

## Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

die demnächst anstehenden Weihnachtsfeiern der Unternehmen sind Anlass, auf die steuerlichen Konsequenzen einer solchen Veranstaltung hinzuweisen (Nr. 1, 2). Das Wachstumschancengesetz, das aller Voraussicht nach zum 1.1.2024 in Kraft treten wird, bringt u.a. eine verlängerte Anwendung der degressiven Abschreibung (Nr. 3) und eine erhöhte Sonderabschreibung für kleine und mittlere Gesellschaften (Nr. 5). Zum parallelen Bezug von Versorgungsbezügen und Geschäftsführervergütung vertritt der BFH jetzt eine für betroffene Gesellschafter-Geschäftsführer günstigere Rechtsprechung (Nr. 6).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- Betriebsveranstaltungen (1):** Welche Vorteile für Arbeitnehmer von Lohnsteuer und Sozialabgaben befreit sind
- Betriebsveranstaltungen (2):** Wie der Vorsteuerabzug erhalten bleibt
- Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern:** Verlängerung bis 31.12.2024
- E-Fahrzeuge:** 0,25-Prozent-Regelung jetzt auch für teurere Fahrzeuge
- Sonderabschreibung:** Geplante Erhöhung ab 2024
- Gesellschafter-Geschäftsführer:** Zur steuerlichen Anerkennung eines Geschäftsführergehalts neben Versorgungsbezügen
- Geschäftsführerhaftung:** Zum Ausschluss der Haftung durch Entlastung oder Generalbereinigung

## 1 Betriebsveranstaltungen (1): Welche Vorteile für Arbeitnehmer von Lohnsteuer und Sozialabgaben befreit sind

Die Saison der Weihnachtsfeiern beginnt in Kürze. Dies sollte ein Anlass für GmbH-Geschäftsführer sein, sich mit den steuerlichen Konsequenzen einer solchen Veranstaltung zu beschäftigen.

Betriebsveranstaltungen – wozu neben einer Weihnachtsfeier u.a. auch ein Betriebsausflug gehört – dienen der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer untereinander und der Verbesserung des Betriebsklimas. Sie liegen damit im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber die geldwerten Vorteile, die sich für die Arbeitnehmer aus einer Teilnahme an einer solchen Veranstaltung ergeben, in § 19 Abs. 1 Einkommensteuergesetz in Höhe eines **Freibetrags von 110 Euro** von der Lohnsteuer freigestellt. Dementsprechend sind auf diese Vorteile auch keine Sozialabgaben zu entrichten.

Im Wachstumschancengesetz, mit dessen Inkrafttreten Anfang 2024 zu rechnen ist, wird der Freibetrag mit Wirkung ab 1.1.2024 **auf 150 Euro pro Arbeitnehmer angehoben**.

Bei der Ermittlung des Freibetrags sind alle Kosten einzu beziehen, die der GmbH für die Veranstaltung berechnet werden. Maßgebend ist der **Bruttobetrag einschließlich Umsatzsteuer**. Es müssen alle Aufwendungen einbezogen werden, unabhängig davon,

- ob sie dem einzelnen Arbeitnehmer **individuell** zugerechnet werden können oder
- ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Veranstaltung handelt, die der Arbeitgeber **Dritten für den äußeren Rahmen** der Veranstaltung zahlen muss.

Zu den Aufwendungen, die einer Betriebsveranstaltung zuzuordnen und bei der Ermittlung des Freibetrags von 110 Euro einzubeziehen sind, gehören z.B.

- Speisen, Getränke, Tabakwaren und Süßigkeiten;
- Fahrt- und Übernachtungskosten – soweit sie nicht vom Arbeitnehmer selbst getragen werden;
- Aufwendungen für den äußeren Rahmen, z.B. für Räume, Musik, Kegelbahn, künstlerische oder artistische Darbietungen;
- Eintrittskarten für kulturelle und sportliche Veranstaltungen – wenn es sich um einen Teil der geselligen Veranstaltung handelt;
- Geschenke ohne bleibenden Wert – z.B. ein Weihnachtspäckchen bei einer betrieblichen Weihnachtsfeier.

