

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

### GmbH-GF/-Gesellschafter-Brief des Monats Januar 2012

[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. Sofortige Steuereinzahlung zum Zeitpunkt der Sitzverlegung ist unverhältnismäßig
2. Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund
3. Auslegung von Abfindungsbestimmungen in GmbH-Satzungen
4. Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer verfassungswidrig?
5. Wann beginnt die Frist für den Widerspruch gegen einen Betriebsübergang?
6. Wann können Arbeitnehmer vom Aufhebungsvertrag zurücktreten?
7. Arbeitgeber muss sich auch bei Insolvenz an Kündigungsverzicht halten
8. Klagebefugnis aufnehmender Unternehmen bei Einbringung von Betrieben
9. Ist der Geschäftsführer in den Schutzbereich eines Umsatzsteuer-Mandats einbezogen?
10. Ermessen des Finanzamts bei Festsetzung eines Verzögerungsgeldes
11. Nicht jede ungewöhnliche Zeugnisformulierung ist unzulässige Kritik
12. Beschränkung von Urlaubsabgeltungsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer

#### 1. Sofortige Steuereinzahlung zum Zeitpunkt der Sitzverlegung ist unverhältnismäßig

##### Rechtslage

Bevor eine Kapitalgesellschaft durch Sitzverlegung als Steuersubjekt aus dem deutschen Staatsgebiet ausscheidet, sollen die stillen Reserven der Besteuerung zugeführt werden. Die so genannte Wegzugsbesteuerung, die eine sofortige Festsetzung und eine sofortige Steuerzahlungspflicht vorsieht, ist ein Problemfeld der grenzüberschreitenden Gewinnrealisierung. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschied im Falle einer niederländischen Gesellschaft, dass eine sofortige Festsetzung zwar gerechtfertigt ist; die sofortige Einziehung der Steuer ist hingegen unverhältnismäßig und nicht mit Unionsrecht vereinbar.

##### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine niederländische Gesellschaft und Inhaberin einer Forderung in Pfund Sterling. Nach Steigerung des Pfund-Kurses gegenüber dem niederländischen Gulden war ein nicht realisierter Kursgewinn bei dieser Forderung entstanden. Im Jahr 2000 verlegte die Klägerin ihren Verwaltungssitz nach Großbritannien. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Ländern verliert der Wegzugsstaat sein Besteuerungsrecht. Die niederländischen Steuervorschriften sehen somit eine Besteuerung der stillen Reserven im Zeitpunkt des Wegzugs vor. Entsprechend erstellte die niederländische Steuerbehörde eine Schlussrechnung und forderte die Klägerin zur sofortigen Zahlung auf. Mit der hiergegen gerichteten Klage wird ein Verstoß gegen den Grundsatz der Niederlassungsfreiheit gerügt. Im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens wurde diese Frage dem EuGH vorgelegt.

### **Entscheidung**

Der EuGH bestätigte, dass sich die Klägerin auf die Niederlassungsfreiheit berufen kann. Durch die Wegzugsbesteuerung wird eine Gesellschaft bei Verlegung des Sitzes über die Grenze anders behandelt als eine Gesellschaft bei Sitzverlegung innerhalb des Mitgliedstaates. Diese unterschiedliche Behandlung stellt grundsätzlich eine verbotene Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar. Legitimes Ziel ist jedoch, dem Herkunftsstaat das Recht zur Besteuerung des Wertzuwachses zuzuweisen, der innerhalb seiner Steuerhoheit erzielt wurde. Die sofortige Festsetzung ist verhältnismäßig. Unverhältnismäßig ist allerdings die sofortige Einziehung der Steuer. Der wegziehenden Gesellschaft muss ein Wahlrecht zwischen sofortiger Besteuerung oder Aufschiebung der Zahlung bis zur Realisierung der stillen Reserven eingeräumt werden.

### **Konsequenz**

Das Urteil erlangt auch für deutsche Gesellschaften Bedeutung. Sofern die Finanzverwaltung bei Wegzug eine sofortige Festsetzung und Steuerzahlung für die stillen Reserven anordnet, ist gegen diese Entscheidung unter Verweis auf das Urteil des EuGH vorzugehen.

