

Uwe Harasko | Steuerberater

Achim Linek | Steuerberater

Klaus Schuler | Steuerberater

Günter Weigt | Steuerberater

Ulrich Geiger | Prokurist

## Mandanten-Information für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2011

Sehr geehrte Damen und Herren,

die vorliegende Mandanten-Information gibt einen Überblick über die vielfältigen steuerlichen und rechtlichen Fragen, die für einen (Gesellschafter-)Geschäftsführer relevant sein können. Die Palette reicht vom nebenberuflichem Beratervertrag mit der eigenen GmbH (Nr. 1) über die Neuregelung der strafbefreienden Selbstanzeige (Nr. 3, 4) bis zu der Frage, wann Kapitaleinkünfte bei Selbstzahlern in der gesetzlichen Krankenkasse zu berücksichtigen sind (Nr. 10). Was zu den Anschaffungskosten eines GmbH-Anteils gehört, die im Fall eines Anteilsverkaufs und einer GmbH-Liquidation von Bedeutung sind, lesen Sie in den Beiträgen Nr. 6 und 7.

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Beratervertrag:** Nebenberuflicher Beratervertrag mit der eigenen GmbH zulässig
- 2 Forderungen der GmbH an ihre Gesellschafter:** Verzicht auf Bilanzierung als verdeckte Gewinnausschüttung
- 3 Selbstanzeige (1):** Die Neuregelung im Schwarzgeldbekämpfungsgesetz
- 4 Selbstanzeige (2):** Ausschluss der Teilselbstanzeige für eine Steuerart
- 5 Gemeinnützige GmbH:** Verdeckte Gewinnausschüttungen gefährden die Gemeinnützigkeit
- 6 Anschaffungskosten von GmbH-Anteilen (1):** Darlehensausfall als nachträgliche Anschaffungskosten?
- 7 Anschaffungskosten von GmbH-Anteilen (2):** Aufwendungen an die Mitgesellschafter sind nicht berücksichtigungsfähig
- 8 Verbrauchsgüterkauf:** Gewährleistungspflichten einer GmbH auch bei Verkauf eines gebrauchten Pkws
- 9 GmbH-Geschäftsführer:** Anspruch auf Weiterbeschäftigung nach Abberufung?
- 10 Gesetzliche Krankenversicherung:** Bei Selbstzahlern haben Kapitaleinkünfte Einfluss auf die Höhe des Beitrags

## 1 Beratervertrag: Nebenberuflicher Beratervertrag mit der eigenen GmbH zulässig

In der Ausgabe 5/2011 der Mandanten-Information haben wir darüber informiert, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH die Geschäftsführung auch aufgrund eines Beratungsvertrags übernehmen kann und damit nicht mehr Arbeitnehmer der GmbH im steuerlichen Sinn ist. Als dritte Alternative – neben Dienstvertrag oder Beratungsvertrag – kann der Gesellschafter-Geschäftsführer sich auch für eine Kombination von Geschäftsführertätigkeit als Arbeitnehmer und selbstständiger Beratertätigkeit entscheiden. Die honorarpflichtige Beratung kann unabhängig davon erfolgen, ob der Geschäftsführer für seine Haupttätigkeit eine Vergütung von der Gesellschaft erhält oder nicht. Für die steuerliche Anerkennung der nebenberuflichen Beratung ist es unerlässlich, dass der Bereich, auf den sich die Beratung bezieht, sich eindeutig von der eigentlichen Geschäftsführertätigkeit abgrenzen lässt.

### Beispiele:

1. Der Geschäftsführer entwickelt für seine GmbH Software. Dazu ist er nach dem Geschäftsführervertrag nicht verpflichtet.
2. Der Geschäftsführer wird als Subunternehmer der eigenen GmbH tätig, und zwar in einem Bereich, in dem die GmbH noch weitere Subunternehmer beschäftigt.

Nicht nur der Beratervertrag, sondern auch das vereinbarte Berater-Honorar muss **wie unter Fremden** vereinbart werden. Ferner muss der Vertrag auch wie vereinbart durchgeführt werden. Wurde also z.B. eine monatliche Honorarabrechnung vertraglich vereinbart, sollte dies auch so praktiziert werden. Andernfalls droht seitens des Finanzamts der Vorwurf der mangelnden Ernsthaftigkeit mit der Folge, dass der Beratungsvertrag insgesamt nicht anerkannt wird und damit sämtliche Beratungshonorare als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt werden.

