

## **Brief für GmbH-GF/-Gesellschafter** (HaufeIndex: 1491234)

### **GmbH-GF/-Gesellschafter-Brief des Monats Juni 2011**

[Anrede]

Sehr geehrte Damen und Herren,

[Einführung - Standard]

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

#### **Inhalt**

1. Rückstellungen für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen
2. Haftung aller GmbH-GF trotz Ressortverteilung?
3. Anerkennung von grenzüberschreitenden Organschaften
4. Vereinfachungsregeln für Umsätze von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben
5. Kenntnis der anspruchsbegründenden Umstände für Verjährungsbeginn
6. Umnummerierung abgetretener Geschäftsanteile möglich?

#### **1. Rückstellungen für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen**

##### **Kernaussage**

Im Jahr 2002 stellte der Bundesfinanzhof (BFH) erstmals fest, dass Rückstellungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen handels- sowie steuerrechtlich grundsätzlich zu bilden sind. Die Berechnung dieser Rückstellung eröffnete in der Vergangenheit allerdings unter anderem wegen individueller Aufbewahrungsfristen (6 oder 10 Jahre) für unterschiedliche Arten von Geschäftsunterlagen und divergierender Meinungen über die korrekte Berechnung einen gewissen Interpretationsspielraum.

##### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Betreiber einer Apotheke; er erzielt hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen bildete er im Jahresabschluss des Streitjahres 2003 eine Rückstellung von 10.700 EUR. Er hatte dafür die jährlich entstehenden Kosten für die Aufbewahrung von 1.070 EUR mit 10 multipliziert. Er nahm als Aufbewahrungsfrist für alle Unterlagen 10 Jahre an; zudem berücksichtigte er durch den Faktor 10 den Umstand, dass sein Archiv zwar jährlich durch Aussonderung von bereits mehr als 10 Jahre alter Unterlagen entlastet werde, dieser frei werdende Stauraum aber auch gleichzeitig mit neuen Unterlagen aufgefüllt würde. Das Finanzamt folgte dieser Berechnung nicht. Der Kläger unterlag schließlich vor dem BFH.

##### **Entscheidung**

Der BFH stellte klar, dass lediglich die am Bilanzstichtag bereits entstandenen Unterlagen für die Berechnung der Aufbewahrungsrückstellung berücksichtigungsfähig sind. Dabei ist, ausgehend von einer Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren für alle Geschäftsunterlagen, der vereinfachende Ansatz der Finanzverwaltung, d. h. die Annahme einer durchschnittlichen Restaufbewahrungsdauer von 5,5 Jahren, nicht zu beanstanden. Diese ermittelt sich aus dem

Durchschnitt der Restaufbewahrungsdauer aller am Bilanzstichtag bereits vorhandenen Unterlagen ( $(10+1):2 = 5,5$ ).

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung des BFH schränkt den Interpretationsspielraum für die Berechnung der Aufbewahrungsrückstellung bezüglich der Berücksichtigung in Zukunft entstehender Unterlagen ein. Damit schafft er Rechtssicherheit für die Bilanzierenden, die ihre Rückstellung mit Hilfe der vereinfachenden Formel der Finanzverwaltung ermitteln. Dass im vorliegenden Fall entschieden wurde, dass noch nicht verursachte Kosten bei der Berechnung der Rückstellung nicht zu berücksichtigen sind, war zu erwarten. Angesichts des in aller Regel lediglich steuerstundenden Effekts dieser Rückstellung im Jahr ihrer Bildung ist eine möglichst einfache, von der Finanzverwaltung akzeptierte Ermittlungsmethode zu begrüßen.

### **2. Haftung aller GmbH-GF trotz Ressortverteilung?**

#### **Rechtslage**

In der Praxis werden die Aufgaben des Geschäftsführers häufig zwischen mehreren Geschäftsführern verteilt. Diese interne Aufgabenverteilung entlässt die Geschäftsführer jedoch nicht aus ihrer Gesamtverantwortung. Vielmehr wandelt sich die Handlungsverantwortung zu einer Überwachungs- und Informationspflicht.