## **2. Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund**

### **Kernaussage**

Der amtliche Vordruck zur Abtretungsanzeige von Steuererstattungsansprüchen ist irreführend. In der Rubrik "Grund der Abtretung/Verpfändung" besteht lediglich die Auswahl zwischen "Sicherungsabtretung" oder "Freizeile". Fälschlicherweise entsteht der Eindruck, dass bei Ankreuzen des Feldes "Sicherungsabtretung" keine weiteren Angaben erforderlich sind. Das ist jedoch unrichtig und die Abtretungsanzeige ist unwirksam.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist eine GmbH, deren Geschäftszweck u. a. mit der Übernahme von Forderungen, Rechten und Sicherungsgütern zum Zwecke der Verwertung umschrieben ist. Im Jahr 2006 ging beim beklagten Finanzamt eine Abtretungsanzeige auf amtlichem Vordruck ein, wonach der Klägerin ein Teilbetrag aus den Umsatzsteuererstattungsansprüchen einer anderen GmbH abgetreten sein sollte. Unter "Grund der Abtretung" wurde das Feld "Sicherungsabtretung" angekreuzt. Weitere Angaben zum Grund wurden nicht gemacht. Auf den Antrag der Klägerin auf Auszahlung des Erstattungsbetrags erließ das Finanzamt einen Abrechnungsbescheid und stellte fest, dass die Klägerin keinen Anspruch habe. Die Abtretung sei nichtig, denn zum geschäftsmäßigen Erwerb und Einziehung abgetretener Steuererstattungsansprüche seien nur Unternehmen befugt, die Bankgeschäfte betreiben dürften. Die Klage über die Wirksamkeit der Abtretung blieb erfolglos.

### **Entscheidung**

Die Abtretung von Steuererstattungsansprüchen hat durch formalisierte Abtretungsanzeige gegenüber dem Finanzamt unter Angabe des Grundes zu erfolgen. Durch diesen Hinweis soll dem Finanzamt die Prüfung ermöglicht werden, ob es sich bei der Abtretung um einen geschäftsmäßigen Erwerb handelt, was grundsätzlich unzulässig ist. Fehlen diese Angaben, leidet die Abtretungsanzeige unter einem Formmangel und ist unwirksam. Sofern das Feld "Sicherungsabtretung" auf dem Formular angekreuzt wurde, ist dies nicht ausreichend. Die Wirksamkeit der Abtretung kann auch nicht aus dem Grundsatz von Treu und Glauben hergeleitet werden. Zwar erweckt die Gestaltung des amtlichen Vordruckes den Eindruck, dass durch Ankreuzen des Feldes "Sicherungsabtretung" die erforderlichen Angaben zum Abtretungsgrund gemacht sind, dieser Irrtum ist aufgrund bereits ergangener höchstrichterlicher Rechtsprechung indes vermeidbar.

### **Konsequenz**

Mit der vorliegenden Entscheidung ist die Finanzverwaltung aufgefordert, den amtlichen Vordruck in entsprechender Weise zu ändern und klarzustellen, dass unabhängig von einer Sicherungsabtretung stets Angaben zum Abtretungsgrund zu machen sind.

## **3. Auslegung von Abfindungsbestimmungen in GmbH-Satzungen**

### **Rechtslage**

Eine gesellschaftsvertragliche Abfindungsbeschränkung ist nichtig, wenn sie bereits bei ihrer Einführung grob unbillig ist, weil

der Wert des Anteils den Abfindungsbetrag erheblich übersteigt. War der Wert ursprünglich angemessen und ist das Missverhältnis erst aufgrund der positiven Entwicklung der Gesellschaft entstanden, nimmt der Bundesgerichtshof (BGH) die notwendige Anpassung der Abfindungsklausel im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung vor. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die Gesellschafter eine auf Dauer wirksame und die Gesellschafter gleich behandelnde Regelung wollten.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger war seit 1994 Gesellschafter und später auch Geschäftsführer der beklagten GmbH. In einer Gesellschafterversammlung im Jahr 2007 wurde beschlossen, den Kläger als Geschäftsführer abzurufen, seinen Geschäftsführeranstellungsvertrag zu kündigen und seinen Geschäftsanteil unter Berufung auf die Regelungen des Gesellschaftsvertrages einzuziehen. Die Parteien stritten anschließend um die Höhe der Abfindung des Klägers. Die Beklagte beruft sich insofern auf eine Vorschrift ihres Gesellschaftsvertrages, wonach die Abfindung - soweit gesetzlich zulässig - anteilig am nominellen Eigenkapital berechnet wird. Der Kläger hält eine andere Vorschrift des Gesellschaftsvertrages für einschlägig, wonach sich die Abfindung nach dem gemeinen Wert seines Anteils bemisst. Nach zunächst erfolgloser Klage hob der BGH das unterinstanzliche Urteil nun auf und lässt die Sache erneut entscheiden.