Für die Berechnung, ob der Freibetrag von 110 Euro ggf. überschritten ist, sind die Gesamtkosten der Betriebsveranstaltung durch die **tatsächlichen Teilnehmer** (eigene und konzernverbundene Arbeitnehmer, Begleitpersonen

und externe Teilnehmer) zu teilen. Die Kostenanteile der Betriebsfeier, die auf die Begleitpersonen (z.B. Ehegatten oder Kinder des Arbeitnehmers) entfallen, sind dem Mitarbeiter der GmbH zuzurechnen.

## 2 Betriebsveranstaltungen (2): Wie der Vorsteuerabzug erhalten bleibt

Neben der korrekten lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung von Betriebsveranstaltungen bereitet auch deren **umsatzsteuerliche Behandlung** häufig Probleme in der Praxis. Von einer überwiegend durch das unternehmerische Interesse der GmbH veranlassten, üblichen Zuwendung ist umsatzsteuerrechtlich nur dann auszugehen, wenn der Höchstbetrag von derzeit 110 Euro je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung einschließlich Umsatzsteuer nicht überschritten wird. In diesem Fall hat die GmbH die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs aus den Aufwendungen für die Betriebsveranstaltung, soweit sie aufgrund ihrer Gesamttätigkeit vorsteuerabzugsberechtigt ist.

**Was wichtig ist:** Im Gegensatz zum Lohnsteuerrecht handelt es sich **umsatzsteuerlich** nicht um einen Freibetrag, sondern **um eine Freigrenze** in Höhe von 110 Euro je Teilnehmer. Das heißt, wird der Höchstbetrag von 110 Euro je Teilnehmer überschritten, ist für die GmbH ein Vorsteuerabzug im vollen Umfang ausgeschlossen. Dies hat der BFH in einem aktuellen Urteil vom 10.5.2023 (Az. V R 16/21) erneut bestätigt.

Wie kann eine GmbH nun dafür sorgen, dass der Freibetrag bzw. die Freigrenze von 110 Euro nicht überschritten wird und damit die Lohnsteuerfreiheit der Zuwendungen an die Arbeitnehmer und damit zugleich der Vorsteuerabzug aus den gesamten Aufwendungen für die Veranstaltung erhalten bleiben?

Auf Nummer sicher geht der Arbeitgeber, wenn er die Kosten der Veranstaltung so plant, dass der Höchstbetrag eingehalten wird – auch unter Berücksichtigung des Prozentsatzes der Mitarbeiter, die sich in der Vergangenheit z.B. zur Weihnachtsfeier angemeldet, aber tatsächlich nicht teilgenommen haben.

Ferner könnte die Geschäftsführung mit den Arbeitnehmern vereinbaren, dass sie im Fall einer – geplanten oder nicht geplanten – Überschreitung des Höchstbetrags, z.B. wegen der Nichtteilnahme angemeldeter Arbeitnehmer, die 110 Euro übersteigenden Kosten selbst tragen.

## 3 Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern: Verlängerung bis 31.12.2024

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Für die degressive Abschreibung, die zuletzt für

die Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bis zum 31.12.2022 verlängert wurde, gibt es nun einen **neuen Zeitrahmen**. Danach gilt die **degressive Abschreibung** (= degressive Buchwertabschreibung) steuerlich

- für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- die in der Zeit vom **1.1.2020 bis zum 31.12.2022** und vom **1.10.2023 bis 31.12.2024** angeschafft oder hergestellt wurden bzw. werden,
- in Höhe des 2,5-fachen der linearen Abschreibung bis maximal 25 Prozent.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung mit dem 2,5-fachen (maximal 25 Prozent) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und anschließend vom jeweiligen Restbuchwert. Das bedeutet, dass diese Abschreibung am Anfang deutlich höher ausfällt als die lineare Abschreibung.

