

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

### GmbH-GF/-Gesellschafter-Brief des Monats September 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. Gründe für den Ausschluss vom Amt des Geschäftsführers
2. E-Bilanz: Pilotphase beendet, maximale Übergangszeit bis 1.1.2015
3. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Aktivierung von Forderungen
4. Steuerhinterziehung: besonders schwerer Fall ist stets zu prüfen

#### 1. Gründe für den Ausschluss vom Amt des Geschäftsführers

##### Rechtslage

Bei der Bestellung einer natürlichen Person zum Geschäftsführer einer GmbH hat diese in der Anmeldung zum Handelsregister zu versichern, dass keine Umstände vorliegen, die seiner Bestellung entgegenstehen (§ 6 Abs. 2 GmbHG). Als Geschäftsführer ist generell ungeeignet, wer wegen einer oder mehrerer vorsätzlich begangener Katalog- Straftaten (z. B. Insolvenzstraftaten) in den letzten 5 Jahren rechtskräftig verurteilt wurde. Zur Bestimmung dieser 5-Jahresfrist ist die Rechtskraft des Urteils maßgeblich. Jede Bestellung zum Geschäftsführer in diesem Zeitraum ist unheilbar wirkungslos. Jede nach Bestellung zum Geschäftsführer eintretende Amtsunfähigkeit führt zum sofortigen Amtsverlust.

##### Sachverhalt

Eine GmbH meldete die Bestellung eines weiteren Geschäftsführers zur Eintragung ins Handelsregister an. Dieser versicherte in der notariell beurkundeten Anmeldung, dass keine Umstände vorlägen, aufgrund derer er nach den Bestimmungen des GmbH-Gesetzes von dem Amt als Geschäftsführer ausgeschlossen wäre. In der Anmeldung hieß es wörtlich: "Während der letzten 5 Jahre erfolgte im Inland (bzw. im Ausland wegen mit nachstehenden Taten vergleichbaren Straftaten) keine Verurteilung wegen einer oder mehrerer vorsätzlich begangener Straftaten....". Das Registergericht verweigerte die Eintragung, weil die Versicherung nicht auf den später liegenden Zeitpunkt des Eintritts der Rechtskraft einer erfolgten Verurteilung abstellte. Die hiergegen gerichteten Rechtsmittel hatten keinen Erfolg.

##### Entscheidung

Der Bundesgerichtshof (BGH) wies die Rechtsbeschwerde zurück. Geschäftsführer kann nicht sein, wer wegen einer oder mehrerer im GmbH-Gesetz genannten Straftaten verurteilt worden ist. Dieser Ausschluss von 5 Jahren gilt seit Rechtskraft des Urteils. Dies ergibt sich aus dem eindeutigen Wortlaut der Regelung, dem damit verbundenen Eingriff in die grundrechtlich geschützte Berufswahl und Berufsausübung sowie aus verfassungsrechtlichen Gründen der Unschuldsvormutung. In der Formulierung der Versicherung muss sich niederschlagen, dass das Bestellungshindernis zeitlich an die Rechtskraft der Verurteilung anknüpft.

##### Konsequenz

In der Formulierung der Versicherung des Geschäftsführers sollte stets aufgenommen werden, dass keine "rechtskräftige" Verurteilung erfolgte oder der Geschäftsführer "noch nie" wegen der genannten Straftaten verurteilt wurde.

## 2. E-Bilanz: Pilotphase beendet, maximale Übergangszeit bis 1.1.2015

### Grundlage der E-Bilanz

Das Steuerbürokratieabbaugesetz sieht die elektronische Übermittlung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung für Wirtschaftsjahre ab 2011 vor. Hierfür wurde eine Taxonomie entwickelt, die ein amtliches Datenschema für Jahresabschlussdaten darstellt. Von Februar bis April 2011 wurde eine Pilotphase durchgeführt, deren Ergebnisse am 16.8.2011 vorgestellt werden sollen.