#### **Entscheidung**

Der Gesellschaftsvertrag der Beklagten ist dahingehend auszulegen, dass die Regelung Anwendung findet, nach der die Abfindung nach dem Verkehrswert bemessen sein soll. Die Bestimmung ist nicht nur als Auffangtatbestand für den Fall konzipiert, dass sich die Abfindung nach dem Nominalwert von Anfang an als unzulässig erweist. Vielmehr soll sie eine Berechnungsmöglichkeit auch für die Fälle bieten, in denen aufgrund positiver Geschäftsentwicklung die Abfindung zum Nominalwert mit der Zeit in gesetzeswidriger Weise unangemessen wird. Es ist davon auszugehen, dass die Gesellschafter eine für die Dauer wirksame und die Gesellschafter gleich behandelnde Berechnung der Abfindung gewollt haben. Entsprechend müssen die Vorschriften als einheitliche Bestimmung verstanden werden, die als Gesamregelung rechtlich unbedenklich ist.

#### **Konsequenz**

Abfindungsklauseln dienen der Einschränkung des Kapitalabflusses und der Vereinfachung der Berechnung der Abfindungshöhe. Dieses Urteil zeigt erneut, dass die Klauseln in der Praxis sehr streitanfällig sind und daher äußerst sorgfältig auszuarbeiten sind.

#### **4. Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer verfassungswidrig?**

##### **Kernaussage**

Das Solidaritätszuschlagsgesetz regelt unter anderem die Bemessungsgrundlage und die zeitliche Anwendung für den Solidaritätszuschlag. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die betreffende Vorschrift für verfassungswidrig, weil die Rückzahlung des Körperschaftsteuerguthabens weder die jährliche Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag mindert noch eine andere Vorschrift einen Anspruch auf Auszahlung eines Solidaritätszuschlagguthabens vorsieht. Entsprechend wurde aktuell das Bundesverfassungsgericht angerufen, um die Verfassungsmäßigkeit zu klären.

##### **Sachverhalt**

Bis zum Jahr 2000 wurde das Einkommen der Körperschaften nach dem Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahren versteuert. Die thesaurierten Gewinne wurden zuletzt mit 40 % besteuert. Wurde der Gewinn später ausgeschüttet, reduzierte sich die Körperschaftsteuer auf zuletzt 30 %. Dieser Reduzierungsbetrag wurde an die Gesellschaft durch entsprechende Minderung der von der Gesellschaft laufend zu entrichtenden Körperschaftsteuer erstattet. Im Jahr 2001 löste das Halbeinkünfteverfahren das Anrechnungsverfahren ab. Zur Sicherstellung der Definitivbesteuerung der thesaurierten Gewinne mit 30 % wurde das enthaltene Körperschaftsteuer-Minderungspotenzial in Körperschaftsteuer-Guthaben umgerechnet. Dieses sollte ursprünglich für 15 Jahre unter grundsätzlicher Beibehaltung des Anrechnungsverfahrens abgebaut werden. Mit Wirkung ab 2007 wurde die Rückzahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens aus dem Veranlagungsverfahren abgelöst von der ratierlichen Auszahlung in 10 gleichen Jahresbeträgen. Die Klägerin, eine GmbH, ist der Ansicht, dass zugleich ein Solidaritätszuschlagsguthaben hätte festgestellt werden müssen.

### **Entscheidung**

Der BFH ist der Überzeugung, dass die entsprechende Vorschrift insoweit verfassungswidrig ist, als in dieser Regelung keine Berücksichtigung des Körperschaftsteuer-Guthabens mit Minderung des Solidaritätszuschlags geregelt sei. Insofern verstieße die Norm gegen den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz sowie den allgemeinen Gleichheitssatz, da diejenigen Steuerpflichtigen benachteiligt würden, die im Vertrauen auf die ursprüngliche Regelung davon abgesehen hätten, durch Gewinnausschüttungen ihr Körperschaftsteuer-Guthaben anzufordern. Zudem habe der Gesetzgeber das Vertrauen in den Fortbestand der befristeten Übergangsregelungen enttäuscht, indem er diese zu Lasten der Steuerpflichtigen vor Ablauf der ursprünglich vorgesehenen Frist geändert habe.

### **Konsequenz**

Bei Kapitalgesellschaften mit nennenswertem Körperschaftsteuer-Guthaben sollte beim zuständigen Finanzamt unter Bezugnahme auf das vorliegende Verfahren bis zum 31.12.2011 ein Antrag auf gesonderte Festsetzung eines Solidaritätszuschlags-Auszahlungsanspruchs auf das Körperschaftsteuer-Guthaben gestellt werden. Auch kann es sinnvoll sein, die Körperschaftsteuer-Veranlagungen ab dem Veranlagungszeitraum 2008 (erstmalige Auszahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens) verfahrensrechtlich offen zu halten.