#### **Sachverhalt**

Der Antragsteller war Gesellschafter einer GmbH und als deren Geschäftsführer ausschließlich für die technischen Belange zuständig. Die kaufmännischen Angelegenheiten wurden von einem weiteren Gesellschafter erledigt. Nachdem die GmbH Steuerrückstände nicht entrichtet hatte und Vollstreckungsmaßnahmen gegen diese erfolglos blieben, nahm das beklagte Finanzamt den Geschäftsführer in Haftung, weil dieser seine Pflicht zur Entrichtung der festgesetzten Steuern als gesetzlicher Vertreter der GmbH nicht erfüllt hat (§§ 69 S. 1 AO). Dieser Haftungsbescheid ist Gegenstand des Rechtsstreites.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab der Argumentation des Finanzamtes recht. Der Geschäftsführer haftet wegen einer Verletzung seiner Steuerentrichtungspflichten. Eine Entlastung aufgrund der Geschäftsverteilung unter den Gesellschaftern aufgrund der vom Bundesfinanzhof (BFH) entwickelten Grundsätze für die Haftungsbegrenzung unter Geschäftsführern kommt nicht in Betracht. Auch bei einer internen Aufgabenverteilung hat sich der Geschäftsführer fortlaufend über den Geschäftsgang zu unterrichten, so dass ihm Unregelmäßigkeiten nicht über einen längeren Zeitraum verborgen bleiben können. Besteht Anlass zu Zweifeln, muss der Geschäftsführer entsprechende Überwachungsmaßnahmen ergreifen. Ein Geschäftsführer, der sich nicht durchsetzen kann und sich an der Wahrnehmung seiner Überwachungspflichten gehindert sieht, muss zur Vermeidung haftungsrechtlicher Konsequenzen sein Amt niederlegen.

#### **Konsequenz**

Zur Haftungsvermeidung bei einer internen Aufgabenverteilung sind nach ständiger Rechtsprechung rechtliche Mindestanforderungen zu erfüllen. Es empfiehlt sich, die Aufgabenverteilung stets schriftlich z. B. in Form einer Geschäftsordnung oder eines Geschäftsverteilungsplans abzufassen. Ferner sollte dokumentiert werden, dass eine wechselseitige Unterrichtung und erfolgte. Schließlich sollten nachweisbare Kontrollmechanismen zur gegenseitigen Überprüfung der Geschäftsführer errichtet werden.

### **3. Anerkennung von grenzüberschreitenden Organschaften**

#### **Kernproblem**

Verpflichtet sich eine inländische Kapitalgesellschaft, ihren gesamten Gewinn als Organgesellschaft an ein anderes gewerbliches Unternehmen als Organträger abzuführen, so ist das Einkommen der Organgesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen dem Organträger zuzurechnen. Die Organschaft eignet sich somit insbesondere zur

Verrechnung von Gewinnen und Verlusten innerhalb von Konzernen. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung der Organschaft ist dabei u. a., dass der Organträger die Stimmrechtsmehrheit bei der Organgesellschaft innehat und seine Geschäftsleitung (früher zusätzlich auch Sitz) im Inland hat. Dies gilt für die Körperschaftsteuer ebenso wie für die Gewerbesteuer. Fraglich ist allerdings, ob der strikte Inlandsbezug der Organschaft den Anforderungen des Europa- und des Abkommensrechts standhält.

#### **Sachverhalt**

Klägerin war eine inländische GmbH, deren alleinige Gesellschafterin eine Kapitalgesellschaft englischen Rechts (public privat company) war. Letztere gewährte der inländischen GmbH im Streitjahr 1999 hohe Darlehensbeträge, für die in 1999 Darlehenszinsen anfielen. Die klagende GmbH begehrte als Organgesellschaft behandelt zu werden, so dass eine Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen für Zwecke der Gewerbesteuer unterbleiben würde. Das Finanzamt sowie das Finanzgericht Hessen folgten dieser Auffassung nicht. Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klägerin im Ergebnis jedoch nunmehr recht.

#### **Entscheidung**

Der BFH erkennt vorliegend die gewerbesteuerliche Organschaft zwischen der britischen Muttergesellschaft und der deutschen Tochter-GmbH an. Zwar könne die Obergesellschaft mangels inländischer Geschäftsleitung nach dem Gesetzeswortlaut nicht Organträger sein. Allerdings sei der strikte Inlandsbezug ein Verstoß gegen das im DBA-Großbritannien vereinbarte Diskriminierungsverbot. Danach dürfen Inlandsunternehmen, die von im Ausland ansässigen Gesellschaftern beherrscht werden, steuerlich nicht schlechter behandelt werden als von Inländern beherrschte Inlandsunternehmen. Da die Organschaft schon nach abkommensrechtlichen Grundsätzen anzuerkennen war, konnte der BFH die interessante Frage nach der Europarechtskonformität der Organschaftsregelungen offen lassen.