## 2 Forderungen der GmbH an ihre Gesellschafter: Verzicht auf Bilanzierung als verdeckte Gewinnausschüttung

Wendet eine GmbH einem Gesellschafter oder einer ihm nahestehenden Person einen geldwerten Vorteil zu, den ein fremder Dritter unter den gleichen Umständen nicht erhalten hätte, liegt eine **verdeckte Gewinnausschüttung** (vGA) vor. Dieser Vorteil kann auch in einem **Forderungsverzicht** gegenüber dem Gesellschafter bestehen. Indiz für einen solchen Forderungsverzicht kann der Verzicht auf die Aktivierung dieser Forderung in der Bilanz der GmbH sein – wie dies in folgendem Fall gegeben war.

Forderungsinhaberin war die im Immobilienbereich tätige A-GmbH. Alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin war A, die außerdem zu 40% an der Grundstücksgemeinschaft AB-GbR beteiligt war. Die anderen 60% hielt B.

In einem Bauvertrag verpflichtete sich die A-GmbH, für die AB-GbR ein Mehrfamilienhaus gegen einen Festpreis

schlüsselfertig zu sanieren. Der in Rechnung gestellte Gesamtpreis wurde von der AB-GbR jedoch nicht vollständig bezahlt. Ein Restbetrag von 200.000 DM behielt die GbR laut Rechnungsvermerk wegen mangelhafter Bauleistungen ein. Schriftliche Unterlagen zu den Mängeln existierten allerdings nicht.

Außerdem hatte B die A-GmbH gebeten, „uns“ vorübergehend 550.000 DM zur Verfügung zu stellen. Die GmbH überwies das Geld auf ein privates Konto der A. Mit dem Geld wurde der Restkaufpreis für das Grundstück und der Kaufpreis für ein weiteres Nachbargrundstück bezahlt, das die AB-GbR ebenfalls erworben hatte.

Das Finanzamt sah sowohl in den nicht vollständig bezahlten Bauleistungen als auch in den überwiesenen 550.000 DM verdeckte Gewinnausschüttungen. Denn die GmbH hatte in ihrer Bilanz keine Forderungen gegenüber der AB-GbR aktiviert. Dies sah das Finanzamt als stillschweigenden Forderungsverzicht an, der durch das Gesellschaftsverhältnis der A und ihrer Nähe zur AB-GbR begründet war. Die Klage der A-GmbH vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

Der BFH stimmte der Rechtsauffassung des Finanzamts und des Finanzgerichts hinsichtlich der verdeckten Gewinnausschüttungen in allen Punkten zu.

Die Nicht-Aktivierung einer Forderung durch die GmbH kann zu vGA führen. Ein bloßer **Buchungsfehler** löst zwar grundsätzlich keine vGA aus. Auch kann die bloße Nichtgeltendmachung einer Forderung gegenüber dem Gesellschafter rechtlich nicht ohne Weiteres als (endgültiger) Verzicht beurteilt werden.

Unterlässt es aber eine GmbH – wie im Streitfall – aus Gründen, die im Gesellschaftsverhältnis liegen, eine Forderung gegen ihren Gesellschafter einzuklagen und gegebenenfalls zu vollstrecken, obwohl ein solches Verhalten Erfolg versprechend wäre, liegt eine **Gewinnminderung in Form einer verhinderten Vermögensmehrung**, d.h. eine vGA vor.

Im Streitfall wären die Beteiligten gut beraten gewesen, die **Rüge der Baumängel** im Einzelnen **schriftlich zu dokumentieren**, wie dies geschäftsüblich ist. Interne Vermerke reichen nicht. So aber war von einer in ihrer Höhe vollwertigen Forderung der A-GmbH gegenüber der AB-GbR auszugehen, auf deren Geltendmachung die A-GmbH mit Rücksicht auf ihre ebenfalls an der GbR beteiligte Gesellschafterin A verzichtet hatte.

## 3 Selbstanzeige (1): Die Neuregelung im Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

Das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz ist am 3.5.2011 in Kraft getreten. Es ist die Konsequenz aus der medienwirksamen Strafverfolgung prominenter „Steuersünder“ und umstrittener Ankäufe sog. „Steuer-CDs“ durch Bund und Länder. Es bringt gravierende Einschränkungen der im deutschen Steuerstrafrecht verankerten Möglichkeit zur strafbefreienden Selbstanzeige.