#### Beispiel:

*Ein Rechtsanwalt schafft im Oktober 2023 einen Kopierer für netto 4.900 Euro an, den er nach der amtlichen Abschreibungstabelle über sieben Jahre abschreiben muss. Die degressive Abschreibung beträgt 4.900 Euro / sieben Jahre = 700 Euro x 2,5 = 1.750 Euro, maximal 25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro.*

Anschaffungskosten 2023:	4.900,00 Euro
Abschreibung: 25 Prozent von 4.900 Euro = 1.225 Euro; für 3 Monate =	<u>306,25 Euro</u>
Buchwert am 31.12.2023:	4.593,75 Euro
Abschreibung 2024:	
25 Prozent von 4.593,75 Euro =	<u>1.148,44 Euro</u>
Buchwert am 31.12.2024:	3.445,31 Euro
Abschreibung 2025:	<u>861,33 Euro</u>
Buchwert 31.12.2025:	2.583,98 Euro usw.

Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in der Zeit vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis zum 31.12.2024 anschafft, hat er die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat er sich für

- die **lineare** Abschreibung entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel von der linearen zur degressiven Abschreibung nicht zulässig;
- die **degressive** Abschreibung entschieden, kann er jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss er sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln.

Bei Wirtschaftsgütern, die in der Zeit vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2022 und vom 1.10.2023 bis 31.12.2024 angeschafft wurden oder noch werden, und bei denen der Unternehmer die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll, in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der letzte Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

## 4 E-Fahrzeuge: 0,25-Prozent-Regelung jetzt auch für teurere Fahrzeuge

**Pauschale Regelung bei der privaten Nutzung eines E-Fahrzeugs:** Für die private Nutzung eines Kfz, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat 1 Prozent des Bruttolistenpreises zuzüglich Sonderausstattung anzusetzen. Bei der privaten Nutzung von E-Fahrzeugen ist der **Bruttolistenpreis nur zu einem Viertel** anzusetzen, wenn

- das Fahrzeug **ab dem 1.1.2020** und **vor dem 1.1.2024** angeschafft wurde bzw. wird und der Bruttolistenpreis des E-Fahrzeugs nicht mehr als **60.000 Euro** beträgt und
- es **nach dem 31.12.2023** und **vor dem 1.1.2031** angeschafft wird und der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **80.000 Euro** beträgt.

**Fahrtenbuch bei der privaten Nutzung eines E-Fahrzeugs:** Anstelle der pauschalen Regelung kann die private Nutzung mit den tatsächlichen Aufwendungen, die auf die Privatfahrten entfallen, angesetzt werden. Die für das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen sind durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachzuweisen. Bei der privaten Nutzung von **E-Fahrzeugen** sind die **insgesamt entstandenen Aufwendungen, die Abschreibung für das Kfz oder vergleichbare Aufwendungen (z.B. Leasingraten) nur zu einem Viertel** zu berücksichtigen, wenn bei einer Anschaffung

- **ab 1.1.2020** und **vor dem 1.1.2024** der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **60.000 Euro** betragen hat bzw. beträgt und
- **nach dem 31.12.2023** und **vor dem 1.1.2031** der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **80.000 Euro** beträgt.

**Fazit:** Ab dem 1.1.2024 kann die sogenannte 0,25-Prozent-Regelung bei E-Fahrzeugen angewendet werden, wenn der Bruttolistenpreis zuzüglich Sonderausstattung nicht mehr als 80.000 Euro beträgt.

## 5 Sonderabschreibung: Geplante Erhöhung ab 2024

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann derzeit neben der linearen Abschreibung eine **20-prozentige Sonderabschreibung** beansprucht werden. Die bisherige 20-prozentige Sonderabschreibung soll für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, **die nach dem 31.12.2023 angeschafft oder hergestellt** werden, **auf 50 Prozent erhöht** werden.

Die 50-prozentige Sonderabschreibung kann innerhalb von fünf Jahren **zusätzlich zur linearen Abschreibung** in Anspruch genommen werden. Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung **nicht zeitanteilig gekürzt**, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember der volle

Betrag der Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden kann.

Begünstigt sind nur Betriebe, deren **Gewinn im Jahr vor der Inanspruchnahme nicht mehr als 200.000 Euro** betragen hat. Bei der Ermittlung der Gewinngrenze von 200.000 Euro bleiben Investitionsabzugsbeträge ebenso unberücksichtigt wie eventuelle Hinzurechnungsbeträge.