#### **Konsequenzen**

Das Urteil kann zwar nicht unmittelbar auf das geltende Recht übertragen werden, da nach aktuellem Recht (neben der körperschaftsteuerlichen) nunmehr auch die gewerbesteuerliche Organschaft den Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags verlangt. Es ist jedoch fraglich, ob das Erfordernis eines Gewinnabführungsvertrags europarechtlichen Anforderungen entspricht. Sofern diese Voraussetzung zukünftig aus europarechtlichen Gründen aufgehoben wird, käme dem Urteil zukünftig in grenzüberschreitenden Sachverhalten erhebliche Bedeutung zu. In diesen Fällen wären grenzüberschreitende Organschaften dann anzuerkennen, wenn die sonstigen Organschaftsvoraussetzungen erfüllt wären und das maßgebliche DBA ein Diskriminierungsverbot i. S. d. Art. 24 Abs. 5 OECD-Musterabkommen beinhaltet.

#### **4. Vereinfachungsregeln für Umsätze von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben**

##### **Alte Rechtslage**

Abschnitt 24.6 Abs. 1 UStAE enthält Vereinfachungsregelungen für bestimmte Umsätze von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und lautet: "Werden im Rahmen eines pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes auch der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze ausgeführt (z. B. Lieferungen zugekaufter Erzeugnisse, Erbringung sonstiger Leistungen, die nicht landwirtschaftlichen Zwecken dienen), können diese unter den Voraussetzungen des Abs. 2 aus Vereinfachungsgründen in die Durchschnittssatzbesteuerung einbezogen werden. Unter den gleichen Voraussetzungen kann aus Vereinfachungsgründen von der Erhebung der Steuer auf die Umsätze mit Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten verzichtet werden." Voraussetzung war insbesondere, dass die genannten Umsätze im Kalenderjahr nicht mehr als 4.000 EUR betragen (Abschnitt 24.6 Abs. 2 Nr. 1 UStAE). Ob diese Umsatzgrenze eingehalten wurde, ist endgültig erst mit Ablauf des Kalenderjahres erkennbar. Bereits im Laufe des Jahres ist aber bei der Versteuerung der entsprechenden Umsätze und der Rechnungserteilung über die Anwendbarkeit der Durchschnittssatzbesteuerung zu entscheiden.

### **Neue Rechtslage**

Mit Schreiben vom 8.4.2011 hat das Bundesfinanzministerium den Umsatzsteueranwendungserlass geändert; zukünftig ist die Umsatzgrenze (Abschnitt 24.6 Abs. 2 Nr. 1 UStAE) im Interesse der Rechtssicherheit und zur Vermeidung rückwirkender Rechnungskorrekturen im Wege einer Vorausschau zu Beginn des Kalenderjahres zu prüfen. Abschnitt 24.6 Abs. 2 Nr. 1 UStAE lautet daher nun wie folgt: "1. Die in Abs. 1 genannten Umsätze betragen voraussichtlich insgesamt nicht mehr als 4.000 EUR im laufenden Kalenderjahr." Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums ist auf nach dem 31.12.2010 ausgeführte Umsätze anzuwenden.

## **5. Kenntnis der anspruchsbegründenden Umstände für Verjährungsbeginn**

### **Rechtslage**

Grundsätzlich beginnt die regelmäßige Verjährungsfrist von 3 Jahren mit Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist und der Gläubiger von den anspruchsbegründenden Umständen und der Person des Schuldners Kenntnis erlangt hat oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen konnte (§ 199 Abs. 1 BGB). Ohne Rücksicht auf die Entstehung der Ansprüche und die Kenntnis davon, gibt es jedoch absolute Höchstfristen. Die für den Verjährungsbeginn erforderliche Kenntnis wird juristischen Personen des Privatrechts grundsätzlich durch ihre vertretungsberechtigten Personen vermittelt. Ist der Geschäftsführer einer GmbH selbst Schuldner, kann die GmbH die Kenntnis nicht durch den Geschäftsführer erlangen.

### **Sachverhalt**

Der Beklagte war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. In der Bilanz zum 31.12.2000 sind Ansprüche gegen den Beklagten in Höhe von 55,66 Mio. DM ausgewiesen. Diese wurde im September 2001 festgestellt. Die Klägerin führte in den Jahren 1994 und 1995 Bauleistungen im Auftrag der GmbH aus. Wegen einer Rest-Werklohnforderung erwirkte sie gegen die GmbH ein Urteil auf Zahlung von rund 343.000 EUR. Nachdem ein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH mangels Masse abgewiesen wurde, pfändete die Klägerin aufgrund des Titels die Ansprüche der GmbH gegen den Beklagten. Nachdem dieser nicht zahlte, erhob die Klägerin im Juni 2005 Zahlungsklage. Das Oberlandesgericht (OLG) gab der Klage nur teilweise statt, da die Forderung mit Ablauf des 31.12.2004 insoweit verjährt sei.