### ● **Ausschluss der Selbstanzeige nach schriftlicher Prüfungsanordnung**

Nach der **bisherigen Gesetzeslage** war eine Selbstanzeige ausgeschlossen, wenn der Finanzbeamte zur Steuerprüfung in einem Betrieb erschienen ist, dem Steuerpflichtigen die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens bekannt gegeben wurde **oder** der Steuerpflichtige sonst damit rechnen musste, dass seine Tat schon entdeckt worden ist (§ 371 Abs. 2 Abgabenordnung (AO) alte Fassung).

Diese Regelung hatte für den Geschäftsführer den Vorteil, dass er bei Kenntniserlangung von einer baldigen Steuerprüfung – zum Beispiel durch die in der Praxis übliche Terminabsprache mit dem Finanzamt – die Möglichkeit hatte, mit seinem Steuerberater alle erforderlichen Steuerunterlagen durchzugehen und noch vor dem Erscheinen des Betriebsprüfers eine strafbefreiende Selbstanzeige abzugeben. Denn zwischen der Terminabsprache und der Betriebsprüfung konnten durchaus mehrere Monate liegen.

Dieses große **Zeitfenster** wird durch die Neuregelung **erheblich verkleinert**. Nunmehr ist die strafbefreiende Selbstanzeige schon dann ausgeschlossen, wenn dem Täter oder seinem Vertreter eine **Prüfungsanordnung** schriftlich **bekannt gegeben** worden ist. Mit Eingang der schriftlichen Mitteilung des Finanzamtes über die bevorstehende Betriebsprüfung, nicht erst mit Erscheinen der Betriebsprüfer, ist der Weg, über die Selbstanzeige zur Straffreiheit zu gelangen, nunmehr versperrt.

#### **Beispiel:**

*GmbH-Geschäftsführer M erhält einen Anruf vom örtlichen Finanzamt. Er wird darüber informiert, dass in Kürze eine Betriebsprüfung in seinem Unternehmen durchgeführt werden soll. Man einigt sich auf einen Termin in dreieinhalb Wochen. Eine schriftliche Prüfungsanordnung erhält M erst eine Woche vor dem Prüfungstermin.*

Nach dem Wortlaut des Gesetzes schließt **nur die schriftliche Prüfungsanordnung** die strafbefreiende Anzeige aus. Zwar wollte der Gesetzgeber die Selbstanzeige zu einem möglichst frühen Zeitpunkt sperren, hat es aber – nach der Expertenanhörung – unterlassen, andere Formen der Mitteilungen als Sperrgrund aufzunehmen.

### ● **Ausschluss der Selbstanzeige ab 50.000 Euro hinterzogener Steuern**

Eine weitere Änderung durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz ist der Ausschluss der Selbstanzeige ab einem hinterzogenen Betrag von **über „50.000 Euro je Tat“**. Eine „Tat“ in diesem Sinne ist dabei ausweislich der Gesetzesbegründung die Hinterziehung durch einen Steuerpflichtigen in einer Steuerart und einem Veranlagungszeitraum.

Wer in einem Veranlagungsjahr mehr als 50.000 Euro Körperschaftsteuer hinterzieht, kann die Selbstanzeige nach neuem Recht nicht wirksam stellen. Wer hingegen in drei Veranlagungsjahren je 20.000 Euro Steuern hinterzogen hat, ist von dem Ausschlussstatbestand nicht betroffen.

Die gesetzliche Festlegung auf eine 50.000-Euro-Grenze folgt der Rechtsprechung zu § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO. Danach liegt ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung ab einem hinterzogenen Betrag von 50.000 € vor (BGH, Urteil vom 2.12.2008).

**Fazit:** Nach der neuen Gesetzeslage kann die Steuerbehörde dem Steuerpflichtigen durch das Versenden einer Prüfungsanordnung jede Möglichkeit nehmen, noch eine strafbefreiende Selbstanzeige zu stellen. Mehr denn je kann daher von einem Abwarten mit einer Selbstanzeige nur abgeraten werden.

