

## Ihre Mandanteninformationen 1. Quartal 2008

Sehr geehrte Damen und Herren,

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. Erhöhung der Umsatzsteuer zum 1.1.2007 ist verfassungsgemäß
2. Ausgeschiedenen Gesellschaftern kann Einsicht in die Jahresabschlüsse nicht verweigert werden
3. Pendlerpauschale: Noch ein Schritt bis zum Glück
4. Hinweispflicht der Rechtsanwälte auf Mandatsbeziehungen zum Gegner
5. Keine Grundbuchfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts
6. Haftung des Geschäftsführers einer GmbH wegen Steuerhinterziehung
7. Verlustvorträge mindern die Basis für Tantieme

#### 1. Erhöhung der Umsatzsteuer zum 1.1.2007 ist verfassungsgemäß

##### Einführung

Zum 1.1.2007 wurde der Regelsteuersatz von 16 % auf 19 % angehoben. Ein Ehepaar mit sechs Kindern klagte gegen die Erhöhung der Umsatzsteuer. Es sah die Steuergerechtigkeit verletzt, da Familien mit Kindern stärker als Kinderlose durch die Erhöhung belastet werden.

##### Beschluss

Die Klage hatte keinen Erfolg. Zwar belaste die Erhöhung der Umsatzsteuer Familien mehr als Kinderlose, dies sei jedoch bei der Umsatzsteuer als indirekter Steuer systembedingt. Einer familienfreundlicheren Ausgestaltung der Umsatzsteuer stünden zudem die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben entgegen.

##### Konsequenz

Außerhalb der durch das Gemeinschaftsrecht vorgegebenen Steuerbefreiungen und Steuerergünstigungen (z. B. ermäßigter Steuersatz) sind keine Entlastungen für Familien im nationalen UStG möglich.

Das BVerfG weist jedoch darauf hin, dass eine Mehrbelastung durch die Erhöhung indirekter Steuern bei der Besteuerung des Einkommens zu berücksichtigen sei. Ob und wie dies geschehen ist, ist offen.

#### 2. Ausgeschiedenen Gesellschaftern kann Einsicht in die Jahresabschlüsse nicht verweigert werden

##### Einführung

Die Geschäftsführer haben grundsätzlich jedem Gesellschafter auf Verlangen unverzüglich Auskunft über die Angelegenheit der Gesellschaft zu geben und die Einsicht in Bücher und Schriften zu gestatten. Die Auskunft und die Einsicht dürfen die Geschäftsführer jedoch verweigern, wenn zu besorgen ist, dass der Gesellschafter sie zu gesellschaftsfremden Zwecken verwenden und dadurch der Gesellschaft einen nicht unerheblichen Nachteil zufügen wird. Die Verweigerung bedarf eines Gesellschafterbeschlusses (§ 51a Abs. 2 GmbHG). Streitig war, ob einem Gesellschafter, der sich einem Konkurrenzunternehmen angeschlossen hat, darauf gestützt die Einsicht in die Jahresabschlüsse verweigert werden darf.

