Abgabepflicht erfüllte.

Die Weiterleitung der Arbeitgeberbeiträge an E ist nicht durch das Gesellschaftsverhältnis des A zur GmbH, sondern allein **durch das Arbeitsverhältnis der E** zur GmbH veranlasst, weil ihr Bruttolohn auch unter Berücksichtigung der Erstattung der Arbeitgeberbeiträge als angemessen im Verhältnis zu der von ihr erbrachten Arbeit zu sehen ist.

Der BFH stellt in diesem Urteil eindeutig klar, dass das Gebot klarer und im Voraus zu treffender Vereinbarungen **lediglich missbräuchliche Gestaltungen vermeiden** soll und daher für den Regelfall die Anerkennung rückwirkender Gehaltsvereinbarungen oder Sonderzahlungen ausschließt.

Zu Gunsten der E wurde davon ausgegangen, dass bei Kenntnis fehlender Rentenversicherungspflicht das Bruttogehalt der E von Anfang an höher bemessen worden wäre, um ihr eine private Zukunftssicherung zu ermöglichen. Dies wurde durch die strittige Weiterleitung der rückerstatteten Arbeitgeberbeiträge unmittelbar zum Ausdruck gebracht.

6 GmbH-Liquidation (1): Wann erhöht der Bürgschaftsaufwand eines Gesellschafters seinen Auflösungsverlust?

Wird eine GmbH im Anschluss an eine Insolvenz aufgelöst, so gehört der Auflösungsverlust des Gesellschafters (meist in Höhe seiner ursprünglichen Einlage) zu seinen gewerblichen Einkünften, wenn er innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt war (mit 1 Prozent oder mehr) und er die Beteiligung in seinem Privatvermögen hält (§ 17 Abs. 1 und 4 EStG).

Leistungen der Gesellschafter aus einer Bürgschaft für die GmbH gehören unter bestimmten Voraussetzungen zu den nachträglichen Anschaffungskosten des GmbH-Anteils, die in einen Auflösungsverlust eingerechnet werden dürfen.

Voraussetzung ist, dass die Übernahme der Bürgschaft durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und die Rückgriffsforderung gegen die GmbH wertlos war.

Der BFH hat in der Vergangenheit bei der Frage, ob eine **Bürgschaft gesellschaftlich veranlasst** war, darauf ab-

gestellt, ob die Bürgschaft eigenkapitalersetzenden Charakter hatte.

Auch nach Wegfall der Vorschriften über **eigenkapitalersetzende Darlehen** (§§ 32a, 32b GmbHG) wird von der Finanzverwaltung die gesellschaftliche Veranlassung für die Eigenschaft als nachträgliche Anschaffungskosten als entscheidend angesehen.

Eine Bürgschaft gilt als eigenkapitalersetzend, wenn sie vom Gesellschafter in einer Situation übernommen wurde, in der ein ordentlicher Kaufmann angesichts des Risikos der Rückzahlung des Darlehens durch die GmbH dieser Eigenkapital zugeführt hätte, also in einer wirtschaftlichen Krise der GmbH.

7 GmbH-Liquidation (2): Zum Zeitpunkt der Entstehung eines Auflösungsverlusts

Wird eine GmbH im Anschluss an eine Insolvenz aufgelöst (liquidiert), stellt sich häufig die Frage, in welchem Jahr der Gesellschafter seinen Verlust aus der Beteiligung (siehe dazu Beitrag Nr. 6) mit anderen positiven Einkünften verrechnen kann. Diese Frage hatte auch der BFH in seinem Urteil vom 2.12.2014 zu beantworten.

Im Urteils Sachverhalt wurde über das Vermögen einer GmbH im April 2010 das Insolvenzverfahren eröffnet. Ihr zu 50 Prozent beteiligter Gesellschafter und Geschäftsführer G machte in seiner Einkommensteuererklärung für 2010 einen Verlust nach § 17 EStG geltend, obwohl das Insolvenzverfahren noch nicht abgeschlossen und zudem bis Mai 2011 strittig war, inwieweit die Hausbank der GmbH den G angesichts einer Forderung von ca. 1,4 Mio. Euro gegen die GmbH aus einer Höchstbetragsbürgschaft über 450.000 Euro in Anspruch nehmen würde. Letztlich wurde G gegen Zahlung von 60.000 Euro aus der Bürgschaft entlassen.