## 4 **Selbstanzeige (2): Ausschluss der Teilselbstanzeige für eine Steuerart**

Eine der wichtigsten Fragen im Selbstanzeigerecht ist, auf welche Sachverhalte sich die Selbstanzeige beziehen muss. Bislang war es für den Steuerpflichtigen möglich, eine Selbstanzeige nur in Bezug auf eine bestimmte Steuerart und einen bestimmten Besteuerungszeitraum abzugeben. Der Steuerpflichtige konnte also mit Straffreiheit rechnen, soweit er fehlende Angaben in seiner falschen Steuererklärung selbst angezeigt hat, ohne alle seine in noch nicht verjährter Zeit abgegebenen privaten und geschäftlichen Steuerklärungen auf weitere Fehler überprüfen zu müssen. Die Teilselbstanzeige stellte die teilweise Straffreiheit sicher.

Dem hat der Bundesgerichtshof indes schon im vergangenen Jahr einen Riegel vorgeschoben: In einer umstrittenen Entscheidung verlangte der 1. Strafsenat des höchsten deutschen Gerichts die „**vollständige Rückkehr zur Steuerehrlichkeit**“. Wer nicht „reinen Tisch“ mache, könne Straffreiheit nicht – auch nicht teilweise – erlangen (BGH, Beschluss vom 20.5.2010).

Der Gesetzgeber stellt nun in der neuen Fassung des § 371 Abs. 1 AO klar: „Wer gegenüber der Finanzbehörde zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, wird wegen dieser Steuerstraftaten nicht nach § 370 bestraft.“ Der Steuerpflichtige muss also eine Selbstanzeige zukünftig für den kompletten nicht verjährten Zeitraum **für eine Steuerart vollständig abgeben**, um Straffreiheit zu erlangen. Der vom BGH geforderte „reine Tisch“ für alle Steuerarten ist nicht Gesetz worden.

#### **Beispiel:**

*Die Z-GmbH führt seit geraumer Zeit den deutschen Steuerbehörden unbekannte Konten in der Schweiz und in Luxemburg, auf die Gelder von „schwarz“ abgewickelten Geschäften eingezahlt wurden. Der Geschäftsführer stellt nun eine Selbstanzeige aufgrund der nicht abgeführten Umsatzsteuer in Bezug auf das Konto in der Schweiz. Im Zuge der Ermittlungen wird der Finanzbehörde durch einen anonymen Tipp eines ehemaligen Mitarbeiters bekannt, dass ein weiteres verheimlichtes Konto in Luxemburg besteht.*

Im Beispiel ist die **Selbstanzeige** nach neuem Recht **unwirksam**: Der Geschäftsführer hat nicht alle noch nicht verjährten Steuerstraftaten bzgl. der Steuerart Umsatzsteuer berichtet. Er muss sich somit im Hinblick auf sämtliche in der Vergangenheit hinterzogenen Steuern strafrechtlich zur Verantwortung ziehen lassen – auch hinsichtlich der bereits angezeigten steuerlichen Verfehlungen.

## 5 Gemeinnützige GmbH: Verdeckte Gewinnausschüttungen gefährden die Gemeinnützigkeit

Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sind von der Körperschaftsteuer befreit. Dies gilt unabhängig von ihrer Rechtsform und mithin auch für die GmbH. Immer häufiger wird diese Rechtsform zur Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke gewählt. In der Praxis von Bedeutung ist die Möglichkeit, **dem Geschäftsführer** einer gemeinnützigen GmbH (gGmbH) **ein angemessenes Gehalt** zu zahlen. Allerdings ist gerade bei der Gehaltszahlung an den Geschäftsführer äußerste Vorsicht geboten, denn die Anerkennung der Steuerbefreiung ist insbesondere von der uneigennützigen und selbstlosen Mittelverwendung abhängig.

In jüngerer Vergangenheit ist zu beobachten, dass die Finanzverwaltung besonderes Augenmerk darauf richtet, ob den Gesellschaftern oder Mitgliedern steuerbegünstigter Körperschaften unangemessene Vorteile gewährt werden. Hierfür wird die Rechtsprechung, die zu der Frage der verdeckten Gewinnausschüttung ergangen ist, entsprechend angewandt.

