

Das Anstellungsverhältnis des GmbH-Geschäftsführers

von
Dr. Paul Melot de Beauregard

1. Auflage

Das Anstellungsverhältnis des GmbH-Geschäftsführers – Melot de Beauregard

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

GmbH-Gesetz



Verlag C.H. Beck München 2011

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de

ISBN 978 3 406 59615 5

VI. Zeugnis

Der Geschäftsführer hat gemäß § 624 BGB einen Anspruch auf Erteilung eines Zeugnisses. Aufgrund der Visibilität seiner Tätigkeit wird er dieses in manchen Fällen als nicht erforderlich erachten. Generell sollte jedoch im eigenen Interesse gelten: Jede Station des Berufslebens sollte ausführlich und so gut wie möglich dokumentiert werden.

Für die Zeugniserteilung zuständig ist die **Gesellschafterversammlung**. Diese kann wiederum einen Vertreter bestimmen. Der Vertreter muss nicht identisch sein mit demjenigen, welcher den Aufhebungsvertrag unterzeichnet. Aus Sicht des Geschäftsführers liegt es daher nahe, eine bestimmte Person, zum Beispiel den Vorsitzenden eines Beirats oder einen bestimmten Vertreter des Mehrheitsgesellschafters, als Unterschreibenden ausdrücklich im Aufhebungsvertrag zu bestimmen.

Beispiel:

Der Geschäftsführer erhält ein wohl wollendes qualifiziertes Zeugnis mit der Gesamtnote „sehr gut“. Das Zeugnis wird durch Herrn [Name] unterschrieben.

Selbstverständlich handelt es sich hierbei um einen **Vertrag zu Lasten Dritter**, sodass die Verbindlichkeit einer solchen Regelung im Hinblick auf die zur Unterschrift bestimmte Person lediglich eine moralische ist. Will der Geschäftsführer sicher gehen, so sollte er sich zum Zeitpunkt des Aufhebungsvertrags bereits ein Zwischenzeugnis mit einer entsprechenden Unterschrift ausstellen lassen.

Im Übrigen ist es gängige Praxis, dass der Geschäftsführer sein Zeugnis selbst entwirft oder die wesentlichen Teile zur Erstellung des Zeugnisses beiträgt. Um spätere Streitigkeiten zu vermeiden, kann ein Zeugnisentwurf als **Anlage** zum Aufhebungsvertrag genommen werden.

Beispiel:

Nach Ausscheiden erhält der Geschäftsführer unverzüglich ein Endzeugnis gemäß Anlage [Ziffer] zu diesem Vertrag.

VII. Wettbewerbsverbote

Es wurde oben bereits darauf hingewiesen, dass der Geschäftsführer während einer – widerruflichen oder unwiderruflichen – Freistellung bis zum Beendigungszeitpunkt einem Wettbewerbsverbot unterliegt. Darü-

ber hinaus kann er gemäß seines Anstellungsvertrags einem nachvertraglichen Wettbewerbsverbot unterliegen. Es kann jedoch vorkommen, dass die Gesellschaft zwischenzeitlich **kein Interesse mehr** an dem Wettbewerbsverbot hat. Hat der Geschäftsführer beispielsweise in einer anderen Industrie bereits eine neue Anstellung gefunden und will er der Gesellschaft entgegen kommen, so kann es durchaus sein, dass beide Seiten das nachvertragliche Wettbewerbsverbot einvernehmlich aufheben.

Beispiel:

Die Parteien heben einvernehmlich das nachvertragliche Wettbewerbsverbot aus dem Anstellungsvertrag vom [Datum] auf. Der Geschäftsführer ist nach Beendigung des Anstellungsverhältnisses an kein Wettbewerbsverbot mehr gebunden.

- 29 Gerade in Fällen, in denen der Geschäftsführer jedoch nicht bei einem Wettbewerber tätig wird, wird es eher in seinem Interesse sein, Karenzzahlungen zu erhalten. Insofern besteht für die Gesellschaft nur die Möglichkeit, auf die Einhaltung des Wettbewerbsverbots zu **verzichten**. Sind für das nachvertragliche Wettbewerbsverbot die §§ 74 ff. HGB einschlägig (§ 4 Rn. 191) so tritt der mit einem solchen Verzicht gewünschte Effekt des Fortfalls der Karenzzahlungen ein Jahr nach Verzicht ein. Finden die §§ 74 ff. HGB dagegen keine Anwendung, so ist der Eintritt dieser Rechtsfolge schon früher möglich. Zwar ist die Rechtslage diesbezüglich noch nicht entschieden. Der Verzicht kann jedoch im Aufhebungsvertrag festgehalten werden.

Beispiel:

Die Gesellschaft verzichtet auf das nachvertragliche Wettbewerbsverbot aus dem Anstellungsvertrag mit Wirkung zum [Datum].

VIII. Vertraulichkeit und Kommunikation

1. Vertraulichkeit

- 30 Auch die Vertraulichkeit ist in den meisten Fällen im Anstellungsverhältnis geregelt. Eine neuerliche Regelung im Aufhebungsvertrag dient zu meist vor allem dazu, dem Geschäftsführer die **Wichtigkeit** diese Punktes vor Augen zu führen. Zu Formulierungsvorschlägen s. § 4 Rn. 151.

2. Kommunikation

Vielfach wird es im Interesse des Geschäftsführers sein, die Kommunikation gegenüber Dritten im Hinblick auf sein Ausscheiden zu beeinflussen und sicher zu stellen, dass sein Ruf nicht geschädigt wird. Auf der anderen Seite möchte auch die Gesellschaft nicht, dass der Geschäftsführer seinerseits den Ruf der Gesellschaft in Gefahr bringt. Häufig finden sich in Aufhebungsverträgen deshalb Regelungen zur Kommunikation gegenüber Dritten. Beispiele hierzu finden sich im Anhang. 31

IX. Erledigung und Entlastung

Ein Aufhebungsvertrag sollte den Anspruch erheben, die gegenseitigen Pflichten und Ansprüche **abschließend** zu erledigen. Dies kann allerdings dann gefährlich sein, wenn das Anstellungsverhältnis noch eine ganze Zeit lang läuft und vor allem, wenn während dieser Zeit noch Tätigkeiten des Geschäftsführers für die Gesellschaft entfaltet werden. 32

Beispiel:

Mit der Erfüllung der Bestimmungen dieses Aufhebungsvertrags sind alle Ansprüche der Parteien gegen die jeweils andere Partei, egal ob bekannt oder unbekannt und egal aus welchem Rechtsgrund, erledigt.

Aufgrund des Doppelverhältnisses – Anstellungsvertrag und Organstellung – kann eine Erledigungsklausel nur **begrenzte**, nämlich auf den Anstellungsvertrag beschränkte Wirkung entfalten. Aus Sicht des Geschäftsführers wäre es daher wünschenswert, auch mögliche Haftungsrisiken aus der Organstellung zu erledigen, um seine Beziehung zur Gesellschaft abzuschließen.² 33

Beispiel:

Die Parteien sind sich einig, dass die Gesellschaft keine Ansprüche auf Erfüllung bzw. Schadensersatz gegen den Geschäftsführer aus dessen Eigenschaft als Geschäftsführer der Gesellschaft hat.

Insofern handelt es sich um eine schuldrechtliche **Freizeichnung**. Aus Sicht der Gesellschaft kann vor einer solchen Freizeichnung allerdings nur gewarnt werden. Die Tätigkeit als Geschäftsführer bringt es mit sich, 34

² Hierzu und zu den Gefahren eines gesellschaftsseitigen Verzichts auf Schadensersatzansprüche *Hasselbach*, DB 2010, 2037.

dass Pflichtverletzungen, vor allem im Zusammenhang mit buchhalterischen und Verwaltungspflichten, erst später erkannt werden könnten. Für den Geschäftsführer muss klar sein, dass eine solche Freizeichnung nur inter partes gilt. Sollte daher durch seine Tätigkeit als Geschäftsführer Dritten – und hierzu gehören insbesondere auch mit der Gesellschaft verbundene Unternehmen – ein Schaden entstanden sein, so schließt eine solche Klausel die Haftung hierfür nicht aus.

- 35 Um dem Bedürfnis des Geschäftsführers nach Klarheit und Sicherheit jedoch ein Stück weit nachkommen zu können, wird in der Vertragspraxis manchmal garantiert, dass zum Zeitpunkt der Unterschrift keine einer Entlastung **entgegenstehende Umstände** bekannt sind.

Beispiel:

Die Gesellschaft wird im Rahmen des ordentlichen Geschäftsgangs auf eine schnellstmögliche Entlastung des Geschäftsführers hinwirken. Es sind keine Umstände bekannt, die der Entlastung des Geschäftsführers entgegenstehen könnten.

- 36 An dieser Stelle vielleicht ein paar Worte zur Entlastung des Geschäftsführers: Mit ihr gibt die Gesellschaft die Möglichkeit weitgehend aus der Hand, den Geschäftsführer für Handlungen im entlasteten Zeitraum zur Verantwortung zu ziehen. Entsprechend **sorgfältig** muss die Prüfung erfolgen. Sind Verfehlungen offenbar geworden, so müssen diese untersucht und eine Entlastung entsprechend hinausgeschoben oder eingeschränkt werden. Wird dennoch entlastet, so kann dies treuwidrig sein.³

X. Schlussbestimmungen

- 37 Es bestehen die gleichen Bedürfnisse wie beim Anstellungsvertrag. Es kann daher vollständig nach oben verwiesen werden (§ 4 Rn. 313 ff.).

³ BGH 04.05. 2009, NZG 2009, 1307.

§ 7 Steuerrechtliche Implikationen

beck-shop.de

I. Arbeitnehmereigenschaft des Geschäftsführers

Vorweg eine systematische Bemerkung: Erhält der Geschäftsführer Gehalt auf der Grundlage seines Arbeitsvertrags, so stellt sich die Frage, ob er **Arbeitnehmer** im Sinne von § 1 Abs. 2 S. 1 und 2 LStDV ist. Diese Frage stellt sich ungeachtet seiner Beteiligung an der Gesellschaft, also ohne Ansehen, ob es sich um einen Fremd-, Minderheits- oder Mehrheitsgesellschafter handelt.¹ Die arbeitsrechtliche Arbeitnehmer-Definition ist ebenfalls ohne Bedeutung. Allerdings sind geschäftsführende Gesellschafter, die **mindestens 50%** des Stammkapitals einer Gesellschaft halten, regelmäßig als Selbständige im Sinne des Sozialversicherungsrechts anzusehen und steuerlich entsprechend zu behandeln.²

Daneben kann ein als Gesellschafter an der Gesellschaft beteiligter Geschäftsführer **Zahlungen außerhalb seines Anstellungsvertrags** erhalten. Hier stellt sich dann regelmäßig aus steuerrechtlicher Sicht die Frage, ob es sich um Gewinnausschüttungen oder anderweitige Zahlungen (zum Beispiel Ersatz von Aufwendungen) handelt.

II. Der Fremdgeschäftsführer

1. Gehalt

Das Gehalt des Geschäftsführers ist steuerrechtlich als Arbeitslohn im Sinne des § 19 EStG zu behandeln. Es unterliegt damit vollumfänglich der **Lohnsteuer**.

Unter bestimmten Umständen ist es denkbar, dass Zahlungen an den Geschäftsführer lohnsteuerfrei erfolgen. Besteht beispielsweise die Vereinbarung einer festen Arbeitszeit, so ist die Zahlung von **steuerfreien Zuschlägen** für Arbeit an Sonn- und Feiertagen bzw. während der Nacht gemäß § 3b EStG möglich.³

Im internationalen Kontext kann es gegebenenfalls fraglich sein, **in welchem Land** der Geschäftsführer sein Einkommen zu versteuern hat.

¹ BFH 23.04. 2009, GmbHR 2009, 833.

² BFH 23.04. 2009, GmbHR 2009, 833.

³ *Tillmann/Mobr*, Rn. 170.

Dies ist besonders bei Tätigkeiten zu beachten, die für eine verbundene Gesellschaft erbracht und neben dem Anstellungsvertrag gesondert entlohnt werden. Hier kommt es vor allem auf den Sitz der Gesellschaft und nicht auf den Ort der Tätigkeit an.⁴

- 6 Wird über das Vermögen des Geschäftsführers das Insolvenzverfahren eröffnet, so handelt es sich bei der Lohnsteuer des Geschäftsführers nicht um eine Masseverbindlichkeit. Entsprechend haftet der Insolvenzverwalter nicht bei unterlassener Abführung.⁵

2. Dienstwagen

- 7 Immer wieder kommt es zu steuerlichen Fragen im Zusammenhang mit dem Dienstwagen. So lange dieser nur für den **dienstlichen Gebrauch** gestellt wird, handelt es sich um betriebliche Ausgaben der Gesellschaft, die für den Geschäftsführer keine besonderen Folgen zeitigen. Aufwendungen des Geschäftsführers, etwa für Benzin, Reparatur etc. kann er im Wege des Aufwendungsersatzes steuerneutral von der Gesellschaft ersetzt verlangen.
- 8 Dies ist freilich nicht die Regel. In der Praxis ist vielmehr in den allermeisten Fällen auch der **private Gebrauch** des Dienstwagens gestattet. Dieser stellt einen vermögenswerten Vorteil dar, welcher steuerliche Relevanz besitzt. Es handelt sich um so genannten Sachlohn. Dies gilt auch dann, wenn es sich um einen Gesellschafter-Geschäftsführer handelt, der private Gebrauch jedoch ausdrücklich im Anstellungsvertrag zugesagt ist. Es liegt dann keine verdeckte Gewinnausschüttung vor.⁶

3. Mitgliedschaften

- 9 Die erfolgreiche Tätigkeit eines Unternehmens am Markt erfordert zu meist eine entsprechende Vernetzung seiner Entscheidungsträger. Entsprechend wird es häufig im Sinne der Gesellschaft sein, wenn sich ihr Geschäftsführer in Vereinigungen mit gesellschaftspolitischer, sozialer oder sportlicher Zielsetzung engagiert. Die **Grenze** zwischen Förderung des Gesellschaftswohls und persönlichem Plaisir verläuft dabei freilich fließend. Immer wieder waren daher in der Vergangenheit Finanzgerichte damit beschäftigt, hier eine Trennung zwischen steuerprivilegierten betrieblich veranlassten Ausgaben einerseits und steuerpflichtigem Arbeitslohn (§ 19 EStG) andererseits vorzunehmen.

⁴ Vgl. BFH 11.11. 2009, NJW 2010, 958 zur Steuerpflicht eines in Deutschland ansässigen Geschäftsführers einer Schweizer Gesellschaft.

⁵ BFH 21.07. 2009, GmbHR 2009, 1287 für die Rechtslage vor Inkrafttreten des Gesetzes zur Vereinfachung des Insolvenzverfahrens vom 13.04. 2007.

⁶ BFH 23.04. 2009, GmbHR 2009, 833.

Als Beispiele für die Einschätzung als steuerpflichtigen Arbeitslohn 10 sind die Beiträge für die Mitgliedschaft bei Rotary oder Lions, in einem Tennis- oder Golfklub oder in einem Karnevalsverein zu nennen.⁷ Im Falle einer Mitgliedschaft in einem Industrieklub wurde dagegen die Annahme von steuerpflichtigem Einkommen verneint.⁸ Im Zusammenhang mit solchen Aufwendungen wäre – theoretisch – auch eine Aufspaltung in teilweise eigenbetriebliche und teilweise privat veranlasste Kosten denkbar. Allerdings wird es im Zweifelsfall schwer zu begründen sein, dass die Mitgliedschaft und mit ihr in Verbindung stehende Aufwendungen einem eigenbetrieblichen Interesse der Gesellschaft dienen.

4. Sonstige Leistungen

Im Hinblick auf die D&O-Versicherung war lange Zeit unklar, welche 11 steuerliche Behandlung sie erfahren sollte. In der Regel werden die Beiträge hierzu von der Gesellschaft abgeführt. Insoweit sind sie als Betriebsausgaben zu behandeln.⁹ Für den Geschäftsführer stellen sie in der Regel keinen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar. Dies gilt zumindest dann, wenn

- ein eigenbetriebliches Interesse an der Versicherung besteht,
- der Versicherungsanspruch dem Unternehmen zusteht. Dies wird durch eine so genannte „Company-Reimbursement-Klausel“ in den Versicherungsverträgen gewährleistet,
- die Versicherung nicht personengebunden ist, sondern die gesamte Geschäftsführung oder sogar bestimmte leitende Mitarbeiter mit eingeschlossen sind,
- die Bewertung der Prämien nicht auf der Grundlage personenspezifischer Eigenheiten und Risiken, sondern von Unternehmensdaten erfolgt.

5. Abfindungen

Abfindungszahlungen – zum Beispiel aus einem Aufhebungsvertrag – 12 unterliegen grundsätzlich vollumfänglich der **Lohnsteuer**. Ein Vorteil kann sich aus der so genannten „Fünftel-Regelung“ gemäß §§ 24, 34 EStG ergeben. Diese sind sowohl auf die Abfindung des Fremd- als grundsätzlich auch des Gesellschafter-Geschäftsführers anwendbar.¹⁰ Hierbei wird lediglich ein Fünftel der Abfindungssumme zu dem aktuel-

⁷ *Lühn*, BB 2010, 1968 mit Verweis auf BFH 15.05.1992, BStBl. 1993, 840 und FG Niedersachsen 25.06.2009 – 11 K 72/08.

⁸ BFH 20.09.1985, BB 1986, 50.

⁹ BFM-Schreiben vom 24.01.2002.

¹⁰ Vgl. BFH 24.06.2009, NZG 2009, 1276.

len Jahresgehalt des Geschäftsführers addiert. Dann wird betrachtet, wie die Steuerhöhe mit diesem Fünftel und ohne dies Fünftel wäre. Die hieraus entstehende Differenz wird mit fünf multipliziert, was dann zu einer Reduzierung der Steuerlast führen kann, wenn das zu versteuernde Einkommen nicht sowieso dem Spitzensteuersatz unterfällt.

beck-shop.de

III. Der Gesellschafter-Geschäftsführer

- 13 Die steuerrechtliche Situation des Gesellschafter-Geschäftsführers ist grundsätzlich mit der des Fremdgeschäftsführers **vergleichbar**, insofern kann auf das oben Gesagte verwiesen werden (Rn. 3 ff.). So ist zum Beispiel auch im Falle des beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers eine steuerfreie Zahlung von Zuschlägen auf Arbeit an Sonn- und Feiertagen bzw. nachts möglich.¹¹
- 14 Zusätzlich besteht beim Gesellschafter-Geschäftsführer allerdings das Problem der **verdeckten Gewinnausschüttung** gemäß § 8 Abs. 3 KStG bzw. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Hierunter sind Entnahmen zu verstehen, welche im Laufe eines Jahres ohne (schuld)rechtliche Begründung erfolgen. Sie mindern das steuerliche Einkommen der GmbH, da es sich nicht um steuermindernde Betriebsausgaben handelt, und sind beim Gesellschafter als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern.
- 15 Soll ein Einkommen also aufgrund eines Anstellungsverhältnisses erzielt werden, so muss gegenüber der Finanzverwaltung ein entsprechender **Nachweis** geführt werden. Zu diesem Zweck sollte dringend ein Anstellungsvertrag abgeschlossen werden.¹² Darüber hinaus ist es wichtig, dass das im Anstellungsvertrag zugesagte Einkommen nicht unangemessen oder unüblich ist. Denn auch in einem solchen Fall prüft die Finanzverwaltung ob es sich nicht etwa um eine verdeckte Gewinnausschüttung handelt.¹³
- 16 Auch im Bereich des **Sachlohns** besteht die Gefahr einer Besteuerung als verdeckte Gewinnausschüttung. So kann eine solche beispielsweise vorliegen, wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer einen Dienstwagen ständig privat nutzt, obwohl ihm dies durch den Anstellungsvertrag nicht gestattet ist.¹⁴ Diesbezüglich besteht jedoch keine einheitliche Verfahrensweise zwischen den verschiedenen Senaten des BFH, sodass es im

¹¹ FG Hessen 09.12.1992, EFG 1994, 220; Schmidt/Heinicke, § 3b EStG Rn. 1; Tillmann/Mohr, Rn. 170; a.A. FG Saarland 08.02.1994, EFG 1994, 676.

¹² Prühs, 9.

¹³ Thüsing, Rn. 107.

¹⁴ BFH 23.04.2009, GmbHR 2009, 833.