## **5. Wann beginnt die Frist für den Widerspruch gegen einen Betriebsübergang?**

### **Rechtslage**

Kommt es zu einem Betriebsübergang, sind die Arbeitnehmer hierüber detailliert schriftlich zu unterrichten. Erst das ordnungsgemäße Informationsschreiben löst die Widerspruchsfrist zugunsten des Arbeitnehmers aus, innerhalb derer er sich erklären muss, ob er dem Übergang zustimmt oder widerspricht und beim alten Arbeitgeber verbleibt. Dabei gilt, dass überhaupt erst eine vollständige und ordnungsgemäße Belehrung die Widerspruchsfrist in Gang setzt. Ist das Informationsschreiben unzutreffend, besteht also noch nach langer Zeit die Möglichkeit, dass der Arbeitnehmer dem Übergang seines Arbeitsverhältnisses widerspricht und zum alten Arbeitgeber zurückkehrt.

### **Sachverhalt**

Das Arbeitsverhältnis des Klägers war auf einen Betriebserwerber übergegangen. Der Kläger hatte dem Übergang zunächst nicht widersprochen und für den neuen Arbeitgeber gearbeitet. Als es nach 6 Monaten zur Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit dem neuen Arbeitgeber durch Auflösungsvertrag kam, widersprach der Kläger dem Übergang seines Arbeitsverhältnisses und verlangte Weiterbeschäftigung vom ehemaligen Arbeitgeber. Zur Begründung verwies der Kläger auf ein, seiner Ansicht nach unzutreffendes, Informationsschreiben. Der ehemalige Arbeitgeber wandte ein, das Informationsschreiben sei ordnungsgemäß gewesen; im Übrigen habe der Arbeitnehmer durch Abschluss eines Aufhebungsvertrags sein Widerspruchsrecht verwirkt.

### **Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht gab dem Arbeitgeber Recht. Sein Informationsschreiben habe den gesetzlichen Anforderungen hierzu genügt, so dass es die Widerspruchsfrist wirksam in Gang setzen konnte. Maßgeblich für die Fristberechnung für den zulässigen Widerspruch sei daher der Zugang des Informationsschreibens.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung überrascht nicht, sondern folgt den gesetzlichen Anordnungen zum Betriebsübergang. Überraschend ist eher, dass das Bundesarbeitsgericht ein Informationsschreiben als den gesetzlichen Anforderungen genügend ansieht. Aus Beratersicht ist bedauerlich, dass die Frage der Verwirkungsmöglichkeit des Widerspruchs durch Abschluss eines Aufhebungsvertrags nicht weiter thematisiert werden musste.

## **6. Wann können Arbeitnehmer vom Aufhebungsvertrag zurücktreten?**

### **Rechtslage**

Auch der Aufhebungsvertrag über ein Arbeitsverhältnis ist ein "normaler" schuldrechtlicher Vertrag, auf den die allgemeinen Regelungen zu Pflichtverletzungen und ihren Konsequenzen anzuwenden sind. Das heißt beispielsweise, dass eine Partei vom

Aufhebungsvertrag gegebenenfalls zurücktreten kann, wenn die andere Partei ihre Pflichten verletzt. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hatte vor diesem Hintergrund die Gelegenheit, dazu Stellung zu nehmen, unter welchen Voraussetzungen der arbeitnehmerseitige Rücktritt von einem Aufhebungsvertrag zulässig sein kann.

#### **Sachverhalt**

Arbeitgeber und Arbeitnehmer hatten sich nach langjähriger Tätigkeit in Form eines Vertrags über die Aufhebung des Arbeitsverhältnisses gegen Zahlung einer Abfindung geeinigt. Während des Zeitraums, den der Aufhebungsvertrag bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses vorsah, wurde der Arbeitgeber insolvent; der Betrieb wurde durch den Insolvenzverwalter an einen Dritten veräußert. Der Arbeitnehmer hatte beim Arbeitgeber zum Beendigungstermin wiederholt die Zahlung der Abfindung unter Fristsetzung angemahnt. Nach Ablauf der letzten Frist trat er vom Aufhebungsvertrag zurück und verlangte aufgrund des durch den Insolvenzverwalter vollzogenen Betriebsübergangs Weiterbeschäftigung durch den Betriebserberwerber.