### **Entscheidung**

Die Klägerin hatte vor dem Bundesgerichtshof (BGH) Erfolg. Der Bilanzfeststellung kommt die Wirkung eines zivilrechtlich verbindlichen Schuldanerkenntnisses für die darin ausgewiesenen Forderungen gegen den Gesellschafter zu. Der Anspruch aus dem Schuldversprechen war nicht verjährt. Zwar war der Anspruch mit der Feststellung der Bilanz fällig. Die für den Verjährungsbeginn erforderliche Kenntnis von den anspruchsbegründenden Umständen kann der Gesellschaft jedoch nicht durch ihren Geschäftsführer verschafft werden, wenn dieser selbst Schuldner ist. Es kann nämlich nicht von dem Schuldner erwartet werden, dass er für die Geltendmachung der Ansprüche gegen sich selbst Sorge trägt. Hinzu kommt, dass ein alleiniger Geschäftsführer gegen sich selbst zur Hemmung der Verjährung keine Maßnahmen der Rechtsverfolgung ergreifen kann (§ 204 Abs. 1 BGB). Eine mögliche Zurechnung der Kenntnis des zur Anspruchsverfolgung berufenen Gesellschafters scheidet aus den gleichen Gründen aus.

### **Konsequenz**

Mit der Feststellung wird die Bilanz jedenfalls im Verhältnis zwischen Gesellschaft und Gesellschafter für verbindlich erklärt. Ist der alleinige Gesellschafter und alleinige Geschäftsführer der GmbH Schuldner, verjähren die Ansprüche aus dem Schuldanerkenntnis erst nach 10 Jahren. Die Kenntnis kann nur durch einen weiteren Geschäftsführer vermittelt werden.

## **6. Ummummerierung abgetretener Geschäftsanteile möglich?**

### **Rechtslage**

Im Verhältnis zur Gesellschaft gilt als Gesellschafter nur, wer in die zum Handelsregister aufgenommene Gesellschafterliste eingetragen ist. Diese ist zudem Grundlage für den gutgläubigen Erwerb von GmbH-Anteilen. Treten Veränderungen in den Personen der Gesellschafter oder dem Umfang ihrer Beteiligung ein, muss eine neue Liste eingereicht werden. Die Einreichungspflicht obliegt anstelle des Geschäftsführers dem Notar, wenn er in amtlicher Eigenschaft an diesen Veränderungen unmittelbar mitgewirkt hat. Weigert sich das Register, die notarielle Gesellschafterliste aufzunehmen, hat der Notar ein eigenes Beschwerderecht. Die Umnummerierung abgetretener Geschäftsanteile in der Gesellschafterliste ist dann zulässig, wenn die Zuordnung der Geschäftsanteile gewährleistet ist.

#### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer beurkundete in seiner Eigenschaft als Notar die Übertragung sämtlicher insgesamt 12 Geschäftsanteile an einer GmbH auf einen neuen Gesellschafter. Nachdem der Gesellschafterwechsel wirksam geworden war, reichte er eine neue Gesellschafterliste zum Handelsregister ein. Unter den laufenden Nummern 1-12 waren die erforderlichen Angaben der bisherigen Gesellschafter aufgeführt. Diese Eintragungen waren durchgestrichen. Unter den laufenden Nummern 12-24 wurden die Angaben des neuen Gesellschafters unter Angabe der bisherigen Nummern fortgeschrieben. Das Registergericht lehnte die Aufnahme der eingereichten Liste ab, weil die festgelegte Nummerierung der Geschäftsanteile nicht beibehalten wurde. Hiergegen wandte sich der Notar und bekam schließlich vor dem Bundesgerichtshof (BGH) Recht.

#### **Entscheidung**

Durch die Ablehnung des Registergerichts, die vom Notar eingereichte Gesellschafterliste in den Registerordner aufzunehmen, wird der Notar in eigenen Rechten beeinträchtigt. Durch die Zurückweisung macht das Registergericht dem Notar die Erfüllung seiner Amtspflichten streitig. Die Umnummerierung der abgetretenen Geschäftsanteile unter Kennzeichnung ihrer Herkunft ist zulässig. Der Gesetzgeber hat den Grundsatz der Gliederungskontinuität in Bezug auf die Gesellschafterliste nicht aufgestellt. Eine Stetigkeit der Nummerierung kann ohnehin in den Fällen der Teilung oder Zusammenlegung nicht durchgehalten werden. Solange die Transparenz der Beteiligungsverhältnisse nicht leidet und jeder Geschäftsanteil durch Angabe der bisherigen Nummer zu identifizieren ist, ist eine Umnummerierung möglich.

#### **Konsequenz**

Eine inhaltliche Prüfung der Liste durch das Registergericht findet nicht statt. Der BGH hat in seiner Entscheidung jedoch offen gelassen, ob und in welchem Umfang das Recht oder die Pflicht des Registergerichts besteht, die eingereichte Gesellschafterliste zu prüfen.

[Schlussformel]

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen