

Mandanteninformation für GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

Mandanteninformation für GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer Mai 2023

1. GmbH: Wann haftet ein Geschäftsführer bei Unfähigkeit?

Im Rahmen einer Haftungsanspruchnahme kann sich der Geschäftsführer einer GmbH nicht darauf berufen, dass er aufgrund seiner persönlichen Unfähigkeit nicht in der Lage war, den Aufgaben eines Geschäftsführers nachzukommen.

Hintergrund

A war alleiniger Geschäftsführer der A-GmbH vom Zeitpunkt ihrer Gründung in 2002 bis April 2012. Faktischer Geschäftsführer der GmbH war sein Sohn B, der formal als Prokurist der GmbH angestellt war. Im April 2012 übernahm der Enkelsohn C die Geschäftsführung.

Eine Fahndungsprüfung bei der GmbH kam zu dem Ergebnis, dass A und B Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 2004 bis 2011 verkürzt hätten. A habe in Kenntnis aller Umstände zumindest geduldet, dass B als faktischer Geschäftsführer Scheinrechnungen nicht existierender Firmen und beleglose Buchungen für angebliche Wareneinkäufe und Fremdleistungen in die Buchführung der GmbH eingestellt und zur Grundlage der Jahressteuererklärungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen gemacht habe. Den Rechnungen hätten keine realen Leistungen zugrunde gelegen.

Das Finanzamt erließ im Jahr 2012 entsprechende Änderungsbescheide gegenüber der GmbH. Diese wurden nicht angefochten und sind damit bestandskräftig geworden.

Im Jahr 2014 nahm das Finanzamt den A wegen Steuerschulden der GmbH für 2005 bis 2012 nach §§ 191, 69, 71 und 370 AO in Haftung. Das FG bestätigte die Haftung des A und wies dessen Klage gegen den Haftungsbescheid ab.

Entscheidung

Der BFH wies die Revision als unbegründet zurück. A haftet als Geschäftsführer der GmbH, da er schuldhaft für die GmbH keine bzw. unzutreffende Steuererklärungen eingereicht und nicht dafür gesorgt hat, dass die fälligen Steuern beglichen wurden.

Der Geschäftsführer einer GmbH kann die steuerlichen Angelegenheiten der GmbH Hilfspersonen übertragen. Er bleibt jedoch verpflichtet, diese sorgfältig auszuwählen und laufend zu überwachen. Mangelhaftes Überwachen der zur Pflichterfüllung herangezogenen Personen ist regelmäßig als grob fahrlässige Pflichtverletzung ("Überwachungsverschulden") zu werten. An die Überwachungsmaßnahmen eines Geschäftsführers sind umso höhere Anforderungen zu stellen, je weniger er die zuverlässige Erledigung der steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft durch Hilfspersonen beurteilen kann. Hiervon ausgehend liegt im Streitfall mangelnde Überwachung vor. A hat die faktische Geschäftsführung durch seinen Sohn (B) geduldet und ihm das "Tagesgeschäft" überantwortet. Er hat sich um die Geschäftsführung der GmbH tatsächlich nicht gekümmert. Er hat insbesondere auch keine geeigneten Aufsichtsmaßnahmen ergriffen, mit denen er hätte sicherstellen können, dass die steuerlichen Pflichten der GmbH ordnungsgemäß und rechtzeitig erfüllt worden wären.

A hätte außerdem durch einen Blick in die Buchführung durchaus erkennen können, dass beleglose Buchungen getätigt worden waren.

Soweit A geltend machte, er wäre aufgrund seiner persönlichen Kenntnisse und Fähigkeiten und insbesondere wegen seines fortgeschrittenen Alters gar nicht in der Lage gewesen, "Geschäftsvorfälle in der Firmen-EDV nachzuvollziehen", kann er sich damit nicht entschuldigen. Sollte dies zutreffen, so hätte er die Geschäftsführung der GmbH gar nicht erst übernehmen bzw. die faktische Geschäftsführung durch seinen Sohn nicht dulden dürfen. Denn wer den Anforderungen an einen gewissenhaften Geschäftsführer nicht entsprechen kann, muss von der Übernahme des Geschäftsführeramtes absehen bzw. dieses Amt niederlegen.

2. **"Sinnlose" Erklärung kann in einen Einspruch umgedeutet werden**

"Sinnlose" Verfahrenserklärungen können in einen Einspruch umgedeutet werden, wenn der sinnlosen Erklärung nach ihrer Intention und rechtlichen Wirkung nur durch eine Umdeutung Rechnung getragen werden kann.