### Problem

Der Anwendungszeitpunkt wurde bereits aufgrund von organisatorischen und technischen Bedenken, die gegen eine Einführung der E-Bilanz ab 2011 sprachen, um ein Jahr verschoben. Am 1.7.2011 wurde ein überarbeiteter Entwurf des Anwendungsschreibens zur E-Bilanz veröffentlicht, der neue zeitliche Regelungen enthält.

### Zeitliche Anwendung

Die Inhalte der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sind grundsätzlich erstmals für das Kalenderjahr 2012 (Erstjahr) sowie bei einem vom Kalender abweichendem Wirtschaftsjahr für das Wirtschaftsjahr 2012/2013 (Erstjahr) durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Im Erstjahr wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung weiterhin in Papierform abgegeben werden. Die Entwurfsfassung enthält darüber hinaus eine Härtefallregelung, die eine elektronische Übermittlung erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, vorsieht. Diese gilt allerdings nur für inländische Unternehmen, die ausländische Betriebsstätten haben, für ausländische Unternehmen, die inländische Betriebsstätten haben sowie für steuerbegünstigte Körperschaften (z. B. Vereine) und juristische Personen des öffentlichen Rechts mit Betrieben gewerblicher Art. Für die Übergangszeit sind deren Bilanzen und die Gewinn- und Verlustrechnungen in Papierform abzugeben.

### Konsequenz

Die Vorbereitungen für die Einführung der E-Bilanz sollten trotz eines weiteren Verschonungsjahres (bzw. 3 Jahre für o. g. Unternehmen) nicht zu weit hinausgeschoben werden. Nach der Präsentation der Ergebnisse der Pilotphase am 16.8.2011 könnte die Verabschiedung der Entwurfsfassung des Anwendungsschreibens zur E-Bilanz erfolgen.

## 3. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Aktivierung von Forderungen

### Kernaussage

Gewinne sind in der Handels- und Steuerbilanz nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind. Danach sind Forderungen aus Lieferungen und Leistungen u. a. dann auszuweisen, wenn die für die Entstehung wesentlichen wirtschaftlichen Ursachen im abgelaufenen Geschäftsjahr gesetzt worden sind und der Kaufmann mit der künftigen rechtlichen Entstehung des Anspruchs fest rechnen kann.

### Sachverhalt

Der Kläger, ein Versicherungsmakler, ermittelte seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. Mit einer Versicherungsgesellschaft hatte er einen Vertrag über Rückprämien bei günstigem Schadensverlauf abgeschlossen. Danach stand ihm für die von ihm vermittelten Kraftfahrzeug-Versicherungen ein Anspruch auf eine Prämie zu, wenn die Gesamtschadensquote 50 % nicht überschritt. Die Abrechnung und Auszahlung erfolgten jeweils im Folgejahr. Für das Streitjahr 2001 ergab sich eine Schadensquote von 43 %. Die Rückprämie wollte der Kläger erst im Folgejahr als Einnahme erfassen. Das beklagte Finanzamt aktivierte die Forderung aber bereits zum Stichtag des abgelaufenen Jahres. Die hiergegen gerichtete Klage blieb vor dem Finanzgericht erfolglos; der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte die Auffassung der Vorinstanz.

### Entscheidung

Der BFH führt aus, dass es für die Gewinnrealisierung ohne Bedeutung ist, ob am Bilanzstichtag bereits eine Rechnung erteilt worden ist oder ob die geltend gemachten Ansprüche erst noch abgerechnet werden. Im Streitfall war die wesentliche wirtschaftliche Ursache für das Entstehen des Anspruchs des Klägers auf Rückprämie darin zu sehen, dass die Gesamtschadensquote von 50 % nicht überschritten wurde. Dass diese Bedingung eingetreten ist, steht objektiv zum Ablauf des Bilanzstichtages fest. In seinem Entschluss stützt sich der BFH auf ein bereits von ihm entschiedenes Urteil, in dem die Ansprüche der Inhaber von Urheberrechten gegen die GEMA bereits in demjenigen Wirtschaftsjahr zu aktivieren

sind, in dem die Aufführung eines urheberrechtlich geschützten Werkes stattfindet.