Eine Form der **verdeckten Gewinnausschüttung in der gemeinnützigen GmbH** ist die überhöhte Gehaltszahlung. Mit diesem Sachverhalt hatte sich der BFH in seinem Urteil vom 12.10.2010 auseinanderzusetzen. Im Urteilsfall wurde eine steuerbegünstigte GmbH verkauft. An der GmbH waren der Geschäftsführer zu 25 Prozent und seine Ehefrau zu 75 Prozent beteiligt. Mit notariellem Vertrag wurden die Geschäftsanteile auf eine andere, ebenfalls steuerbegünstigte GmbH übertragen. Beurkundet wurde ein Kaufpreis in Höhe von insgesamt 100.000 DM. Tatsächlich waren sich die Parteien darüber einig, dass ein Preis von 1,3 Mio. DM gezahlt werden sollte. Hierzu sollte der bisherige Geschäftsführer auch weiterhin tätig sein. Der neue Geschäftsführervertrag wurde für eine Dauer von fünf Jahren geschlossen und ein monatliches Gehalt von 20.000 DM vereinbart. Unter Berücksichtigung der bereits als beurkundeter Kaufpreis gezahlten 100.000 DM sollte auf diese Weise der Betrag von 1,3 Mio. DM erreicht werden.

Diesen Sachverhalt griff das Finanzamt in der nächsten Betriebsprüfung auf.

Es vertrat die Auffassung, dass für die gesamte Dauer der Tätigkeit des Geschäftsführers – also auch vor Verkauf der Geschäftsanteile – die Anerkennung der Gemeinnützigkeit zu widerrufen sei. Aufgrund des versteckt gezahlten Kaufpreises läge eine **Mittelfehlverwendung** vor. Dem schloss sich der BFH an. Der I. Senat bejahte für die Jahre, in

denen ein überhöhtes Geschäftsführergehalt zur Begleichung der Kaufpreisforderung gezahlt wurde, die Mittel Fehlverwendung.

Darüber hinaus hat der BFH auch den **rückwirkenden Entzug der Steuerbefreiung** für rechtmäßig gehalten. Die Gemeinnützigkeit setzt nämlich voraus, dass auch bei Auflösung der Gesellschaft die Mittel jedenfalls soweit für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden sind, als die Mittel die Einlage übersteigen. Hierdurch kommt zum Ausdruck, dass Mittel, die durch eine steuerbegünstigte Tätigkeit erworben werden, auch für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden müssen.

## 6 Anschaffungskosten von GmbH-Anteilen (1): Darlehensausfall als nachträgliche Anschaffungskosten?

Die Anschaffungskosten von GmbH-Anteilen wirken sich beim Verkauf dieser Anteile steuermindernd aus, wenn der Veräußerer vor dem Verkauf wesentlich – mit mindestens 1 Prozent – an der GmbH beteiligt war. Denn steuerpflichtig ist nur der Veräußerungserlös abzüglich der Anschaffungskosten und etwaiger Veräußerungskosten.

Zu den Anschaffungskosten der Anteile gehören auch **nachträgliche Anschaffungskosten**, also Aufwendungen auf die Beteiligung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Beispiel: der GmbH-Gesellschafter gewährt seiner GmbH in der Krise ein Darlehen.

Mit einem solchen Fall hatte sich der BFH in seiner Entscheidung vom 7.12.2010 zu befassen. Er hatte zu beurteilen, ob ein **Gesellschafterdarlehen** zur Überwindung einer Krise gewährt worden war.

Im Urteilsfall war der Kläger A wesentlich beteiligter Gesellschafter der inzwischen insolventen C-GmbH. Fünf Jahre vor der Insolvenz gewährte er der GmbH ein Darlehen in Höhe von 400.000 DM mit der Maßgabe, dass das Darlehen aus wichtigem Grund gekündigt werden konnte. Ein wichtiger Grund sollte neben der Zahlungseinstellung und der Eröffnung des Insolvenzverfahrens gegeben sein, wenn die GmbH mit fälligen Zahlungen länger als zwei Monate säumig ist.

Zeitgleich mit der Darlehensgewährung beschlossen die Gesellschafter eine Erhöhung des Stammkapitals.

Im Anschluss an die Insolvenz machte A seinen Darlehensausfall als nachträgliche Anschaffungskosten geltend. Finanzamt und Finanzgericht lehnten die steuerliche Anerkennung ab.

Auch der BFH schloss sich der Meinung des Finanzamts an und wies die Revision zurück.

Darlehen eines Gesellschafters an seine GmbH führen nach ständiger Rechtsprechung des BFH zu nachträglichen Anschaffungskosten, wenn sie durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und weder Werbungskosten aus Kapitalvermögen noch Veräußerungs- oder Auflösungskosten sind. Als nachträgliche Anschaffungskosten wer-

den solche Darlehenszahlungen anerkannt, die der Gesellschafter der Gesellschaft **in der Krise** gewährt.