Hintergrund

Im Rahmen eines Anhörungsverfahrens zur möglichen Haftungsinanspruchnahme für Steuerrückstände einer GmbH teilte der vom Kläger bevollmächtigte Rechtsanwalt dem Finanzamt mit, dass er die maßgebenden Zahlen zeitnah einreichen würde. Nachdem innerhalb der vom Bevollmächtigten mitgeteilten Rückmeldefrist keine Unterlagen beim Finanzamt eingegangen waren, erließ es einen an den Kläger adressierten Haftungsbescheid.

Am letzten Tag der Einspruchsfrist legte der Bevollmächtigte dem Finanzamt die seinerzeit in Aussicht gestellten Zahlen vor und erklärte, dass eine Benachteiligung des Finanzamts nicht ersichtlich sei. Auf Nachfrage des Finanzamts teilte der Bevollmächtigte mit, dass ihm nicht bekannt gewesen sei, dass bereits ein Haftungsbescheid ergangen sei. Das als Stellungnahme zum Anhörungsverfahren gedachte Schreiben sei nach dem objektiven Empfängerhorizont daher als Einspruch zu werten. Hilfsweise beantragte der Bevollmächtigte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und legte "erneut" Einspruch ein. Das Finanzamt ist dem nicht gefolgt und hat den Einspruch als unzulässig verworfen.

Entscheidung

Das FG hat entschieden, dass das Finanzamt den Einspruch zu Unrecht als unzulässig verworfen hat, da fristgerecht Einspruch eingelegt worden sei.

Zwar könne das am letzten Tag der Einspruchsfrist eingegangene Schreiben des Bevollmächtigten nicht als Einspruch ausgelegt werden, weil der wirkliche Wille des Bevollmächtigten nicht auf die Anfechtung des Haftungsbescheids gerichtet gewesen sein könne, da er zum damaligen Zeitpunkt über dessen Existenz keine Kenntnis gehabt habe. Das Schreiben sei jedoch in Anlehnung an den Rechtsgedanken des § 140 BGB in einen Einspruch umzudeuten.

Erkennbares und unstreitiges Ziel der vom Bevollmächtigten am letzten Tag der Einspruchsfrist abgegebenen Stellungnahme sei die Verhinderung der (vollständigen) Haftungsinanspruchnahme des Klägers gewesen. Dieses Ziel habe nach Erlass des Haftungsbescheids nur durch dessen Anfechtung erreicht werden können. Es sei kein vernünftiger Grund ersichtlich, weshalb der Bevollmächtigte nicht gegen die Haftungsbescheide Einspruch eingelegt hätte, wenn der die verfahrensrechtliche Situation gekannt hätte.

Der Umdeutung stehe nicht entgegen, dass das in Rede stehende Schreiben von einem Rechtsanwalt verfasst worden sei. Zwar sei es ein Gebot der Rechtssicherheit, Rechtskundige wie Angehörige der steuerberatenden Berufe oder Rechtsanwälte mit ihren Verfahrenshandlungen beim Wort zu nehmen. Hiervon sei aber dann eine Ausnahme zu machen, wenn dem Rechtskundigen – wie vorliegend – die tatsächliche Verfahrenssituation nicht bekannt gewesen sei.

3. **Vorliegen einer Organschaft auch bei Mehrheitsbeteiligung ohne Stimmrechtsmehrheit**

Eine finanzielle Eingliederung liegt auch dann vor, wenn die erforderliche Willensdurchsetzung dadurch gesichert ist, dass der Gesellschafter zwar über nur 50 % der Stimmrechte verfügt, er aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt (Änderung der Rechtsprechung).

Hintergrund

Gesellschafter der B-GmbH waren A zu 51 % und C (ein eingetragener Verein) zu 49 %. Alleiniger Geschäftsführer der B-GmbH war Herr E, der zugleich Alleingeschäftsführer der A und geschäftsführender Vorstand des C war. Nach dem (für das Streitjahr geltenden) Gesellschaftsvertrag der B-GmbH standen beiden Gesellschaftern (A und C) in der Gesellschafterversammlung jeweils 7 Stimmen zu, d. h. es bestand zwar eine Mehrheitsbeteiligung der A (51 %), aber mit nur 50 % der Stimmrechte keine Stimmrechtsmehrheit.

Das Finanzamt war der Auffassung, im Streitjahr habe zwischen A und der B-GmbH wegen fehlender finanzieller Eingliederung der B-GmbH in das Unternehmen der A keine Organschaft bestanden. A sei

zwar mit 51 % mehrheitlich am Gesellschaftskapital der B-GmbH beteiligt gewesen, habe aber mit nur 50 % Stimmrechtsanteil bei der B-GmbH keine Beschlüsse durchsetzen können. Die von der B-GmbH ausgeführten Umsätze gegenüber Dritten und ihre Leistungen gegenüber A seien damit bei der B-GmbH als Unternehmerin zu erfassen und ihr sei der Vorsteuerabzug zu gewähren.

Das FG widersprach dem Finanzamt und gab der Klage mit der Begründung statt, das vom Finanzamt – über die Mehrheitsbeteiligung hinausgehende – Erfordernis einer Stimmrechtsmehrheit werde für die Anerkennung einer Organschaft nicht vorausgesetzt.

Entscheidung

Der BFH bestätigte die Auffassung des FG. Die Revision des Finanzamts wurde zurückgewiesen. Da es sich bei der B-GmbH um eine Organgesellschaft i. S. v. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG handelt, hat nicht sie, sondern ihr Organträger (A) die von ihr ausgeführten Umsätze zu versteuern.

Die sich aus § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ergebende Steuerschuldnerschaft des Organträgers für die Umsätze der Organschaft ist unionsrechtskonform. Unionsrechtlich kann der nationale Gesetzgeber den Organträger zum einzigen Steuerpflichtigen einer Gruppe von Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, bestimmen, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern dieser Gruppe durchzusetzen, und wenn diese Bestimmung nicht zur Gefahr von Steuerverlusten führt.

Diese beiden Voraussetzungen erfüllt das nationale Recht. Denn zum einen setzt § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG voraus, dass der Organträger seinen Willen durchsetzen kann. Zum anderen kommt es wegen der Haftung der Organgesellschaften für die Steuern des Organträgers nach § 73 AO nicht zur Gefahr von Steuerverlusten.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH muss der Organträger für eine finanzielle Eingliederung i. S. v. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG über die Mehrheit der Stimmrechte verfügen, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für Beschlüsse in der Organgesellschaft erforderlich ist. Eine Sperrminorität (von z. B. 50 % der Stimmrechte) reicht danach nicht aus. Weicht die kapitalmäßige Beteiligung von den Stimmrechten ab (z. B. aufgrund "stimmrechtsloser Geschäftsanteile"), ist auf das Verhältnis der gesellschaftsrechtlichen Stimmrechte abzustellen.

Aufgrund der mit dem vorliegenden Urteil nunmehr geänderten Rechtsprechung liegt eine finanzielle Eingliederung aber auch dann vor, wenn die erforderliche Willensdurchsetzung dadurch gesichert ist, dass der Gesellschafter zwar über nur 50 % der Stimmrechte verfügt, er aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt. Damit wird die schwächer ausgeprägte finanzielle Eingliederung durch eine besonders stark ausgeprägte organisatorische Eingliederung ausgeglichen. Aufgrund des Weisungsrechts, das der Gesellschafterversammlung gegenüber der Geschäftsführung zusteht und das nach Stimmrechten auszuüben ist, wird im Grundsatz an der bisherigen BFH-Rechtsprechung festgehalten.

Gleichwohl erscheint es gerechtfertigt, eine Mehrheitsbeteiligung trotz Stimmrechten von nur 50 % als lediglich schwächer ausgeprägte finanzielle Eingliederung anzusehen, wenn sie (wie im Streitfall) durch eine Personenidentität in den Geschäftsführungsorganen von Mehrheitsgesellschafter und GmbH und damit durch eine besonders stark ausgeprägte organisatorische Eingliederung ausgeglichen wird. Dann kann der Organträger seinen Willen bei der laufenden Geschäftsführung durchsetzen und mit Hilfe seiner Stimmrechte i. H. v. 50 % eine abweichende Weisung durch die Gesellschafterversammlung verhindern, so dass es ihm auch möglich ist, die Umsätze der Organgesellschaft ordnungsgemäß zu versteuern und den sich aus der wirtschaftlichen Tätigkeit der Organgesellschaft ergebenden sonstigen umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen.

Im Streitfall ermöglicht die Mehrheitsbeteiligung der A an der B-GmbH die rechtssichere Bestimmung der A als Organträgerin, da C als Minderheitsgesellschafter von der Stellung als Organträger ausgeschlossen ist. Die für das Vorliegen einer Organschaft erforderliche Möglichkeit der A, bei der B-GmbH ihren Willen durchzusetzen, ergibt sich aus der Identität des Alleingeschäftsführers der A und der B-GmbH, die zu einer stark ausgeprägten organisatorischen Eingliederung der B-GmbH führt.