Das Finanzamt versagte den Abzug des Auflösungsverlusts im Veranlagungszeitraum 2010; dieser sei erst im Folgejahr zu berücksichtigen. FG und BFH sahen dies ebenso.

Das Entstehen eines Auflösungsverlusts setzt u.a. voraus, dass die Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten des Gesellschafters feststeht. Davon ist nicht auszugehen, solange Gesellschafter und Hausbank der GmbH noch über die Höhe der Inanspruchnahme aus einer für Verbindlichkeiten der GmbH übernommenen Bürgschaft verhandeln und das Ergebnis der Verhandlung nicht feststeht.

Das Interesse eines Gesellschafters, den **Verlust so früh wie möglich** geltend zu machen, liegt auf der Hand: Zum einen eröffnet dies die Möglichkeit des Verlustrücktrags in den wirtschaftlich eventuell noch erfolgreicherem vorangegangenen Veranlagungszeitraum, zum anderen sinkt das Risiko, den Verlust nicht mehr abziehen zu können, weil er tatsächlich in einem bereits bestandskräftig veranlagten früheren Veranlagungszeitraum entstanden ist.

Vor diesem Hintergrund sollte an der in der Praxis häufig anzutreffenden Vorgehensweise, den Verlust im Veranla-

gungszeitraum der Insolvenzeröffnung anzusetzen, festgehalten werden.

Weiterhin ist zu beachten, dass der Verlust nach ständiger Rechtsprechung des BFH auch dann bereits entstanden ist, wenn mit einer wesentlichen Änderung der nachträglichen Anschaffungskosten nicht mehr zu rechnen ist. Allerdings ist nach wie vor unklar, was unter einer „wesentlichen Änderung“ zu verstehen ist. Auch dies spricht für den Rückgriff auf die vorstehende Praktikerlösung.

8 Mindestlohn (1): Haftungsrisiko des Geschäftsführers und Möglichkeiten der Haftungsvermeidung

Nach § 43 Abs. 1 GmbHG haben die Geschäftsführer einer GmbH in den Angelegenheiten der Gesellschaft die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns anzuwenden. Verletzen sie diese Pflicht, haften sie der Gesellschaft persönlich für den ihr entstandenen Schaden (§ 43 Abs. 2 GmbHG).

Das ist heute allgemein anerkannt: GmbH-Geschäftsführer müssen ihr Unternehmen so organisieren, dass weder das Unternehmen noch die Mitarbeiter gegen geltendes Recht verstoßen. Insbesondere ist dafür Sorge zu tragen, dass dem Unternehmen kein finanzieller Nachteil entsteht. Zu diesem Zweck müssen die Geschäftsführer ein **Corporate-Compliance-System** im Unternehmen verankern, dessen Kern ein Risikomanagement zur Früherkennung und Abwehr von Risiken für das Unternehmen ist.

GmbH-Geschäftsführer müssen also bei der Vergabe von Aufträgen und der Einschaltung von Subunternehmern **organisatorisch sicherstellen**, dass in der Unternehmenskette (vgl. dazu den nachstehenden Beitrag) das **Mindestlohngesetz (MiLoG) eingehalten** wird. Wird die Gesellschaft mit dem berechtigten Anspruch eines Arbeitnehmers eines Subunternehmers auf Nachzahlung einer Vergütungsdifferenz konfrontiert, können die GmbH-Gesellschafter davon ausgehen, dass ihr Geschäftsführer bei der Vergabe des Auftrags die gebotenen Maßnahmen gegenüber Subunternehmern (dazu sogleich) missachtet hat. Aufgrund der jetzt eintretenden **Beweislastumkehr** wird es der Geschäftsführer schwerhaben, diese Vermutung zu widerlegen. Gelingt ihm dies nicht, muss er damit rechnen, von den Gesellschaftern seiner GmbH auf Schadenersatz verklagt zu werden (§ 46 Nr. 8 GmbHG).