## 6 Gesellschafter-Geschäftsführer: Zur steuerlichen Anerkennung eines Geschäftsführergehalts neben Versorgungsbezügen

Sind die Bemühungen einer GmbH, einen Nachfolger für den aus Altersgründen ausscheidenden Gesellschafter-Geschäftsführer zu finden, zunächst erfolglos, bleibt diesem häufig nichts anderes übrig, als seine Geschäftsführertätigkeit fortzusetzen. Verständlicherweise wird er nicht bereit sein, dies unentgeltlich zu tun. Hatte die Gesellschaft ihm auch eine Pensionszusage erteilt, bezieht der Gesellschafter-Geschäftsführer in der Folgezeit eine Geschäftsführervergütung neben seinen Versorgungsbezügen. So war es auch in einem Fall, den der BFH unlängst zu entscheiden hatte.

Im Urteilsfall war A alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der X-GmbH. Nach seinem Ausscheiden aus Altersgründen erhielt er auf der Grundlage einer Pensionszusage von der X-GmbH monatliche Pensionszahlungen.

Seine Nachfolgerin geriet zunehmend in Streitereien mit Auftraggebern. Daher wurde A ein halbes Jahr später erneut zum Geschäftsführer bestellt. Als Vergütung erhielt er ein von vorher 8.000 Euro auf 1.000 Euro abgesenktes Monatsgehalt. Die Versorgungsleistungen (2.300 Euro im Monat) liefen weiter.

Das Finanzamt (FA) qualifizierte die zusätzlich zum Geschäftsführergehalt gezahlten Versorgungsleistungen als verdeckte Gewinnausschüttungen. Das Finanzgericht gab der Klage des A statt. Das FA ging gegen diese Entscheidung in Revision. Diese blieb erfolglos. Mit folgender Begründung **lehnte der BFH die Auffassung des FA ab**:

Grundsätzlich schließen sich bei einer Weiterbeschäftigung die uneingeschränkten Zahlungen von Pension und laufendem Gehalt aus. Denn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter würde nicht gleichzeitig sowohl die volle Versorgung als auch ein volles Gehalt für die Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer zahlen.

Er würde aber auch nicht erwarten, dass ein pensionierter Geschäftsführer „umsonst“ weiterarbeitet. Vielmehr wäre er bereit, für die zusätzlichen Dienste aufgrund der wieder aufgenommenen Tätigkeit neben der Versorgung ein Gehalt bis zur Höhe der Differenz zwischen der Versorgung (2.300 Euro) und den letzten Aktivbezügen (8.000 Euro) zu zahlen. Der Versorgungscharakter der Versorgungsleistungen bleibt unter diesen Voraussetzungen grundsätzlich erhalten.

Eine Weiterbeschäftigung mit reduziertem Gehalt kann dazu führen, dass die Differenz zwischen Versorgungsleistung und letzten Aktivbezügen im Verhältnis zu der reduzierten Arbeitszeit unangemessen hoch erscheint und dementsprechend eine verdeckte Gewinnausschüttung auslöst. In einem derartigen Fall ist eine anteilige Kürzung dieses Differenzbetrags erforderlich.

Im Streitfall war nicht ersichtlich, dass Arbeitszeit und Aufgabenbereiche gekürzt wurden, zumal A wieder alleiniger Geschäftsführer war.

## 7 Geschäftsführerhaftung: Zum Ausschluss der Haftung durch Entlastung oder Generalbereinigung

Die Tätigkeit als Geschäftsführer einer GmbH kann unter zahlreichen Gesichtspunkten zu einer persönlichen Haftung führen. Ob und wie Rechtssicherheit darüber geschaffen werden kann, dass eine Inanspruchnahme nicht erfolgen wird, ist daher für Geschäftsführer ein wichtiges Thema. Instrumente zur Herstellung dieser Sicherheit können im Grundsatz ein Entlastungsbeschluss oder eine Generalbereinigung sein.

Unter **Entlastung** versteht man die einseitige, körperschaftsrechtliche Erklärung, in Form eines Gesellschafterbeschlusses, durch den die Amtsführung des oder der Geschäftsführer im vergangenen Geschäftsjahr gebilligt und den Entlasteten für die Zukunft Vertrauen ausgesprochen wird. Seine Rechtswirkung ist, dass er den oder die Entlasteten von allen bei der Beschlussfassung erkennbaren Ersatzansprüchen freistellt.

Bei der **Generalbereinigung** handelt es sich demgegenüber nicht um einen einseitigen Akt, sondern um einen Vertrag zwischen Gesellschaft und Geschäftsführer, mit dem die Gesellschaft auf bestehende Ansprüche verzichtet. Dem Wesen nach handelt es sich bei der Generalbereinigung daher um einen **Erlassvertrag**. Während sich der Entlastungsbeschluss nur auf die erkennbaren Ersatzansprüche bezieht, kann die Generalbereinigung darüber hinausgehen, d.h. sämtliche Ansprüche erfassen, auch wenn eine Erkennbarkeit noch nicht gegeben ist. Diese Unterschiedlichkeit kann von entscheidender Bedeutung sein.

### Beispiel 1:

*G ist Geschäftsführer der A-GmbH, deren Unternehmensgegenstand die Erbringung von Rohbauarbeiten ist. G ist u.a. für die Angebotskalkulation zuständig; in einem von ihm ausgearbeiteten Angebot legt er Stahlmengen zugrunde, die deutlich hinter dem tatsächlich erforderlichen Bedarf zurückbleiben. Im Rahmen einer Angebotsverhandlung wird mit dem Bauherrn ein Pauschalpreis vereinbart und in der Verhandlungsniederschrift auch ausdrücklich festgehalten, dass etwaige Materialmehrmengen zu Lasten der A-GmbH gehen.*

*Eine Woche nach wirksamem Abschluss des entsprechenden Bauvertrags legt G sein Amt nieder. In einer anschließenden Gesellschafterversammlung wird einerseits ein neuer Geschäftsführer bestellt und andererseits G Entlastung erteilt.*

*Nach Durchführung des Bauvorhabens stellt sich die Fehlkalkulation des G heraus und es wird festgestellt, dass dadurch für die GmbH ein Schaden entstanden ist. Es stellt sich nun die Frage, ob trotz der Entlastung von der Gesellschaft noch Schadenersatzansprüche geltend gemacht werden können.*

Diese Frage wird mit ja zu beantworten sein. Im Zeitpunkt der Fassung des Entlastungsbeschlusses war für die Gesellschafterversammlung noch nicht erkennbar, dass eine Fehlkalkulation vorlag und der Gesellschaft dadurch ein Schaden entstehen würde. Da sich der Entlastungsbeschluss **nur auf die erkennbaren Ansprüche bezieht** und es an dieser Erkennbarkeit fehlt, steht der Entlastungsbeschluss der Geltendmachung von Ansprüchen nicht entgegen.

Anders kann sich die Rechtslage aber darstellen, wenn eine Generalbereinigung vereinbart wurde.

#### **Beispiel 2 (Abwandlung von Beispiel 1):**

*Im Zuge der Amtsniederlegung wird zwischen G und der A-GmbH vereinbart, dass nicht nur Entlastung erteilt wird, sondern eine Generalbereinigung stattfinden soll. In dieser wird ausdrücklich geregelt, dass auch auf noch unbekanntete Ansprüche verzichtet wird.*

Da die Generalbereinigung im Unterschied zur Entlastung in einem umfassenden Sinne einen Verzicht auf bestehende Ansprüche der Gesellschaft beinhalten kann und dies in Beispiel 2 auch geschehen ist, ist eine erfolgreiche Geltendmachung von Ansprüchen auf Ersatz des durch die fehlerhafte Kalkulation entstandenen Schadens durch die A-GmbH nicht mehr möglich.

### **8 Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) (1): Übergang in eine reguläre GmbH im Wege einer Kapitalerhöhung**

Eine Unternehmergesellschaft (UG) kann zu einer GmbH „heranwachsen“. In der Praxis kommt dies auch häufig vor. Erforderlich ist „nur“ eine Erhöhung des Stammkapitals auf mindestens 25.000 Euro. Für die Kapitalerhöhung gelten die allgemeinen Regeln: Sie erfolgt durch einen satzungsändernden Gesellschafterbeschluss und kann durch Einlagen der Gesellschafter (§§ 55 ff. GmbH-Gesetz – GmbHG) oder aus Gesellschaftsmitteln (§§ 57c ff. GmbHG) finanziert werden.

Die **UG ist nach dem Gesetz verpflichtet, eine gesetzliche Rücklage zu bilden**, aus der später eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln durchgeführt werden kann (§ 5a Abs. 3 GmbHG). In der Praxis sieht man trotzdem wesentlich häufiger, dass die Kapitalerhöhung durch neue

Einlagen anstatt aus den Mitteln der Gesellschaft finanziert wird. Im Regelfall ist das der einfachere Weg, da u.a. keine für die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln beizubringenden, testierten Bilanzen nötig sind. Diese Kapitalerhöhung kann dann nicht nur als Bar-, sondern auch als Sachkapitalerhöhung gestaltet werden (anders als die Gründung der UG).

Mit der Erhöhung des Stammkapitals und deren Eintragung in das Handelsregister wird die UG zur GmbH. Die Sonderregelungen für die UG finden ab diesem Zeitpunkt keine Anwendung mehr. Einzig die Firma mit dem Rechtsformzusatz „UG (haftungsbeschränkt)“ darf weitergeführt werden (§ 5a Abs. 5 GmbHG).

Dass bei der Anmeldung der Kapitalerhöhung auch bei der UG Sorgfalt geboten ist, rief 2022 ein Urteil des Oberlandesgerichts (OLG) Düsseldorf in Erinnerung. Es ging um die Anmeldung der Kapitalerhöhung einer UG zum Übergang in eine GmbH beim Handelsregister.

Das OLG Düsseldorf stellte klar, dass bei der Kapitalerhöhung für den Übergang zur GmbH die allgemeinen Vorschriften zur GmbH-Gründung zu berücksichtigen sind. Das heißt: Es müsse zwar nicht die gesamte Stammeinlage erbracht worden sein, aber insgesamt mindestens die Hälfte des neuen Stammkapitals (§ 7 Abs. 2 Satz 2 GmbHG), sogenannter Halbaufbringungsgrundsatz. In dem vom OLG Düsseldorf entschiedenen Fall war das nicht gegeben.

Es ist vor diesem Hintergrund entscheidend und wichtig, dass gerade Kapitalerhöhungen zur Umwandlung in eine GmbH sorgfältig gestaltet werden – und zwar von der Kapitalerhöhung selbst bis hin zur Handelsregisteranmeldung. Gerade, wenn die Kapitalerhöhungsbeträge – wie im Fall des OLG Düsseldorf – nicht dauerhaft der Gesellschaft zur Verfügung stehen, sondern ein Hin- und Herzahlen erfolgen soll oder die Einlage zu früh eingezahlt wird, ist Vorsicht geboten. In diesen Fällen ist **häufig das zusätzliche Stammkapital nicht wirksam aufgebracht**.

Das begründet nicht nur (Nach-)Zahlungspflichten der Gesellschafter, sondern **für die Geschäftsführer eine strafrechtliche Haftungsgefahr**. Denn wenn sie trotzdem bei der Handelsregisteranmeldung persönlich versichern, dass das Stammkapital wirksam aufgebracht ist, ist diese Versicherung falsch – und das kann nicht nur zur Zurückweisung der Eintragung führen, sondern wäre im schlimmsten Fall eine Straftat.

### **9 Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) (2): Persönliche Haftung bei Verzicht auf den Rechtsformzusatz**

Damit ein Vertreter für eine Unternehmergesellschaft (UG) ein Geschäft abschließen kann, muss er kenntlich machen, dass er im Namen der UG handelt. Andernfalls haftet für den abgeschlossenen Vertrag nicht nur die Gesellschaft, sondern auch der Vertreter persönlich. Das hat der BGH im Jahr 2022 entschieden.