## **Entscheidung**

Die Antragsgegnerin ist eine GmbH mit einem Stammkapital von 300.000 EUR. Gegenstand des Unternehmens ist der Erwerb bzw. der Aufbau einer Marke, unter der "selbstständig operierende Autovermietunternehmen zu einem nationalen Netzwerk zusammengeführt" werden sollen. Der Antragsteller macht als Gesellschafter mit Geschäftsanteilen von insgesamt 95.200 EUR Informationsansprüche gegen die Gesellschaft geltend. Bis 2003 war er auch Geschäftsführer der Gesellschaft. Wie die übrigen Gesellschafter betreibt der Antragsteller ein Autovermietungsunternehmen, das mit der Antragsgegnerin einen "Lizenz-Partnervertrag" abgeschlossen hatte. Diesen Vertrag kündigte er zum 31.12.2005 und schloss für die Folgezeit einen Lizenzvertrag mit einem Wettbewerber der Antragsgegnerin ab. Der Antragsteller kündigte seine Beteiligung an der Antragsgegnerin ordentlich zum 31.12.2006 sowie mit Schreiben vom 14.7.2006 aus wichtigem Grund mit sofortiger Wirkung. Mit Gesellschafterbeschluss vom 16.3.2007 wurde der Geschäftsanteil des Antragstellers eingezogen. Die Einziehungsvergütung wurde noch nicht festgesetzt. Bereits im Jahr 2006 bat der Antragsteller um Überlassung von aussagefähigen betriebswirtschaftlichen Auswertungen und Übersichten für 2005 und 2006, um die wirtschaftliche Situation der Gesellschaft beurteilen zu können. Der Geschäftsführer lehnte dies unter Hinweis auf einen Gesellschafterbeschluss ab. Der Antragsteller hat daraufhin eine gerichtliche Entscheidung beantragt. Die Antragsgegnerin hat darauf verwiesen, dass die begehrten Informationen an die Konkurrenz gelangen könnten. Das Landgericht hat dem Antrag stattgegeben mit der Maßgabe, dass die Auskunft über die Fahrzeugfinanzierung einem zur Berufsverschwiegenheit verpflichteten Sachverständigen zu erteilen sei. Gegen diese Entscheidung hat die Antragsgegnerin sofortige Beschwerde eingelegt. Sie hat das Rechtsmittel auf die Kosten beschränkt, nachdem sie dem Antragsteller die Jahresabschlüsse 2005 und 2006 sowie den Geschäftsführervertrag ausgehändigt und die Auskünfte erteilt hat. Gegenstand des Rechtsmittels waren lediglich die Kosten beider Instanzen. Hierzu hat das OLG ausgeführt, dass es angemessen erscheine, dass die Antragsgegnerin sämtliche Kosten zu tragen habe. Sie habe dem Antragsteller außergerichtlich zu Unrecht pauschal alle von ihm verlangten Informationen verweigert, sei in erster Instanz weitgehend unterlegen gewesen und hätte auch im Beschwerdeverfahren keinen Erfolg gehabt. Denn sie sei verpflichtet gewesen, dem Antragsteller in dem vom Landgericht festgelegten Umfang Auskunft und Einsicht zu gewähren. Der Antragsteller hätte als Gesellschafter der Antragsgegnerin nach § 51a GmbHG Anspruch auf Auskunft gehabt. Dieser Anspruch sei durch seine Kündigung und den Gesellschafterbeschluss über die Einziehung seines Geschäftsanteils nicht entfallen. Nach herrschender Meinung führe der Einziehungsbeschluss nicht unmittelbar zum Ausscheiden aus der Gesellschaft, sondern stehe unter der aufschiebenden Bedingung, dass die Entschädigung für das Ausscheiden aus dem nicht gebundenen Gesellschaftsvermögen geleistet werden kann; die Mitgliedschaftsrechte blieben danach bis zur vollständigen Zahlung der Abfindung unberührt. Das vom Antragsteller geltend gemachte Informationsrecht war nicht nach § 51a Abs. 2 Satz 1 GmbHG ausgeschlossen. Die Verbindung eines Gesellschafters mit einem Wettbewerber begründe zwar die Besorgnis einer Gefährdung der Interessen der Gesellschaft. Die pauschale Verweigerung jeglicher Information durch die Gesellschaft sei jedoch regelmäßig auch gegenüber einem Konkurrentengesellschafter nicht gerechtfertigt. Vielmehr sei zunächst zu prüfen, ob die verlangten Informationen wettbewerbsrelevant seien. Falls dieses der Fall sei, könne unter Umständen die Entgegennahme der Informationen durch einen zur Verschwiegenheit verpflichteten, für beide Seiten vertrauenswürdigen Treuhänder die Gefahr der nachteiligen Verwendung beseitigen. Hinsichtlich der Jahresabschlüsse käme eine Verweigerung nicht in Betracht.