Die nachfolgend aufgezählten Maßnahmen, mit denen die Einhaltung des MiLoG durch Subunternehmer sichergestellt werden kann, sind in gleicher Weise für die GmbH wie für ihren Geschäftsführer von großer Wichtigkeit.

Der Auftraggeber kann in der Regel nicht beurteilen, ob der Auftragnehmer und die von ihm eingeschalteten Subunternehmen die Vorgaben des MiLoG beachten. Der Auftraggeber hat – abgesehen von konzernabhängigen Unternehmen – gegenüber den Fremdfirmen weder ein Weisungsrecht noch einen Einblick in deren Kalkulationsgrundlagen. Er muss sich also anderer „**Instrumente**“ bedienen, **um die Einhaltung des Mindestlohns** durch

Auftragnehmer und Subunternehmen **durchsetzen zu können**. Dazu gehören u.a.:

- Garantieerklärungen der Nachunternehmer, wonach sie bei der Abwicklung der übernommenen Aufgaben den gesetzlichen Mindestlohn zahlen werden;
- die Vereinbarung einer Vertragsstrafe mit dem Auftragnehmer für den Fall der Nichteinhaltung der Mindestentlohnung und Verpflichtung des Vertragspartners, eine solche Vertragsstrafe auch mit Subunternehmern zu vereinbaren;
- die Verpflichtung des Auftragnehmers, den Auftraggeber von allen Verpflichtungen freizustellen, die als Folge eines Verstoßes von Nachunternehmern gegen die Mindestentlohnung auf ihn zukommen (Verpflichtung zum Kostenersatz);
- auf Anforderung Vorlage der Aufzeichnungen, zu denen jeder Nachunternehmer nach § 17 MiLoG verpflichtet ist (Dokumentation von Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit von Arbeitnehmern in bestimmten Gewerbezeigen sowie von Minijobbern).

Auftragnehmer, die ihren Arbeitnehmern den Mindestlohn nicht zahlen, werden kaum bereit sein, in den Vertragsverhandlungen die vorstehenden Verpflichtungen zu übernehmen.

9 Mindestlohn (2): Kettenhaftung bei Einschaltung von Subunternehmen

Wenn eine GmbH zur Abwicklung von Aufträgen Subunternehmen einschaltet und mit ihnen Dienst- oder Werkverträge abschließt, haftet sie dafür, dass das Subunternehmen die Vorgaben des Mindestlohngesetzes (vgl. vorstehenden Beitrag) einhält. Diese Haftung ist in § 13 des Mindestlohngesetzes (MiLoG) geregelt. Die Vorschrift besteht aus nur einem Satz: „§ 14 des Arbeitnehmer-Entsendegesetzes findet entsprechende Anwendung“.

Nach § 14 Arbeitnehmer-Entsendegesetz (AEntG) haftet ein Unternehmer, der einen anderen Unternehmer mit der Erbringung von Werk- oder Dienstleistungen beauftragt, für die Verpflichtungen dieses Unternehmers, eines Nachunternehmers oder eines von dem Unternehmer oder einem Nachunternehmer beauftragten Verleihers zur Zahlung des Mindestentgelts an Arbeitnehmer oder Arbeitnehmerinnen (...) **wie ein Bürge, der auf die Einrede der Vorausklage verzichtet hat**.

Eine GmbH muss also nicht nur dafür sorgen, dass ihre eigenen Arbeitnehmer den gesetzlichen Mindestlohn erhalten. Sie muss darüber hinaus dafür einstehen, dass die von ihr beauftragten Unternehmen bzw. deren Subunternehmen ihren Arbeitnehmern ebenfalls den Mindestlohn zahlen. Die **Haftung** der GmbH als Auftraggeber erstreckt sich also **auf die gesamte Nachunternehmerkette** (Kettenhaftung). Mehrere Auftraggeber in einer solchen Kette haften als Gesamtschuldner.

Erhält ein Arbeitnehmer eines Subunternehmens einen geringeren Lohn, kann er **ein Unternehmen seiner Wahl** aus der Kette nach oben in Anspruch nehmen – bis hin

zum ersten Auftraggeber. Er muss sich also nicht zunächst an seinen eigenen Arbeitgeber wenden, was eigentlich naheliegen würde. Der Gesetzgeber wollte den Auftraggeber bewusst in die Verantwortung einbeziehen, da dieser die von ihm geschuldete Leistung teilweise auf Subunternehmen „abgewälzt“ hat. Weil er die Beachtung der Mindestlohnzahlung aus der Hand gegeben hat, soll er auch Mitverantwortung für die Einhaltung der Mindestlohnvorschriften durch seine Subunternehmen tragen.

10 Gesellschafterbeschlüsse: Wann ein Gesellschafter nicht mitstimmen darf

Bei Rechtsgeschäften einer GmbH mit einem ihrer Gesellschafter darf dieser wegen einer drohenden Interessenkollision nicht an dem erforderlichen Gesellschafterbeschluss mitwirken. Das bestätigte das Berliner Kammergericht in einer jüngst ergangenen Entscheidung.

Im Urteilsfall ist B Gesellschafter der beklagten X-GmbH, A ist Mitgesellschafter und Geschäftsführer dieser Gesellschaft. Außerdem ist A mit 50 Prozent an der Firma Z-Gaststättenbetriebs UG (haftungsbeschränkt) beteiligt und auch dort alleiniger Geschäftsführer. B ficht den Gesellschafterbeschluss der Gesellschaft an, mit dem beschlossen wurde, für eine Gaststätte der X-GmbH einen Mietvertrag mit der Firma Z-Gaststättenbetriebs UG (haftungsbeschränkt) abzuschließen.

B ist der Auffassung, dass A bei dem Gesellschafterbeschluss nicht hätte mitstimmen dürfen. Während das LG die Klage abgewiesen hat, hat das Kammergericht Berlin dieser stattgegeben und den **Beschluss der Gesellschafterversammlung für nichtig erklärt**.

Nach § 47 Abs. 4 GmbHG darf ein Gesellschafter bei einer Beschlussfassung, welche die Vornahme eines Rechtsgeschäfts ihm gegenüber betrifft, nicht mitstimmen. Dies gilt auch dann, wenn der Gesellschafter einer GmbH zugleich zu 50 Prozent Gesellschafter der Vertragspartnerin (hier: der Z-GmbH) und auch deren alleiniger Geschäftsführer ist. Das **Stimmverbot soll eine Interessenkollision verhindern**. Da es für die Anwendung des § 47 Abs. 4 GmbHG auf die Interessenidentität und nicht auf die Herrschaftsverhältnisse in der Drittgesellschaft ankommt, genügt eine erhebliche Beteiligung des GmbH-Gesellschafters an der Drittgesellschaft jedenfalls dann, wenn der Gesellschafter in der Drittgesellschaft eine unternehmerische Funktion (Geschäftsführung) wahrnimmt.

Es gibt **kein allgemeingültiges Kriterium dafür, wann ein zum Stimmverbot führender Interessenkonflikt besteht**. Ist ein Gesellschafter zugleich Gesellschafter der Drittgesellschaft und Geschäftsführer beider Gesellschaften, liegt ein Interessenkonflikt unzweifelhaft vor. Die Stellung als (Fremd-)Geschäftsführer bei der Drittgesellschaft reicht allein nicht aus. Gleiches gilt, wenn „nur“ eine Beteiligung von 50 Prozent vorliegt, weil es für ein Stimmverbot entscheidend ist, dass der Gesellschafter einen wesentlichen Einfluss auf die Drittgesellschaft hat. Ob ein Stimmverbot wegen eines Interessenkonflikts eingreift, hängt maßgeblich von den Besonderheiten des Einzelfalls ab.