In dem zugrunde liegenden Fall hatte ein Anleger einen Vertreter einer UG – er war Prokurist der Gesellschaft – wegen fehlerhafter Anlageberatung verklagt. Obwohl eine Eigenhaftung des Vertreters aufgrund der Inanspruchnahme besonderen persönlichen Vertrauens nach § 311 Abs. 3 Bürgerliches Gesetzbuch im konkreten Fall nicht vorlag, nahm der BGH eine **persönliche Haftung des Vertreters** an. Er begründete dies damit, dass es der Vertreter beim Abschluss der Verträge mit dem klagenden Anleger versäumt habe, den Rechtsformzusatz „UG (haftungsbeschränkt)“ zu führen. Er habe damit den unzutreffenden **Rechtsschein erzeugt, dass** – jedenfalls auch – **eine natürliche Person** mit ihrem Privatvermögen für die abgeschlossenen Verträge **hafte**. Aus diesem Grund hafte neben der UG (aus dem Grundsatz des unternehmensbezogenen Geschäfts) der Vertreter persönlich (aus allgemeinen Grundsätzen der Rechtsscheinhaftung).

Wer für eine UG handelt, ist vor diesem Hintergrund gut beraten, dies den Geschäftspartnern auch kenntlich zu machen. Andernfalls droht die eigene und persönliche Haftung. Sinnvollerweise sollte die UG als Geschäftspartnerin ausdrücklich und mit ihrem vollen Rechtsformzusatz „UG/Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ benannt werden (z.B. auf Vertragsdokumenten oder dem Briefkopf).

## 10 GmbH & Co. KG: Ausschluss von Gesellschaftern nur aus wichtigem Grund

Gegen seinen Willen kann ein Kommanditist einer GmbH & Co. KG nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes aus der Gesellschaft ausgeschlossen werden. Das bestätigt das Oberlandesgericht (OLG) Hamm in einem Urteil vom 1.3.2023.

Üblicherweise werden im Gesellschaftsvertrag Beispiele für solche wichtigen Gründe aufgezählt (z.B. Insolvenz des Gesellschafters, Zwangsvollstreckung in sein Vermögen, grobe Pflichtverletzungen oder Verfügungen über seine Anteile unter Verletzung etwaiger Verfügungsbeschränkungen). Einfach gesprochen gilt: Nur wenn die Zusammenarbeit mit dem Mitgesellschafter nicht mehr zumutbar ist, ist ein Ausschluss zulässig. Dabei ist eine Gesamtabwägung aller Umstände vorzunehmen.

Der Entscheidung des OLG Hamm lag der **Ausschluss eines Gesellschafter wegen diverser Pflichtverletzungen** (u.a. Sperrung des Serverzugriffs für Mitarbeiter und Ausübung wirtschaftlichen Drucks auf die Gesellschaft) zugrunde, die das Gericht auch für hinreichend für einen Ausschluss hielt. Allerdings musste das OLG Hamm sich in diesem Zusammenhang mit dem Umstand befassen, dass der Ausschluss erst **mit einer größeren zeitlichen Verzögerung** beschlossen wurde. Zwar gibt es, das bestätigte das Gericht, keine starren Ausschlussfristen. Wer aber zu lange mit einem Ausschluss warte, zeige ggf. durch das eigene Verhalten, dass die Pflichtverletzung doch nicht als

so gravierend anzusehen sei, dass dadurch die weitere Zusammenarbeit ausgeschlossen wird.

Wenn der Ausschluss eines Gesellschafters im Raum steht, sollte daher genau geprüft werden, ob bzw. wie lange mit entsprechenden Maßnahmen zugewartet werden kann.

**Für den Ausschluss eines Gesellschafters** kann es unabhängig davon **formelle Hürden** geben. Denn nach derzeitigem und neuem Recht ist nach dem gesetzlichen Leitbild für den Ausschluss ein gerichtliches Vorgehen (sogenannte Ausschließungsklage) erforderlich. Ein einfacher Gesellschafterbeschluss reicht nur bei einer entsprechenden **Regelung im Gesellschaftsvertrag** aus. Das ist aus Praktikabilitäts- und Kostengründen häufig sinnvoll – daher sollte dieser Punkt bei der Gestaltung von Gesellschaftsverträgen unbedingt bedacht werden.