## **Konsequenz**

Zur Vermeidung von gerichtlichen Auseinandersetzungen sollte eine einvernehmliche Regelung zwischen dem ausscheidendem und den verbleibenden Gesellschafter erzielt werden. In einer solchen Vereinbarung ist aufzunehmen, dass der ausscheidende Gesellschafter auf die Wahrnehmung seiner Mitgliedsrechte verzichtet oder diese ruhen. Gleichzeitig sollten die Gesellschafter eine Regelung hinsichtlich der Höhe der Abfindung treffen. Kann keine Einigung diesbezüglich erzielt werden, sollte mit der Bestimmung der Abfindung ein von beiden Seiten akzeptierter Sachverständiger beauftragt werden. Dessen Entscheidung sollte bindend sei, unabhängig davon, ob sie nach billigem Ermessen zutreffend ist.

### **3. Pendlerpauschale: Noch ein Schritt bis zum Glück**

#### **Kernproblem**

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wurde hinsichtlich der Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/Betrieb (Pendlerpauschale) eine Systemänderung vorgenommen. Danach werden die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nunmehr der Privatsphäre (die Arbeit beginnt am Werkstor) zugerechnet. Zum Ausgleich von Härtefällen können Fernpendler ab dem 21. Kilometer der Entfernung die Entfernungspauschale (wie bisher) in Höhe von 0,30 EUR je Entfernungskilometer wie Werbungskosten/Betriebsausgaben abziehen. Ab dem 1. Kilometer abzugsfähig bleiben Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung oder Fahrten behinderter Menschen, die an Stelle der Entfernungspauschale die tatsächlichen Kosten (alternativ pauschale Kilometersätze) ansetzen. Die Neuregelung ist auf breite Kritik gestoßen. Nicht nur einige Finanzrichter, sondern auch der BFH hält die Vorschrift für verfassungswidrig und hat jetzt das BVerfG angerufen.

#### **Bisherige praktische Auswirkung**

Nach Anweisung des BMF war allen Arbeitnehmern bei Antragstellung zunächst der Freibetrag im Lohnsteuerermäßigungsverfahren zu gewähren, nachdem diese ihren Einspruch und ihren Antrag auf Aussetzung der Vollziehung beim Finanzamt zu Protokoll erklärt hatten. Ein Risiko bestand dabei für den Finanzminister nicht, denn der Eintrag des Freibetrags führt von Gesetzeswegen automatisch zu einer Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer. Hier kann dann der Steuervorteil wieder genommen werden. Bis zu einer Entscheidung des BVerfG sollen auch alle Steuerbescheide ab 2007 wegen der Abschaffung der Entfernungspauschale von Amts wegen für vorläufig erklärt werden. Wird der Abzug in der Veranlagung (oder in Vorauszahlungsbescheiden ab 2007) beantragt, ist dem im Rahmen des Aussetzungsverfahrens zunächst stattzugeben.

#### **Entscheidung und Folgen**

Auch der BFH hält die gesetzlichen Regelungen neben anderen Gründen wegen des Verstoßes gegen das objektive und subjektive Nettoprinzip für verfassungswidrig. Die Finanzverwaltung dagegen hält an ihrer Auffassung fest und hat nach der Entscheidung lediglich eine weitere Fallgestaltung in den vorläufigen Rechtsschutz mit aufgenommen. So sollen Ablehnungen oder Aufhebungen von Kindergeldbescheiden vorläufig ergehen, soweit die Einkunftsgrenze der Kinder allein wegen Anwendung der gekürzten Pendlerpauschale überschritten wird. Auch hier ist die Gewährung des Kindergelds zunächst nur im Rechtsbehelfs- und Aussetzungsverfahren möglich.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung des BFH hat möglicherweise Signalwirkung für das BVerfG, dass voraussichtlich noch in diesem Jahr die Rechtsfrage abschließend klären wird. Bis auf die Verkündigung zur Behandlung der streitbefangenen Kindergeldbescheide hat sich für den Praktiker zunächst nichts Neues ergeben. Es bleibt bis zum Ausräumen aller Zweifel durch das BVerfG zu bedenken: Wird der Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eingetragen, sollten die Steuernachzahlungen sicherheitshalber eingeplant werden. Zinsnachteile treten frühestens 15 Monate nach Ablauf des Veranlagungsjahrs ein. Wird im Rahmen einer vorläufig vorgenommenen Steuerfestsetzung im Rechtsbehelfsverfahren der Abzug beantragt, sollten die Gefahren einer sofort eintretenden Verzinsung des Aussetzungsbetrags bei negativem Entscheid des BVerfG nicht außer Acht gelassen werden.