#### **Entscheidung**

Anders als noch die Unterinstanzen, wies das Bundesarbeitsgericht die Klage ab. Zwar bestehe grundsätzlich ein Rücktrittsrecht des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber die vertraglich vorgesehene Abfindung trotz Mahnung nicht zahle. Voraussetzungen für dieses Rücktrittsrecht seien aber zum Einen, dass das Rücktrittsrecht nicht ausdrücklich oder konkludent abbedungen worden sei. Zum Anderen, dass dem Arbeitgeber ohne Erfolg eine angemessene Zahlungsfrist gesetzt worden und die Abfindungsforderung selbst durchsetzbar sei, der Arbeitgeber also leisten müsse und dürfe. An letztem Kriterium scheitere hier der Rücktritt, denn aufgrund des Insolvenzverfahrens sei es dem Arbeitgeber verboten gewesen, über sein Vermögen zu verfügen. Hätte er verfügt, wäre die Abfindungszahlung nach insolvenzrechtlichen Regelungen anfechtbar gewesen.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung bringt Rechtssicherheit für denjenigen, der einen Betrieb aus der Insolvenz erwirbt. Gleichzeitig bedeutet es für den Arbeitnehmer, der einen langfristigen Aufhebungsvertrag schließt, dass er das Insolvenzrisiko seines Arbeitgebers trägt (wenn nicht ein vertragliches Rücktrittsrecht hier vorgesehen ist). Der Arbeitnehmer bleibt mit seiner Abfindungsforderung an die Insolvenzmasse verwiesen.

### **7. Arbeitgeber muss sich auch bei Insolvenz an Kündigungsverzicht halten**

#### **Kernfrage**

Im Rahmen von Tarifvereinbarungen können Arbeitgeber und Belegschaft ihre Rechtsbeziehungen festlegen. Die tarifvertraglichen Vereinbarungen oder die Betriebsvereinbarungen sind bindend und für beide Seiten verpflichtend. Das Landesarbeitsgericht Düsseldorf hatte nunmehr darüber zu befinden, ob eine drohende Insolvenz eine solche verbindliche Vereinbarung außer Kraft setzen kann und zwar insbesondere dann, wenn es eine neue, abweichende tarifliche Vereinbarung gibt.

#### **Sachverhalt**

Arbeitgeber und Arbeitnehmervertreter hatten eine Betriebsvereinbarung geschlossen, in der der Arbeitgeber auf betriebsbedingte Kündigungen und die Arbeitnehmer im Gegenzug auf Weihnachtsgeld verzichteten. Aufgrund der sich weiter verschlechternden wirtschaftlichen Umstände und damit einer drohenden Insolvenz des Unternehmens, kam es trotz des Verzichts auf betriebsbedingte Kündigung zur Vereinbarung eines Sozialplans mit der Arbeitnehmervertretung und zu betriebsbedingten Kündigungen. Dagegen erhoben die betroffenen Arbeitnehmer Kündigungsschutzklage.

#### **Entscheidung**

Das Landesarbeitsgericht Düsseldorf urteilte zugunsten der Arbeitnehmer. Denn der vereinbarte Kündigungsverzicht wirke individualvertraglich, so dass auch der im Nachhinein abgeschlossene Sozialplan diese Individualabrede nicht außer Kraft setzen konnte. Hinzu kam, dass die drohende Insolvenz auch keinen Grund eröffnete, die betroffenen Arbeitsverhältnisse aus wichtigem Grund betriebsbedingt kündigen zu können.

#### **Konsequenz**

Hervorzuheben ist die individualvertragliche Wirkung des Kündigungsverzichts. Diese individuelle Wirkung kann dann auch

durch eine andere, kollektivrechtlich wirkende Vereinbarung nicht mehr durchbrochen werden. Dass die drohende Insolvenz kein außerordentliches Kündigungsrecht eröffnet, entspricht allgemeinen Regelungen. Beispielsweise ist auch ein befristetes Mietverhältnis nicht wegen Insolvenz des Vermieters kündbar, es sei denn, es ist ausdrücklich geregelt.

## 8. Klagebefugnis aufnehmender Unternehmen bei Einbringung von Betrieben

### Kernaussage

Im Falle der Einbringung eines (Teil-) Betriebs oder Mitunternehmeranteils kann das aufnehmende Unternehmen nicht klageweise geltend machen, dass die seiner Steuerfestsetzung zugrundeliegenden Werte des eingebrachten Vermögens zu hoch sind. Vielmehr muss der Einbringende im Wege der Drittanfechtungsklage gegen den Bescheid vorgehen, da er an den Wertansatz gebunden ist.

### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter zudem 2 Einzelunternehmen betrieb. Im August 2004 sollte das Stammkapital der Klägerin durch Sacheinlage erhöht werden, indem die Einzelunternehmen in die Klägerin gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht wurden. Die Einbringung erfolgte zu den in einer Einbringungsbilanz enthaltenden Buchwerten, wonach ein Betrieb über positives und der andere über negatives Buchkapital verfügte. In Anschluss an eine Betriebsprüfung nahm das beklagte Finanzamt an, dass stille Reserven aufzudecken und bei der Klägerin zusätzliche Abschreibungen zu berücksichtigen seien. Gegen den entsprechenden Änderungsbescheid richtet sich die zunächst erfolgreiche Klage.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt die Anfechtungsklage für unzulässig, da die Klägerin nicht beschwert sei. Sie begehrte nämlich die Verminderung von Absetzungen für Abnutzungen, mithin die Festsetzung einer höheren Steuer. Die Zulässigkeit folge auch nicht daraus, dass der Streitgegenständliche Wertansatz für die Besteuerung des Alleingesellschafters verbindlich sei und dieser die in dem festgesetzten Wert enthaltenden stillen Reserven zu versteuern habe. Denn eine Überprüfung des Einbringungswerts könne nur durch Anfechtung der für die Klägerin maßgeblichen Steuerfestsetzung durch den Einbringenden erreicht werden. In einem etwaigen Drittanfechtungsverfahren wäre die Klägerin notwendig beizuladen. Auch eine Feststellungsklage wäre mangels Feststellungsinteresse unzulässig. Denn die Klägerin könnte möglichen Schadensersatzforderungen des Einbringenden entgegenhalten, dass dieser die Möglichkeit der Drittanfechtung gehabt hätte.

### Konsequenz

Die Bindung an die Wertansätze der übernehmenden Gesellschaft wirkt sich als verbindlich für die Höhe der Anschaffungskosten des Einbringenden aus. Nunmehr ist höchstrichterlich geklärt, dass die Drittanfechtungsklage den Einbringenden verfahrensrechtlich schützt. Eine Drittanfechtung ist höchstrichterlich z. B. bei einer Konkurrentenklage anerkannt. Mit diesem Urteil hat der BFH für einen weiteren Fall eine Drittklage als zulässig anerkannt.

## 9. Ist der Geschäftsführer in den Schutzbereich eines Umsatzsteuer-Mandats einbezogen?

### Kernaussage

Der Steuerberater einer GmbH kann verpflichtet sein, dem Geschäftsführer den Schaden aus einer Inanspruchnahme durch das Finanzamt aufgrund Haftung als Vertreter für die GmbH zu ersetzen. Denn der Geschäftsführer ist als Dritter in den Schutzbereich eines Umsatzsteuermandats zwischen dem Steuerberater und der GmbH einbezogen.

### Sachverhalt

Der Kläger wurde nach einer Umsatzsteuersonderprüfung bei der GmbH als deren Geschäftsführer vom Finanzamt für Steuernachforderungen in Höhe von 102.000 EUR in Anspruch genommen. Der beklagte Steuerberater betreute die GmbH in steuerlichen Angelegenheiten. Für das Entstehen der Steuernachforderung macht der Kläger den Beklagten wegen seiner vom Finanzamt nicht gebilligten Gestaltungsberatung verantwortlich. Nachdem Landgericht und Oberlandesgericht (OLG) die Klage abgewiesen hatten, hob der Bundesgerichtshof (BGH) das Berufungsurteil auf und verwies die Sache zurück ans OLG.

### Entscheidung

Der Kläger kann vertragliche Schadensersatzansprüche gegen den Steuerberater über den Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter geltend machen. Unrichtige Steuererklärungen der GmbH begründen für den Geschäftsführer ein spezifisches Haftungsrisiko, welches auf die Tätigkeit des Steuerberaters zurückgehen kann, denn dem Geschäftsführer obliegt in Bezug auf den Steuerberater eine geringere Überwachungspflicht. Aufgrund des Pflichtengefälles zwischen dem spezifischen Haftungsrisiko und den niedrigeren Überwachungspflichten des Geschäftsführers bedarf es eines Ausgleichs. Dieser erfolgt dadurch, dass die vertragliche Dritthaftung des Steuerberaters der GmbH eröffnet wird. Für die Voraussetzungen dieser Dritthaftung sind die Grundsätze maßgeblich, die der BGH zur vertraglichen Haftung des Steuerberaters für einen steuerstrafrechtlichen Schaden des Auftraggebers aufgestellt hat. Der Steuerberater hat den Geschäftsführer einer von ihm betreuten GmbH vor den Nachteilen zu schützen, die sich für ihn persönlich aus unrichtiger Darstellung steuerlich bedeutsamer Vorgänge der GmbH gegenüber dem Finanzamt ergeben. Das Einbeziehungsinteresse ist gegeben, da die GmbH ein Interesse daran hat, ihren Geschäftsführer mit seinem spezifischen Haftungsrisiko nicht selbst im Falle einer Haftungsanspruchnahme schadlos halten zu müssen.