## 11 Versicherungspflicht von Gesellschafter-Geschäftsführern: Vertragsbeziehungen mit Ein-Personen-Kapitalgesellschaften kein Ausschlusskriterium

Stellt sich die Tätigkeit eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH oder Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) nach deren Gesamtbild als abhängige Beschäftigung dar, liegt eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung vor. Dies gilt auch dann, wenn Verträge nur zwischen dem Auftraggeber und der Kapitalgesellschaft geschlossen wurden, die vom Gesellschafter-Geschäftsführer vertreten wurde. Dies hat das Bundessozialgericht am 20.7.2023 in drei Revisionsverfahren entschieden.

In den Urteilsfällen hatte ein Krankenhaus mit den Kapitalgesellschaften Verträge über die Erbringung von Pflegedienstleistungen im stationären Bereich abgeschlossen. Die Dienstleistungen wurden jeweils vom Gesellschafter-Geschäftsführer der Gesellschaften persönlich im alleinigen Interesse des Auftraggebers und nach dessen Weisungen erbracht. Die beklagte Deutsche Rentenversicherung Bund stellte anlässlich einer Betriebsprüfung in allen drei Fällen Versicherungspflicht aufgrund abhängiger Beschäftigung fest.

Das Bundessozialgericht hat in allen drei Verfahren entschieden, dass – wie in anderen Statusverfahren auch – die jeweiligen konkreten tatsächlichen Umstände der Tätigkeit nach einer Gesamtabwägung über das Vorliegen von Beschäftigung entscheiden. Daran ändert der Umstand nichts, dass die Verträge nur zwischen den Auftraggebern und den Kapitalgesellschaften geschlossen wurden. Die Abgrenzung richtet sich vielmehr nach dem Geschäftsinhalt, der sich aus den ausdrücklichen Vereinbarungen der Vertragsparteien und der praktischen Durchführung des Vertrags ergibt, nicht aber nach der von den Parteien gewählten Bezeichnung oder gewünschten Rechtsfolge.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2023

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Betriebsveranstaltung (1)</b>	§ 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 4 EStG; BMF-Schreiben vom 14.10.2015, BStBl. II 2015, S. 832 <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG
2 <b>Betriebsveranstaltung (2)</b>	BFH, Urteil vom 10.5.2023, Az. V R 16/21 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
3 <b>Degressive Abschreibung</b>	§ 7 Abs. 2 EStG in der Fassung des Art. 4 des Entwurfs des Wachstumschancengesetzes <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 7 Abs. 2 EStG
4 <b>E-Fahrzeuge</b>	Art. 4 des Entwurfs des Wachstumschancengesetzes <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 5 Abs. 1 EStG
5 <b>Sonderabschreibung</b>	Art. 3 des Entwurfs des Wachstumschancengesetzes <a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a>	§ 7g Abs. 5 und 6 EStG
6 <b>Gesellschafter-Geschäftsführer</b>	BFH, Urteil vom 15.3.2023, Az. I R 41/19 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
7 <b>Geschäftsführerhaftung</b>	BGH, Urteil vom 20.5.1985, Az. II ZR 165/84 <a href="http://www.wolterskluwer-online.de">www.wolterskluwer-online.de</a>	GmbH-Stpr 2023, S. 308
8 <b>Unternehmergesellschaft (1)</b>	OLG Düsseldorf, Beschluss vom 12.5.2022, Az. 3 Wx 3/22 <a href="http://www.openjur.de">www.openjur.de</a>	GmbH-Stpr 2022, S. 333
9 <b>Unternehmergesellschaft (2)</b>	BGH, Urteil vom 13.1.2022, Az. III ZR 210/20 <a href="http://www.juris.bundesgerichtshof.de">www.juris.bundesgerichtshof.de</a>	GmbH-Stpr 2022, S. 211
10 <b>GmbH &amp; Co. KG</b>	OLG Hamm, Urteil vom 1.3.2023, Az. 8 U 48/22 <a href="http://www.openjur.de">www.openjur.de</a>	–
11 <b>Versicherungspflicht</b>	BSG, Urteile vom 20.7.2023, Az. B 12 BA 1/23 R Az. B 12 BA 4/22 R Az. B 12 R 15/21 R	–