### **4. Hinweispflicht der Rechtsanwälte auf Mandatsbeziehungen zum Gegner**

#### **Kernproblem**

Wird eine Anwaltssozietät häufig von dem Gegner der Partei, die ihr ein neues Mandat anträgt, beauftragt, so muss sie auch dann auf diesen Umstand hinweisen, wenn ein tatsächlicher oder rechtlicher Zusammenhang mit den vom Gegner erteilten Aufträgen nicht besteht. Ist der Anwalt von Anfang an nicht bereit, den Mandanten auch gerichtlich gegenüber dem Gegner zu vertreten, so hat er dies ungefragt zu offenbaren. Steht fest, dass der Anwalt seine vorvertragliche Aufklärungspflicht über Mandatsbeziehungen seiner Sozietät zum Gegner der Partei oder über Grenzen seiner Vertretungsbereitschaft verletzt hat, so spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass das Mandat nicht erteilt worden wäre, wenn der Mandant das Auftragsverhältnis alsbald nach entsprechender Kenntnis beendet.

### **Sachverhalt**

Der beklagte Anwalt hatte die Klägerin außergerichtlich gegen eine Großbank vertreten und dafür ein Stundenhonorar in Höhe von 500 EUR netto verlangt und auch erhalten. Als die Klägerin ihn beauftragte, gegen die Bank zu klagen, schrieb ihr der Beklagte, er könne dies nicht, weil sein Sozium die Bank regelmäßig vor Gericht vertrete und er "den stärksten Umsatzbringer" nicht vergraulen wolle. Die Klägerin kündigte das Mandat sofort und verlangte Schadensersatz. Das Oberlandesgericht hat wie zuvor das Landgericht die Klage abgewiesen, weil der Beklagte die Bank nicht gegen die Klägerin vertreten habe, also keinen Parteiverrat begangen habe. Auf die Revision der Klägerin hob der BGH das Urteil auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung zurück an das Berufungsgericht, weil der wirkliche Grund der Weigerung, für die Klägerin tätig zu werden, sowie die Schadenshöhe streitig waren.

### **Entscheidung**

In seinem Grundsatzurteil stellt der BGH klar, dass die Wahrnehmung anwaltlicher Aufgaben einen unabhängigen, verschwiegenen und nur den Interessen des eigenen Mandanten verpflichteten Rechtsanwalt voraussetzt. Jegliche Umstände, die Zweifel an der Unabhängigkeit des Anwalts begründen können, habe dieser offenzulegen. Häufige Mandatsbeziehungen zum Gegner sind offenbarungspflichtig, weil sie zu besonderer Identifikation mit dessen Angelegenheiten und zu wirtschaftlicher Abhängigkeit führen können. Ist der Anwalt aus Rücksicht auf den Gegner von vornherein nicht bereit, einen Rechtsstreit zu führen, hat er erst recht darauf hinzuweisen, damit der Auftraggeber entscheiden kann, ob er diesen oder doch einen anderen Anwalt beauftragen will.

### **Konsequenz**

Unterlässt es der Rechtsanwalt, auf Mandatsbeziehungen zum Gegner der von ihm vertretenen Partei hinzuweisen, kann er zur Rückzahlung des erhaltenen Honorars verpflichtet sein.

## **5. Keine Grundbuchfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts**

### **Kernproblem**

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts kann nicht unter ihrem Namen ins Grundbuch eingetragen werden. Anderenfalls würden Eintragungen vorgenommen, bei denen die Gefahr bestünde, dass Rechte verlaublich würden, die nicht verkehrsfähig sind, weil sich die Identität der betroffenen Gesellschaft und die Vertretungsbefugnis, anders als bei einer registerpflichtigen GmbH, OHG oder KG, vom Grundbuchamt nicht zuverlässig beurteilen lassen.

### **Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, beantragte wegen einer titulierten Forderung von rund 3.400 EUR eine Zwangshypothek auf dem Grundstück der Eigentümerin einzutragen. Das Grundbuchamt wies den Antrag zurück, weil die im Titel ausgewiesene Gläubigerin nicht grundbuchfähig sei. Die hiergegen gerichteten Rechtsmittel hatten keinen Erfolg.