#### **Konsequenz**

Die vertraglichen Regelungen geben im Streitfall bereits einen Hinweis auf das Vorliegen der objektiven Voraussetzungen am Bilanzstichtag und auf die Entstehung einer Forderung vor. Die Abrechnung im Folgejahr stellt lediglich eine subjektive Aufhellung dar.

#### **4. Steuerhinterziehung: besonders schwerer Fall ist stets zu prüfen**

##### **Kernaussage**

Steuerhinterziehung wird bestraft mit Geldstrafe oder Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren. In besonders schweren Fällen reicht die Freiheitsstrafe von 6 Monaten bis zu 10 Jahren; Geldstrafe kommt nicht mehr in Betracht. Ein besonders schwerer Fall liegt vor, wenn gesetzlich normierte Regelbeispiele verwirklicht sind, d. h. z. B. Steuern in großem Ausmaß oder unter Verwendung falscher Belege hinterzogen werden (§ 370 Abs. 3 AO). Der Bundesgerichtshof (BGH) hatte in 2008 das Merkmal "großes Ausmaß" ausgelegt und dafür 2 Betragsgrenzen bestimmt: hat der Täter lediglich das Finanzamt über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis gelassen und dadurch den staatlichen Steueranspruch gefährdet, ist das Merkmal bei einer Hinterziehung von 100.000 EUR erfüllt. Erlangt der Täter ungerechtfertigt Zahlungen vom Finanzamt, liegt die Betragsgrenze bei 50.000 EUR. Dazu entschied der BGH nun, dass die Urteilsbegründung bei einer Verurteilung wegen Steuerhinterziehung ergeben muss, ob Steuern in großem Ausmaß verkürzt wurden und weshalb trotz Vorliegens eines Regelbeispiels ein besonders schwerer Fall verneint wird.

##### **Sachverhalt**

Der angeklagte Unternehmer tätigte in 2007 und 2008 durch Scheinrechnungen abgedeckte Schwarz- und Verkäufe von Telefonkarten. Hierbei hinterzog er Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 2,2 Mio. EUR. Bei einigen Taten reichten die Hinterziehungsbeträge von 19.000 EUR bis 204.000 EUR; bei weiteren Taten lag der Hinterziehungsbetrag über 100.000 EUR. Das Landgericht hat den Angeklagten zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr und 10 Monaten auf Bewährung verurteilt. In den Entscheidungsgründen des Urteils war nicht erörtert worden, ob der Angeklagte Steuern "in großem Ausmaß" verkürzt hatte. Die Revision des Angeklagten blieb vor dem BGH erfolglos. Statt dessen entschieden die Richter, dass der Strafraum zugunsten des Angeklagten rechtsfehlerhaft war.

##### **Entscheidung**

Das Landgericht hatte nicht geprüft, ob bei den Hinterziehungsbeträgen ab 100.000 EUR das gesetzliche Merkmal "in großem Ausmaß" gegeben war. Darüber hinaus hätte bei Bejahung dieses Regelbeispiels auch das Vorliegen eines besonders schweren Falles angenommen werden müssen. Die Umstände, die das Regelbeispiel begründen, dürfen nicht unberücksichtigt bleiben, sondern müssen im Vordergrund der Abwägung stehen. Weil das Landgericht das Regelbeispiel gar nicht erst geprüft hat, konnte es auch nicht erörtern, ob die deswegen gebotene Anwendung des erschwerten Strafraums durch Milderungsgründe kompensiert wurde.

##### **Konsequenz**

Das Urteil zeigt einmal mehr die harte Vorgehensweise gegen Steuersünder. Anlässlich der Zurechtweisung des Landgerichts für die unzureichende Prüfung des Straftatbestandes und des einschlägigen Merkmals des "großen Ausmaßes" wies der BGH noch auf Folgendes hin: die Bezahlung der geschuldeten Steuer ändert nichts an der Indizwirkung der Überschreitung der 100.000 EUR-Grenze für besonders schwere Fälle. Hierbei sei bereits berücksichtigt, dass es lediglich zu einer Gefährdung des Steueranspruchs komme.

[Schlussformel]

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen