

## Droht Gewerbesteuer für Ihr Geschäftsführer-Gehalt?

– Von Dipl.-Finw. Frank M. Hartmann, Steuerberater und Fachberater für Testamentsvollstreckung und Nachlassverwaltung und Dipl. Oec. Uwe Hübner, Steuerberater und Fachberater für Unternehmensnachfolge, Solingen –

Bitte lehnen Sie sich nicht zurück ob dieses „Unsinnns“, denn es ist etwas „dran“. Zum Einstieg in das Thema, das der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 20.10.10 (VIII R 34/08) eröffnet hat, sei darauf hingewiesen, dass es sich im entschiedenen Fall um einen Gesellschafter-Geschäftsführer (GGF) handelt.

### Der Geschäftsführer als Organ der GmbH (Außenverhältnis)

Als Geschäftsführer üben Sie eine Doppel-Rolle aus: Zum einen sind Sie das gesetzliche Vertretungsorgan der GmbH und zum anderen stehen Sie in einem schuldrechtlichen Vertragsverhältnis zu der GmbH, deren Geschicke Sie leiten. Aufgrund der Trennungstheorie sind diese beiden Rollen streng zu unterscheiden: Ihre Bestellung durch die Gesellschafterversammlung ist ein gesellschaftsrechtlicher Vorgang und betrifft Ihren „*organschaftlichen*“ Status. Die vertraglichen Regelungen zwischen Ihnen und der GmbH spiegeln Ihren „*persönlichen*“ Status wider.

Erfüllen Sie die persönlichen Voraussetzungen und werden Sie nach Bestellung durch die Gesellschafterversammlung auch als Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen, so endet Ihre Organstellung und damit Ihre Vertretungsbefugnis entweder mit Abberufung durch die Gesellschafterversammlung oder mit Amtsniederlegung durch Sie als Geschäftsführer.

Diese Vertretungsbefugnis betrifft das Außenverhältnis zwischen Ihnen als Geschäftsführer und den Geschäftspartnern der GmbH. Sie ist unbeschränkbar, egal ob Sie einzel- oder gesamtvertretungsbefugt sind.

### Vertragsbeziehungen zwischen Geschäftsführer und GmbH (Innenverhältnis)

Sie haben grundsätzlich zwei Möglichkeiten: Sie können die Geschäfte der GmbH als Angestellter oder als Selbständiger führen. Das war nicht immer so, denn bis zu seinem Urteil vom 10.03.05 (V R 29/03) ist der Bundesfinanzhof (BFH) vom Geschäftsführer als „*unbedingten*“ steuerlichen Arbeitnehmer ausgegangen. Seitdem können Sie auch als Organ der GmbH deren Geschäfte als selbständiger Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts führen. Diese Abkehr von der sogenannten Organ-Theorie hat der BFH mit Urteil vom 20.10.10 (VIII R 34/08) bekräftigt. Dazu sogleich mehr.

Da Sie als Geschäftsführer nach dem GmbH-Gesetz (GmbHG) „*nur*“ zur organschaftlichen Vertretung der GmbH verpflichtet sind, müssen Sie die wirtschaftlichen Geschäfte der GmbH nicht zwingend im Rahmen eines Anstellungsvertrages führen, sondern dürfen sich auch für einen Vertrag über freie Mitarbeit entscheiden. Dabei ist nicht entscheidend, wie Sie das Kind nennen, sondern – wie der BFH nicht müde wird zu betonen – das Gesamtbild der Verhältnisse.

### Wie es der BFH sieht

Einer der Leitsätze des BFH-Urteils vom 20.10.10 (VIII R 34/08) lautet: „*GmbH-Gesellschafter sind regelmäßig Selbständige, wenn sie zugleich Geschäftsführer der Gesellschaft sind und mindestens 50% des Stammkapitals innehaben*“. Im entschiedenen Fall gab es einen sogenannten „*Beratungsvertrag*“, unter anderem mit einer festen monatlichen Vergütung, unbestimmter Laufzeit und einmonatiger Kündigungsfrist zum Quartalsende. Der Geschäftsführer erklärte beim Finanzamt Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, das Finanzamt ging von Einkünften aus Gewerbebetrieb aus und das Finanzgericht erkannte auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Damit lagen alle denkbaren Varianten auf dem Tisch.

Seit 1985 verweist der BFH in ständiger Rechtsprechung auf das sogenannte Gesamtbild der Verhältnisse. Für die Frage, ob Sie als Geschäftsführer eine Tätigkeit selbständig oder nichtselbständig

Ihr direkter Draht ... (Mo. - Do. 14 - 17 Uhr, Fr. 9 - 12 Uhr)

02 11 / 66 98 - 111

Fax: 02 11 / 66 98 - 179

e-mail: [gmbh@markt-intern.de](mailto:gmbh@markt-intern.de)

... für den vertraulichen Kontakt

**GmbH intern** – Redaktion Verlagsgruppe **markt intern**: Herausgeber Dipl.-Ing. Günter Weber; Verlagsdirektoren Bwt.(VWA) André Bayer, Olaf Weber; Redaktionsdirektoren Rechtsanwalt Lorenz Huck, Dipl.-Kfm. Uwe Kremer, Heidi Scheuner, Rechtsanwalt Gerrit Weber; Abteilungsleiter Rechtsanwalt Georg Clemens, Dipl.-Kfm. Christoph Diel, Dipl.-Kfm. Karl-Heinz Klein, Dipl.-Vwt. Hans-Jürgen Lenz, Dipl.-Ök. Kirk Mangels, Dipl.-Vwt. Stephan Schenk; Chef vom Dienst Bwt.(VWA) André Bayer.

**markt intern** Verlag GmbH, Grafenberger Allee 30, D-40237 Düsseldorf, Telefon 0211-6698-0, Telefax 0211-666583, [www.markt-intern.de](http://www.markt-intern.de). Geschäftsführer Hans Bayer, Dipl.-Ing. Günter Weber; Prokuristen Bwt.(VWA) André Bayer, Dipl.-Kfm. Uwe Kremer, Rechtsanwalt Gerrit Weber, Olaf Weber; Justitiar Rechtsanwalt Dr. Gregor Kuntze-Kaufhold. Gerichtsstand Düsseldorf. Vervielfältigung nur mit schriftlicher Genehmigung des Verlages. Druck: Theodor Gruda GmbH, Breite Straße 20, 40670 Meerbusch. Anzeigen, bezahlte Beilagen sowie Provisionen werden zur Wahrung der Unabhängigkeit nicht angenommen. ISSN 1431-1283

ausüben, führt der BFH zahlreiche Kriterien (Indizien) auf, die für die Abgrenzung Bedeutung haben können. Diese Merkmale sind in jedem Einzelfall zu gewichten und gegeneinander abzuwägen.

Für eine nichtselbständige Tätigkeit sprechen insbesondere: Persönliche Abhängigkeit, Weisungsgebundenheit, feste Arbeitszeiten und Bezüge, Anspruch auf Urlaub und auf sonstige Sozialleistungen, Überstundenvergütung sowie Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall und Eingliederung in den Betrieb. Für persönliche Selbständigkeit hingegen sprechen Selbständigkeit in der Organisation und der Durchführung der Tätigkeit, Unternehmerinitiative, Bindung nur für bestimmte Tage an den Betrieb, geschäftliche Beziehungen zu mehreren Vertragspartnern sowie Handeln auf eigene Rechnung und Eigenverantwortung.

Dabei ist die Frage der Selbständigkeit für die Einkommensteuer, die Gewerbesteuer und die Umsatzsteuer nach denselben Grundsätzen zu beurteilen! Die jeweilige sozialrechtliche und arbeitsrechtliche Einschätzung hat dabei zwar indizielle Bedeutung, eine rechtliche Bindung besteht indes nicht.

Der BFH macht deutlich, dass sowohl Ihre Bestellung als auch Ihre Abberufung als Geschäftsführer ausschließlich körperschaftliche Rechtsakte sind, durch die gesetzliche und satzungsgemäße Kompetenzen auf Sie übertragen oder Ihnen entzogen werden. Dagegen ist Ihre Anstellung zum Zweck des Tätigwerdens als Vertretungsorgan regelmäßig ein schuldrechtlicher gegenseitiger Vertrag. Ob Ihr Anstellungsverhältnis ein Arbeitsverhältnis ist, richtet sich nach den allgemeinen Kriterien zur Abgrenzung selbständiger von nichtselbständiger Tätigkeit (siehe oben).

Ein besonderer Hinweis ist dem BFH die Beteiligungsquote des Gesellschafter-Geschäftsführers (GGF) wert: „GmbH-Gesellschafter sind regelmäßig Selbständige, wenn sie zugleich Geschäftsführer der Gesellschaft sind und mindestens 50% des Stammkapitals innehaben“. Ob diese Selbständigkeit dann zu Einkünften aus selbständiger Tätigkeit (§ 18 EStG) oder zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG) führt, ergibt sich aus der vereinbarten beziehungsweise tatsächlich durchgeführten Tätigkeit des Geschäftsführers: Fällt der Geschäftsführer zum Beispiel als beratender Betriebswirt unter die sogenannten Katalogberufe des § 18 Absatz 1 Nr. 1 EStG, so handelt es sich um Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Dies bedeutet im Rückschluss: Führen der Vertrag respektive die tatsächlichen Verhältnisse weder zu Einkünften aus selbständiger Tätigkeit noch zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, so erzielt der Geschäftsführer Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

## Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Kommt es im Ergebnis zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, so ergibt sich die Gewerbesteuerpflicht. Die Nachteile halten sich jedoch in Grenzen: Als Geschäftsführer wären Sie dann Einzelunternehmer und könnten sich die Gewerbesteuer auf Ihre Einkommensteuer anrechnen lassen. Beträgt der Hebesatz Ihrer Gemeinde höchsten 400% ergibt sich für Sie keine zusätzliche Belastung. Erst wenn der Hebesatz Ihrer Kommune darüber liegt, erfolgt keine vollständige Anrechnung der Gewerbesteuer.

Ein echter Nachteil ist allerdings die Buchführungs- und Bilanzierungspflicht, der Sie sowohl nach Handelsrecht als auch nach Steuerrecht unterliegen, wenn wir davon ausgehen, dass Ihr Jahresgewinn über 50.000 € beträgt. Damit haben Sie zwar vermehrten Aufwand und erhöhte Kosten, die wahre Brisanz liegt jedoch woanders:

Wenn Sie als Geschäftsführer auch zu mindestens 50% an der GmbH beteiligt sind und damit einen Beschluss zu Ihrer Entlassung als Geschäftsführer verhindern können, dann ist die Einordnung Ihrer GmbH-Anteile als notwendiges Betriebsvermögen als „Gewerbebetrieb: Geschäftsführer“ naheliegend. Im Rahmen von eventuellen Umgestaltungen ist dann zwingend darauf zu achten, dass Ihre GmbH-Anteile diese Eigenschaft als Betriebsvermögen nicht verlieren. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn Sie als Mehrheitsgesellschafter Geschäftsanteile verkaufen und dadurch zum Minderheitsgesellschafter werden. In diesem Fall läge dann auch eine Entnahme der bei Ihnen verbleibenden Gesellschafts-Anteile vor. Daraus resultiert die folgende

**Empfehlung:** Als Gesellschafter-Geschäftsführer (GGF) mit mindestens 50%iger Beteiligung an der GmbH gehören Sie zur „Zielgruppe“. Aus den dargestellten Gründen werden Sie die Qualifizierung Ihrer Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb vermeiden wollen. Gleichen Sie also bitte – mit fachkundiger Hilfe – die vom Bundesfinanzhof (BFH) aufgestellten Abgrenzungskriterien mit Ihrem Vertrag und Ihren tatsächlichen Verhältnissen ab. Spätestens seit dem hier besprochenen BFH-Urteil vom 20.10.10 sind alle Stellschrauben bekannt. Das versetzt Sie in die komfortable Situation, entsprechend Ihren Wünschen frei zu gestalten.

In Europas größtem Informationsdienstverlag...

steuertip finanztip  
kapitalmarkt intern  
GmbH intern Bank intern  
steuerberater intern  
Ihr Steuerberater  
EXCLUSIV (Schweiz)

Angewandte  
Auto  
Taubstühle  
Waren  
Schmuck  
Unterhaltungselektronik  
Apotheken  
Installation  
Sanitär  
Pflanzung  
D&E  
Fachhandel  
Büro  
Fachhandel  
Sport  
Fachhandel  
Elektro  
Fachhandel  
Möbel  
Fachhandel  
Parfümerie  
Kosmetik  
Süßwaren  
Spielwaren  
Basisteil  
Elektronik  
Installation  
HAK  
Fachhandel  
Wäsche  
Softe  
Handarbeiten  
Mittelstand

...erscheinen die wöchentlichen Branchenbriefe:

immobilien intern  
versicherungstip  
investment intern  
recht intern  
Anleihen  
inside track (USA)