### **Entscheidung**

Das OLG hält die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) für nicht fähig, unter ihrem Namen im Grundbuch eingetragen zu werden. Die grundbuchrechtlichen Vorschriften geben dafür keinen Raum. Die Bedenken, dass anderenfalls Eintragungen vorgenommen würden, bei denen die Gefahr bestünde, dass Rechte verlaublich würden, die nicht verkehrsfähig sind, werden auch durch die vorgeschlagene Eintragungsvoraussetzung, die GbR müsse nur einen unterscheidungskräftigen Namen führen, nicht ausgeräumt. Die Fähigkeit der GbR, Träger von Rechten und Pflichten zu sein, ist nur notwendige, nicht aber auch hinreichende Bedingung für ihre Eintragungsfähigkeit in das Grundbuch nach geltendem Recht.

### **Konsequenz**

Der Widerspruch, der dadurch geschaffen ist, dass einerseits die Rechtsfähigkeit der GbR anerkannt ist, diese mithin Grundstückseigentümerin sein kann, andererseits nach geltendem Recht Bedenken gegen eine Eintragung der GbR als solche im Grundbuch bestehen, kann nur vom Gesetzgeber gelöst werden. Praktische oder rechtliche Schwierigkeiten bei der Eintragung in der herkömmlichen Weise – Eintragung der einzelnen Gesellschafter mit dem Zusatz "GbR" – ergeben sich nicht. Es wird dadurch unzweifelhaft zum Ausdruck gebracht, dass Eigentümerin der Liegenschaft die GbR ist.

## **6. Haftung des Geschäftsführers einer GmbH wegen Steuerhinterziehung Einführung**

Nach der gesetzlichen Vorgabe haftet derjenige, der eine Steuerhinterziehung begeht, für die verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile sowie für die Zinsen. Der Antragsteller war Geschäftsführer und Mitgesellschafter einer GmbH. Im Jahr 2003 veräußerten die Gesellschafter ihre Geschäftsanteile. Anschließend wurde der Sitz der Gesellschaft verlegt. Durch rechtskräftige Abweisung eines Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse wurde die GmbH aufgelöst und im Jahr 2005 von Amts wegen im Handelsregister gelöscht. Mit Strafbefehl aus dem Jahr 2004 wurde gegen den Antragsteller als Geschäftsführer der GmbH wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer zugunsten der GmbH eine Geldstrafe von 4.500 EUR festgesetzt. Es wurde festgestellt, dass er als Geschäftsführer es unterlassen habe, die Umsatzsteuererklärung 2000 rechtzeitig abzugeben, und eine viel zu niedrige Schätzung des Finanzamts hingenommen habe. Hierbei wurden ca. 41.000 EUR verkürzte Steuern als strafbefangen behandelt. Ein weiteres Steuerstrafverfahren gegen den Antragsteller wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer 1997 wurde gegen Auflage eingestellt (§ 153a StPO). Mit Bescheid vom 13.6.2007 nahm das Finanzamt den Antragsteller für rückständige Umsatzsteuer 2000 nebst Zinsen sowie für rückständige Zinsen zur Umsatzsteuer 1997 der GmbH in Haftung. Über einen eingelegten Einspruch hat das Finanzamt noch nicht entschieden. Mit einer Verfügung hat das Finanzamt dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung teilweise entsprochen und den Antrag im Übrigen abgelehnt. Der abgelehnte Betrag entspricht dem strafbefangenen Teil der verkürzten Umsatzsteuer 2000 sowie der Zinsen. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung hat auch das Finanzgericht abgelehnt. Bei der im Aussetzungsverfahren gebotenen und auch ausreichenden summarischen Beurteilung des Sachverhalts anhand präsenter Beweismittel bestünden keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheids. Das Finanzamt habe den Antragsteller zu Recht für Steuerschulden der GmbH in Anspruch genommen. Voraussetzung der Haftungsinanspruchnahme sei zunächst die Feststellung des Vorliegens einer Steuerhinterziehung (§ 370 AO). Die Steuerhinterziehung müsse tatbestandsmäßig, rechtswidrig und vorsätzlich schuldhaft verwirklicht worden sein. Der objektive und subjektive Tatbestand der Steuerhinterziehung sei erfüllt. Der Antragsteller sei als langjähriger Geschäftsführer zur rechtzeitigen Abgabe wahrheitsgemäßer Umsatzsteuererklärungen verpflichtet gewesen (§ 150 AO i. V. m. § 18 Abs. 1 UStG). Dieser Verpflichtung sei er wissentlich und willentlich nicht nachgekommen und habe die zu niedrige Schätzung des Finanzamts dadurch zumindest billigend in Kauf genommen. Hierbei macht sich das Finanzgericht die tatsächlichen Feststellungen, Beweiswürdigungen und rechtlichen Beurteilungen des rechtskräftig gewordenen Strafbefehls zu eigen. Der Antragsteller könne sich auch nicht darauf berufen, dass er auf die ordnungsgemäße Wahrnehmung der steuerlichen Pflichten seines früheren Steuerberaters vertraut habe. Denn hinsichtlich der Überlassung von Geschäftsführeraufgaben an Dritte bestehe die Pflicht des Geschäftsführers zur sorgfältigen Auswahl sowie laufender Überwachung des Dritten bei der Durchführung der ihm übertragenen Aufgaben. Jeder Geschäftsführer müsse sich so eingehend über den Geschäftsgang unterrichten, dass er unter normalen Umständen mit der ordnungsgemäßen Erledigung der Geschäfte rechnen und ein Fehlverhalten des Beauftragten erkennen könne. Entgegen der Auffassung des Antragstellers seien der Schaden des Fiskus und die Kausalität seines Handelns auch nicht deshalb zu verneinen, weil die GmbH schon im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Umsatzsteuerschuld – möglicherweise – nicht mehr genügend Mittel zu deren Begleichung zur Verfügung hatte. Zwar sei auch bei dem Haftungstatbestand der Steuerhinterziehung für den Umfang der Haftung darauf abzustellen, inwieweit das strafrechtlich vorwerfbare Verhalten für den Steuer ausfall ursächlich gewesen sei. Jedoch könne ein haftungsbegründender ursächlicher Zusammenhang zwischen der Verletzung der Steuererklärungspflicht und dem eingetretenen Steuer ausfall (Haftungsschaden) auch dadurch begründet sein, dass durch die unrichtige Steuererklärung eine aussichtsreiche Vollstreckungsmöglichkeit des Finanzamts vereitelt worden ist. In Betracht komme auch, dass der aufgrund pflichtwidriger Nichtabgabe einer Umsatzsteuererklärung Haftende den Steuerschuldner schon zu einem früheren Zeitpunkt schuldhaft außerstande gesetzt hat, die vorhersehbare Steuerschuld tilgen zu können. In diesem Fall liege der maßgebliche Grund für den Steuerausfall nämlich nicht in der mangelnden Liquidität der Gesellschaft zum Fälligkeitszeitpunkt, sondern darin, dass durch die Abgabe einer unzutreffenden Steueranmeldung der Erfolg der vorsätzlichen Verschlechterung der Liquiditäts-

und Vermögensverhältnisse der GmbH sichergestellt werden soll, wofür der Geschäftsführer der GmbH verantwortlich gemacht werden könne. So verhalte es sich im Streitfall. Denn aufgrund der Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2000 erfolgte eine deutlich zu niedrige Schätzung des Finanzamts. Bei fristgerechter Anmeldung hätte die GmbH die ihren Leistungsempfängern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch entrichten können. Es könne auch kein Ermessensfehlgebrauch (§ 191 AO) bei Erlass des Haftungsbescheids festgestellt werden. Unter den gegebenen Umständen hätte das Finanzamt sein Entschließungs- und Auswahlermessen richtig betätigt. Im Falle vorsätzlicher Pflichtverletzung und Steuerhinterziehung sei das Entschließungsermessen in der Weise vorgeprägt, dass es einer besonderen Begründung der Ermessenbetätigung nicht bedürfe. Habe jemand als Täter oder Teilnehmer eine vorsätzliche Steuerstraftat begangen, so sei es im Regelfall sachgerecht, wenn ihn die Finanzbehörde für den Steuerschaden in Anspruch nehme. Sie würde eher ermessensfehlerhaft handeln, wenn sie den Betreffenden von einer Inanspruchnahme freistelle. Entgegen der Ansicht des Antragstellers komme es bei der Ermessensausübung auch nicht darauf an, ob ein wirtschaftlicher Vorteil erlangt worden sei. Eine Aussetzung der Vollziehung könne auch nicht im Hinblick auf eine "unbillige Härte" gewährt werden. Da keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids bestünden, komme eine Aussetzung wegen unbilliger Härte nicht in Betracht.

## **7. Verlustvorträge mindern die Basis für Tantieme**

### **Einführung**

Tantiemезahlungen einer GmbH an ihre Gesellschafter-Geschäftsführer sind in der Praxis ebenso gängig wie steuerlich risikobehaftet. Die Rechtsprechung hat für die steuerliche Anerkennung im Laufe vieler Jahre Regelungen herausgearbeitet, unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe solche Tantiemезahlungen erfolgen können. Werden diese Regeln nicht befolgt, so droht die Behandlung der Tantieme (ganz oder teilweise) als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA).

### **Berücksichtigung von Verlusten**

Regelmäßig knüpfen die Tantiemen an den handelsrechtlichen Jahresüberschuss der GmbH vor Berücksichtigung von Steuern und Tantiemen. Damit bemisst sich die Tantieme grundsätzlich nach dem Ergebnis des jeweiligen Jahres. Allerdings hat der BFH bereits entschieden, dass Verlustvorträge früherer Jahre jedenfalls dann in die Bemessungsgrundlage der Tantieme einbezogen werden müssen, wenn der tantiemberechtigte Gesellschafter-Geschäftsführer für den Verlust verantwortlich oder zumindest mitverantwortlich ist. Erfolgt keine Kürzung um die Verlustvorträge, liegt in Höhe der Differenz zwischen der tatsächlich gezahlten und der Tantieme mit Berücksichtigung des Verlustvortrags eine vGA vor.

### **Sachverhalt und Entscheidung**

In dem nun zu entscheidenden Fall war unter der Führung des Gesellschafter-Geschäftsführers ein Verlust entstanden. In der Handelsbilanz kam es jedoch nicht zum Ausweis eines Verlustvortrags, weil noch in ausreichender Höhe nicht ausgeschüttete Gewinne früherer Jahre vorgetragen wurden. Im auf das Verlustjahr folgenden Geschäftsjahr erwirtschaftete die GmbH wieder einen Gewinn. Die Bemessungsgrundlage für die Tantieme wurde nicht gekürzt. Der BFH hat hierin eine vGA gesehen. Nach seiner Auffassung würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter den vom Geschäftsführer zu verantwortenden Erfolg in der Regel an einer langfristigen Betrachtung und nicht am Ergebnis eines einzelnen Jahres messen und den Geschäftsführer an den positiven wie auch den negativen Folgen seiner Tätigkeit beteiligen. Bei einer Verrechnung von bilanziellen Gewinn- und Verlustvorträgen würde sich der erwirtschaftete Verlust u. U. überhaupt nicht auf die Tantieme auswirken. Außerdem hinge die Höhe der Tantieme davon ab, ob die in den Vorjahren erzielten Gewinne ausgeschüttet wurden oder nicht. Die Entscheidung hierüber obliegt aber nicht dem Geschäftsführer, sondern den Gesellschaftern.

### **Konsequenz**

Erwirtschaftet eine GmbH, deren Gesellschafter-Geschäftsführer eine Gewinnantieme erhält, einen Verlust, so ist für die Ermittlung der Tantiemebasis eine Verlustnebenrechnung zu führen, bis die Verluste durch spätere Gewinne wieder kompensiert werden. Eine Kürzung alleine um den handelsbilanziellen Verlustvortrag ist nicht ausreichend. Beim mehreren Gesellschafter-Geschäftsführern, die zu unterschiedlichen Zeitpunkten ihre Tätigkeit aufnehmen, ist diese Berechnung personenbezogen vorzunehmen.