#### **Konsequenz**

Durch die Einbeziehung des Geschäftsführers in den Schutzbereich des Vertrags zwischen GmbH und Steuerberater steht dem Geschäftsführer ein unmittelbarer Anspruch gegen den Steuerberater zu, so dass er nicht aus abgetretenem Recht gegen diesen vorgehen muss.

### **10. Ermessen des Finanzamts bei Festsetzung eines Verzögerungsgeldes**

#### **Kernaussage**

Grundsätzlich darf die Finanzbehörde gegen den Steuerpflichtigen ein Verzögerungsgeld festsetzen, wenn er gleich mehrere ihm obliegende Pflichten (z. B. Vorlage von Unterlagen) oder eine Einzelpflicht mehrfach verletzt. Eine auf die einzelne Pflichtverletzung bezogene eigenständige Bewertung und damit verbundene Vervielfältigung der Festsetzung des Verzögerungsgeldes hält das Finanzgericht Hessen indes für bedenklich.

#### **Sachverhalt**

Im Rahmen einer Betriebsprüfung setzte das Finanzamt gegen den Antragsteller ein Verzögerungsgeld sowohl wegen nicht fristgerechter Einräumung des Datenzugriffs als auch wegen nicht fristgerechter Vorlage von Unterlagen bzw. Erteilung von Auskünften in Höhe von jeweils 2.500 EUR, zusammen also 5.000 EUR, fest. Zuvor wurde der Antragsteller mehrfach vergeblich aufgefordert, der Prüfungsanfrage nachzukommen. Nachdem Teile der angeforderten Unterlagen beim Finanzamt eingereicht wurden, wurde der Antragsteller unter Fristsetzung mit Androhung eines Verzögerungsgeldes zur vollständigen Erfüllung der Anfrage aufgefordert. Diese Frist wurde nicht eingehalten, weshalb das Verzögerungsgeld wegen zweier Pflichtverletzungen festgesetzt wurde und schließlich eine Vollstreckungsankündigung erging. Hiergegen wandte sich der Antragsteller im Rahmen des vorläufigen Rechtsschutzes und hatte Erfolg.

#### **Entscheidung**

Kommt ein Steuerpflichtiger innerhalb einer ihm bestimmten Frist nicht der Aufforderung zur Erteilung von Auskünften o. ä. nach, kann ein Verzögerungsgeld von 2.500 EUR bis 250.000 EUR festgesetzt werden. Hier war die Entscheidung jedoch ermessensfehlerhaft, denn eine eigenständige auf die einzelne Pflichtverletzung bezogene tatbestandliche Vervielfältigung des Mindestsatzes lässt sich weder aus dem Wortlaut noch aus dem Sinn und Zweck der Regelung entnehmen. Dies gilt aufgrund des engen sachlichen Zusammenhangs umso mehr. Auch die Regelungen des Zwangsmittelrechts der Abgabenordnung (AO), wonach Zwangsmittel für jeden Fall der Zuwiderhandlung angedroht werden können, sind mangels direkter oder analoger Anwendbarkeit ausgeschlossen.

#### **Konsequenz**

Zum Schutz gegen die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes im Rahmen einer Betriebsprüfung sollte der Steuerpflichtige darauf achten, dass die Finanzbehörden die angeforderten Unterlagen möglichst genau beschreiben und eine angemessene Frist gewähren. Gegebenenfalls sind hinreichend begründete schriftliche Fristverlängerungsanträge zu stellen. Ebenso können gegen unangemessen kurze Fristen begründete Einwendungen erhoben werden.

11.

## **Nicht jede ungewöhnliche Zeugnisformulierung ist unzulässige Kritik**

### **Rechtslage**

Oftmals enthalten Zeugnisse "verschlüsselte" Hinweise auf das dienstliche oder private Verhalten eines Arbeitnehmers. So suchen z. B. Arbeitnehmer, die "Verständnis für die Belange von Kollegen haben", gerne auch eine Beziehung am Arbeitsplatz. Gleichzeitig hat ein Arbeitnehmer indes Anspruch auf zutreffende, insbesondere aber wohlwollende Beurteilung. Hier sind regelmäßig ungewöhnlich Formulierungen Stein des Anstoßes. Das Bundesarbeitsgericht hatte kürzlich über deren Zulässigkeit zu befinden.

### **Sachverhalt**

Der Kläger erhielt ein Zeugnis mit folgender Formulierung: "Wir haben den Kläger als sehr interessierten und hochmotivierten Mitarbeiter kennen gelernt, der stets eine hohe Einsatzbereitschaft zeigte. Der Kläger war jederzeit bereit, sich über die normale Arbeitszeit hinaus für die Belange des Unternehmens einzusetzen. Er erledigte seine Aufgaben stets zu unserer vollen Zufriedenheit." Mit seiner Klage wandte sich der Kläger gegen die Verwendung der Formulierung "haben kennengelernt", die vom Empfängerhorizont in der Regel negativ und als genaues Gegenteil verstanden werde.