Zu der Frage, ob die GmbH bei Darlehensgewährung kreditunwürdig war (= Krisenzeichen), hatte A vorgetragen, dass zu diesem Zeitpunkt die Gesellschaft überschuldet gewesen sei. **Überschuldung** ist ein Insolvenzantragsgrund und damit gleichzeitig ein Zeichen für die Krise der Gesellschaft. Allerdings hatten die Gesellschafter neben der Gewährung von Darlehen gleichzeitig eine **Kapitalerhöhung** beschlossen. Auf diesen Umstand stellte der BFH ab: Die Kapitalerhöhung beeinflusst den „Überschuldungsgrad der GmbH“ und führt damit zum **Wegfall der Krise**. Führt die Kapitalerhöhung also zum Wegfall der Überschuldung, entfällt damit auch die Krise. Die Darlehensgewährung kann nicht isoliert betrachtet werden.

Der BFH kam zu dem Ergebnis, dass es sich auch nicht um ein sogenanntes **krisenbestimmtes Darlehen** gehandelt hat. Krisenbestimmt sind solche Darlehen, die der Gesellschaft vor Eintritt der Krise gewährt werden, die aber dazu bestimmt sind, in der Krise stehengelassen zu werden. Sie dürfen damit notwendigerweise nicht einseitig vom Gesellschafter kündbar sein. Dies war im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben, da nach dem Darlehensvertrag der Gesellschafter für den Fall der Insolvenz ein Kündigungsrecht hatte.

## 7 Anschaffungskosten von GmbH-Anteilen (2): Aufwendungen an die Mitgesellschafter sind nicht berücksichtigungsfähig

A und drei weitere Mitgesellschafter verpflichteten sich, als Bürgen für einen Überziehungskredit der GmbH einzustehen. Die GmbH nahm den Überziehungskredit in Anspruch und musste dafür 17 Prozent Zinsen zahlen. Um diesen teuren Kredit abzulösen, sollte jeder der vier Bürgen/Gesellschafter 145.000 DM an die Sparkasse zahlen. In Höhe der zu zahlenden Beträge nahmen die Gesellschafter Darlehen auf. Das Kreditinstitut verlangte dafür eine Sicherheit und erhielt von A das Pfandrecht an einem Wertpapierdepot. Da die übrigen drei Gesellschafter ihr Darlehen nicht zurückführten, befriedigte sich die Sparkasse aus diesem Pfandrecht.

Das Finanzamt erkannte in der Einkommensteuererklärung des A die Befriedigung aus dem Pfandrecht nicht als nachträgliche Anschaffungskosten an. Das Finanzgericht schloss sich der Meinung des Finanzamts an und wies die dagegen gerichtete Klage ab.

Auch nach Auffassung des BFH waren bei der Verwertung des Pfandrechts durch die Sparkasse keine nachträglichen Anschaffungskosten gegeben. Der BFH stellte dabei darauf ab, dass die **Verpfändung des Wertpapierdepots** ihre **Ursache nicht im Gesellschaftsverhältnis** (Verhältnis von A zu seiner GmbH) hatte, sondern im Verhältnis der Gesellschafter untereinander.

Vordergründig mag die Verpfändung des Wertpapierdepots im Interesse der GmbH gewesen sein, um deren

Überziehungskredit zurückzuführen. Diese Betrachtung schlug jedoch nicht durch. So hatte der Kläger der darlehensgewährenden Sparkasse ein Pfandrecht eingeräumt. Aus diesem Pfandrecht ist er von der Sparkasse in Anspruch genommen worden. Deshalb sind die Forderungen der Sparkasse aus den Darlehensverträgen mit den Mitgesellschaftern auf A übergegangen. Auch wenn er sich bei den Mitgesellschaftern nicht befriedigen können, folgt daraus nicht, dass ihm dann ein Aufwendungsersatzanspruch gegen die GmbH zusteht.

Betroffen ist lediglich das Rechtsverhältnis der Gesellschafter untereinander als Darlehensnehmer. Demzufolge hat die Pfandrechtsbestellung ihre Ursache nicht in dem Gesellschaftsverhältnis (was für nachträgliche Anschaffungskosten aber notwendig wäre), sondern in dem für § 17 EStG unbeachtlichen Verhältnis der Gesellschafter untereinander.

## 8 Verbrauchsgüterkauf: Gewährleistungspflichten einer GmbH auch bei Verkauf eines gebrauchten Pkw

Der BGH hat entschieden, dass der Verkauf eines Gebrauchtwagens durch eine GmbH an einen Verbraucher grundsätzlich auch dann den Vorschriften über den Verbrauchsgüterkauf unterliegt, wenn es sich hierbei um ein für die GmbH „branchenfremdes“ Nebengeschäft handelt.

Die von einem Kaufmann vorgenommenen Rechtsgeschäfte gelten im Zweifel als zum Betrieb seines Handelsgewerbes gehörig.

Im Streitfall kaufte eine Privatperson von einer im Bereich der Drucktechnik tätigen GmbH unter Ausschluss jeglicher Gewährleistung einen gebrauchten Pkw. Nach Übergabe und Bezahlung des Fahrzeugs erklärte der Käufer die Anfechtung des Vertrags wegen arglistiger Täuschung mit der Begründung, die GmbH habe ein Klappergeräusch im Motorbereich verschwiegen. Der Geschäftsführer erwiderte, das Fahrzeug sei zum Zeitpunkt der Übergabe mangelfrei gewesen, wies die Anfechtung zurück und lehnte die Rückabwicklung des Kaufvertrags ab.

Hierzu führte der BGH weiter aus: Auch der Verkauf beweglicher Sachen durch eine GmbH gehört im Zweifel zum Betrieb des Handelsgewerbes der GmbH und fällt damit, auch soweit es sich um branchenfremde Nebengeschäfte handelt, unter die Bestimmungen über den Verbrauchsgüterkauf. Es ist nicht erforderlich, dass der Geschäftszweck der Handelsgesellschaft auf den Verkauf von Gegenständen gerichtet ist.

Da die GmbH die gesetzliche Vermutung nicht widerlegt hat, handelt es sich auch im vorliegenden Fall um ein Unternehmergeschäft, sodass sich die GmbH im Streitfall nicht auf den vereinbarten Gewährleistungsausschluss berufen kann.

Gleichwohl hatte die Klage keinen Erfolg. Ein Rücktritt vom Kaufvertrag wegen eines Sachmangels des Fahrzeugs scheiterte daran, dass der Käufer der GmbH **keine**

**Frist zur Nachbesserung gesetzt** hatte. Eine Fristsetzung war im Streitfall auch erforderlich. Die tatrichterlichen Feststellungen rechtfertigten nicht die Annahme, dass die GmbH die Nacherfüllung ernsthaft und endgültig verweigert hätte.

## 9 GmbH-Geschäftsführer: Anspruch auf Weiterbeschäftigung nach Abberufung?

Wird die Bestellung eines Geschäftsführers widerrufen, kann sich die Frage stellen, ob sich aus dem weiterhin bestehenden Anstellungsvertrag ein Anspruch auf Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer oder in einer ähnlich leitenden Funktion ableiten lässt. Mit dieser Frage hatte sich der BGH in seinem Urteil vom 11.10.2010 zu beschäftigen. Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die beklagte K-GmbH betrieb in Bonn die Bundeskunsthalle. Der Kläger A wurde 1989 zum Geschäftsführer bestellt. Nach seiner Abberufung als Geschäftsführer kündigte die K-GmbH am 25.6.2007 aufgrund eines entsprechenden Gesellschafterbeschlusses den Anstellungsvertrag als Geschäftsführer zum 31.12.2007.

A hat eine Feststellungsklage erhoben mit dem Inhalt, dass das Dienstverhältnis durch die Kündigung nicht beendet worden ist. Zudem hat er die Weiterbeschäftigung in seiner bisherigen Funktion als Direktor und Intendant, hilfsweise in einer ähnlichen leitenden Stellung, und die Zahlung seiner Vergütung verlangt.

Das OLG Köln hat den Fortbestand des Dienstverhältnisses festgestellt, die K-GmbH zur Weiterbeschäftigung des Klägers in einer seiner früheren Tätigkeit ähnlichen leitenden Stellung verurteilt und dem Zahlungsbegehren überwiegend stattgegeben. In der zugelassenen Revision ging es nur noch um die Verpflichtung zur Weiterbeschäftigung des Klägers.

Der BGH hat abweichend vom OLG eine **Verpflichtung** der Beklagten **zur Weiterbeschäftigung** des Klägers **verneint**.

Zunächst einmal hat der BGH festgestellt, dass ein schuldrechtlicher Anspruch auf Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer einer GmbH aus dem Anstellungsvertrag nicht hergeleitet werden kann. Das **gesellschaftsrechtliche Organ-** und das **schuldrechtliche Anstellungsverhältnis** sind nach dem sogenannten Trennungsgrundsatz in ihrem Bestand **voneinander unabhängig**. Hieraus folgt grundsätzlich, dass beide Rechtsverhältnisse nach den jeweils dafür geltenden Regeln beendet werden. Der Widerruf der Geschäftsführerbestellung ist jederzeit möglich. Die hierdurch gewährleistete Organisationsfreiheit der GmbH schließt den vom Kläger ursprünglich geltend gemachten „anstellungsvertraglichen Beschäftigungsanspruch“ hinsichtlich einer Tätigkeit als Geschäftsführer aus. Die jederzeitige Widerrufsmöglichkeit der Geschäftsführerbestellung erfolgt nämlich nach dem gesetzlichen Wortlaut „unbeschadet der Entschädigungsansprüche aus bestehenden Verträgen“ (§ 38 Abs. 1 GmbHG).

Nach Auffassung des BGH hat der Kläger aber auch keinen Anspruch auf Beschäftigung in einer seiner früheren Tätigkeit vergleichbaren leitenden Funktion. Er begründet dies mit der Auslegung des Anstellungsvertrags. Sofern dieser nur die **Beschäftigung als Geschäftsführer** zum Inhalt hat, ist eine Tätigkeit unterhalb der Organebene, sei es auch nur ersatzweise, typischerweise gerade nicht vereinbart. Eine solche Tätigkeit stellt etwas anderes als die Geschäftsführertätigkeit dar und kann daher ohne eine ausdrückliche Regelung aus dem Anstellungsvertrag nicht abgeleitet werden.

## 10 Gesetzliche Krankenversicherung: Bei Selbstzahlern haben Kapitaleinkünfte Einfluss auf die Höhe des Beitrags

Zahlreiche GmbH-Geschäftsführer sind freiwillig in einer gesetzlichen Krankenkasse versichert. Für sie dürfte Folgendes interessant sein:

Die **Beitragsbemessung** für freiwillig in der gesetzlichen Krankenversicherung versicherte Mitglieder, sog. Selbstzahler, wurde vom GKV-Spitzenverband **hinsichtlich der Einbeziehung von Kapitalerträgen zum 1.7.2011 geändert**.

Nach der Änderung werden die innerhalb eines Kalenderjahres erzielten Einnahmen aus Kapitalvermögen erst im folgenden Kalenderjahr berücksichtigt. Die Einnahmen werden ab dem Zeitpunkt der turnusmäßig durchzuführenden Anpassung der Beitragsfestsetzung mit einem Zwölftel des Jahresbetrags für die folgenden zwölf Kalendermonate in die Beitragsberechnung einbezogen. Beginnend ab 1.7.2011 soll bei den jeweils nächsten turnusmäßigen Einkommensüberprüfungen auf das neue Berechnungsmodell umgestellt werden.

Der GKV-Spitzenverband bestimmt die Einzelheiten über die Beitragsbemessung. Er hat dazu „Einheitliche Grundsätze zur Beitragsbemessung freiwilliger Mitglieder der gesetzlichen Krankenversicherung und weiterer Mitgliedergruppen sowie zur Zahlung und Fälligkeit der von Mitgliedern selbst zu entrichtenden Beiträge“ erlassen. Diese Grundsätze werden als „Beitragsverfahrensgrundsätze Selbstzahler“ bezeichnet. Sie datieren vom 27.10.2008 und sind inzwischen dreimal geändert worden. Die letzte Änderung und aktuelle Fassung ist vom 6.5.2010.

Die Grundsätze treffen Regelungen zur Zahlung und Fälligkeit der von Mitgliedern selbst zu entrichtenden Beiträge zur Kranken- und zur Pflegeversicherung. Das Gesetz bestimmt weiter, dass bei der Beitragsbemessung die gesamte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des freiwilligen Mitglieds berücksichtigt wird. Bei der Bestimmung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sind mindestens die Einnahmen des freiwilligen Mitglieds zu berücksichtigen, die bei einem vergleichbaren versicherungspflichtig Beschäftigten der Beitragsbemessung zu Grunde zu legen sind – damit auch die Kapitalerträge.