### **Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht folgt dieser Auffassung nicht. Der Arbeitnehmer habe Anspruch auf ein Zeugnis, das keine Formulierungen enthalte, die den Zweck hätten, eine andere als die aus dem Wortlaut ersichtliche Aussage zu treffen (= Grundsatz der Zeugnisklarheit). Dieser Grundsatz bleibe im konkreten Fall gewahrt, weil die Gesamtheit der Formulierung "haben als sehr interessierten und hochmotivierten Mitarbeiter kennengelernt" vom Empfängerhorizont nicht als Desinteresse und Motivationslosigkeit wahrgenommen werde.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, über welche Zeugnisfragen man sich streiten kann. Gleichzeitig wird klar, dass - um sich nicht zuletzt in unwirtschaftlichen Fragen zu streiten - klare und einfache Aussagesätze im Zeugnis angezeigt sind.

## **12. Beschränkung von Urlaubsabgeltungsansprüchen langzeiterkrankter Arbeitnehmer**

### **Rechtslage**

Urlaubsansprüche, jedenfalls die gesetzlichen Mindestansprüche, die ein Arbeitnehmer krankheitsbedingt nicht nehmen kann, bleiben erhalten und sind abzugelten; so der Europäische Gerichtshof (EuGH). Darüber hinaus entsteht der Urlaubsanspruch auch dann, wenn ein Arbeitnehmer krankheitsbedingt arbeitsunfähig ist, so das Bundesarbeitsgericht (BAG). Damit werden Urlaubsansprüche von langzeiterkrankten Arbeitnehmern zu einem erheblichen wirtschaftlichen Risiko für die Arbeitgeber. Der Europäische Gerichtshof hat jetzt in einem Verfahren zu klären, ob diese sich perpetuierende Kette von wachsenden und im Zweifel abzugeltenden Urlaubsansprüchen von Langzeiterkrankten begrenzt werden kann.

### **Sachverhalt**

Der Kläger des deutschen Ursprungsverfahrens war 2002 nach einem Infarkt arbeitsunfähig erkrankt; allerdings einigten sich die Parteien erst 2008 auf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Eingeklagt hatte der Arbeitnehmer im Jahre 2009 die Abgeltung der angesammelten Urlaubsansprüche für die Jahre 2006 bis 2008. Dabei stellte das zuständige Landesarbeitsgericht fest, dass der Urlaubsanspruch des Jahres 2006 nach deutschem Recht und Tarifvertrag wegen Ablaufs des Übertragungszeitraums erloschen sei und legte dem Europäischen Gerichtshof die Frage vor, ob diese Rechtsfolge europarechtskonform sei.

### **Entscheidung**

Der EuGH hat diese Frage bejaht. Das Unionsrecht lasse es zu, dass im Falle eines über mehrere Jahre hinweg arbeitsunfähigen Arbeitnehmers einzelstaatliche Rechtsvorschriften oder Tarifverträge die Ansammlung von Ansprüchen auf bezahlten Jahresurlaub auf einen Zeitraum von 15 Monaten beschränkt werde. Eine unbegrenzte Ansammlung von Urlaubsansprüchen werde dem Sinn und Zweck der Urlaubsgewährung, nämlich der Erholung im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses, nicht mehr gerecht. Zwar könne eine Nachholung des Urlaubs noch der Erholung dienen; irgendwann falle die positive Erholungswirkung jedoch weg.

Dabei seien für die Länge des Übertragungszeitraums 2 Gesichtspunkte maßgeblich. Zum einen müsse die Dauer des Übertragungszeitraums die Dauer des Bezugszeitraums (= nach deutschem Recht das Kalenderjahr) deutlich überschreiten. Zum Anderen müsse der Arbeitgeber vor der Gefahr der Ansammlung zu langer Abwesenheitszeiten ausreichend geschützt werden. Vor diesem Hintergrund sei eine Beschränkung des Übertragungszeitraums auf 15 Monate nicht zu beanstanden.

**Konsequenz**

Die Entscheidung ist positiv, weil sie eine häufig gestellte Streitfrage bei der Beendigung von Arbeitsverhältnissen langzeiterkrankter Arbeitnehmer klar regelt. Bei der Urlaubsabgeltung ist "nur" abzustellen auf diejenigen Urlaubsansprüche, die nach dem Bundesurlaubsgesetz noch nicht verfallen sind.

[Schlussformel]

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen