

**Hauptniederlassung Dresden:**  
Wagnerstraße 14  
01309 Dresden

**Telefon:** 0351 3146996-0  
**Telefax:** 0351 3146996-99  
**E-Mail:** info@ustb-beratung.de

**Geschäftsführer:**  
WP/StB Uwe P. Kerner  
StB Torsten Paul

Amtsgericht Dresden, HRB 26505  
Steuernummer: 203/121/08527  
UST-IdNr.: DE258777793

## Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

Fragen, die einen GmbH-Geschäftsführer persönlich betreffen könnten, bilden einen Schwerpunkt dieses Rundschreibens. Hat ein Geschäftsführer allein schon aufgrund seiner Bestellung zum Organ der GmbH Anspruch auf eine Vergütung (Nr. 1)? Sind GmbH-Anteile, die einem Geschäftsführer von einem Gesellschafter geschenkt wurden, ausnahmslos lohnsteuerpflichtig (Nr. 2)? Welche Straßenverbindung zwischen Wohnung und Betrieb erkennt das Finanzamt aus steuerlicher Sicht an (Nr. 3)? Wann darf eine Versicherungsgesellschaft, mit der eine D&O-Versicherung abgeschlossen wurde, dem Geschäftsführer den Versicherungsschutz verweigern (Nr. 4)? Für GmbH-Gesellschafter dürfte die Frage interessant sein, welche gesellschaftsrechtlichen Konsequenzen verdeckte Gewinnausschüttungen haben können (Nr. 9 und 10).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Geschäftsführervergütung:** Kein Vergütungsanspruch allein aufgrund der Organstellung
- 2 GmbH-Anteile:** Ist die Schenkung an Mitarbeiter lohnsteuerpflichtig?
- 3 Fahrten zur Arbeit:** Welche Straßenverbindung wird steuerlich anerkannt?
- 4 D&O-Versicherung:** Kein Versicherungsschutz für einen „Strohmann“-Geschäftsführer
- 5 Steuerliches Einlagekonto:** Offenbare Unrichtigkeit trotz weiterer erforderlicher Sachverhaltsaufklärung
- 6 Forderungsverzicht gegen Besserungsschein:** Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung des Forderungsverzichts
- 7 Gesellschafterforderung:** Keine erfolgswirksame Ausbuchung in der Bilanz ohne generellen Forderungsverzicht
- 8 Mitvermietung von Hochregallagern:** Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags möglich
- 9 Verdeckte Gewinnausschüttung (1):** Haftungsrisiko für GmbH-Geschäftsführer

## 1 Geschäftsführervergütung: Kein Vergütungsanspruch allein aufgrund der Organstellung

Allein die Bestellung zum Geschäftsführer einer GmbH vermittelt diesem noch keinen Anspruch auf eine Vergütung der für die Gesellschaft erbrachten Tätigkeiten. So entschied das Oberlandesgericht Frankfurt mit Beschluss vom 20.12.2024.

Deshalb ist ein Vergütungsanspruch nur auf einer separaten schuldrechtlichen Grundlage anzuerkennen und in der Regel Bestandteil des Anstellungsvertrags.

Im Übrigen kommt es bisweilen vor, dass eine GmbH ihrem Geschäftsführer die ihm zustehende Vergütung nicht vertragsgemäß zahlt – z.B. dann, wenn die Bestellung zum Geschäftsführer durch Beschluss der Gesellschafterversammlung widerrufen worden ist. Umgekehrt hat ein abberufener Geschäftsführer aufgrund des fortbestehenden Anstellungsvertrags Anspruch auf die vertraglich vereinbarte Vergütung. Dies gilt auch im vorliegenden Fall, da die Abberufung nach dem Geschäftsführer-Anstellungsvertrag lediglich als Kündigung des Vertrags zum nächstmöglichen, ordentlichen Kündigungszeitpunkt galt, sodass der Geschäftsführer auch im Falle einer wirksamen Abberufung zumindest für den Zeitraum bis zu diesem Kündigungszeitpunkt einen Anspruch auf Fortzahlung seiner Vergütung hat. Nach alledem gibt es keine rechtliche oder logische Verknüpfung zwischen einer Abberufung eines GmbH-Geschäftsführers und der Nichtzahlung seiner Vergütung.

## 2 GmbH-Anteile: Ist die Schenkung an Mitarbeiter lohnsteuerpflichtig?

Die Schenkung von GmbH-Anteilen an Mitarbeiter ist als geldwerter Vorteil grundsätzlich lohnsteuerpflichtig. Aber gilt das auch dann, wenn durch die Schenkung der Anteile die Unternehmensnachfolge eingeleitet werden soll? Diese Frage musste der BFH in seinem Urteil vom 20.11.2024 beantworten.

Im Urteilsfall war die Klägerin seit mehreren Jahren bei einer GmbH als leitende Mitarbeiterin tätig. Die bisherigen Gesellschafter der GmbH übertrugen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge ihre Geschäftsanteile schenkweise auf fünf leitende Mitarbeiter der GmbH. Aufgrund vertraglicher Vereinbarung wurde die Klägerin neue Gesellschafterin der GmbH. Die Übertragung war weder an Bedingungen oder Beschränkungen noch an einen Fortbestand des Arbeitsverhältnisses geknüpft.

Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass es sich bei der unentgeltlichen Übertragung der Geschäftsanteile auf die Arbeitnehmer um einen geldwerten Vorteil und somit um Arbeitslohn handele. Das Finanzamt erhöhte daher die Einkünfte der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit um einen geldwerten Vorteil.

Die hiergegen gerichtete Klage war vor dem Finanzgericht (FG) erfolgreich.

Die Richter des BFH wiesen die **Revision des Finanzamts als unbegründet** zurück.

Ein geldwerter Vorteil liegt insbesondere im Falle der Übertragung einer Beteiligung nicht in der übertragenen Beteiligung selbst, sondern in der Verbilligung, also in dem Preisnachlass. Für das Vorliegen von Arbeitslohn muss der geldwerte Vorteil **für eine Beschäftigung** gewährt werden, also durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sein, ohne dass ihm eine Gegenleistung für eine bestimmte Dienstleistung des Arbeitnehmers zugrunde liegen muss.

Eine **Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis** ist zu bejahen, wenn der Vorteil dem Empfänger mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis zufließt und sich als Ertrag der nichtselbstständigen Arbeit darstellt. Ob eine Zuwendung durch das Dienstverhältnis veranlasst und damit als Arbeitslohn zu beurteilen ist, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das FG.

Nach diesen Maßstäben hält die vom FG vorgenommene Würdigung rechtlicher Nachprüfung stand. Die Anteilsübertragung war nicht maßgeblich durch das Arbeitsverhältnis der Klägerin mit der GmbH veranlasst, da **das entscheidende Motiv** der Übertragung **die Regelung der Unternehmensnachfolge** war.

Die schenkweise Übertragung der Anteile auf die Klägerin durch einen Dritten (die Gesellschafter der GmbH als Arbeitgeberin) führt nicht zu Arbeitslohn, da die Anteilsübertragung nicht als Ertrag für die in der Vergangenheit erbrachten oder in der Zukunft zu erbringenden Dienste anzusehen ist. So war die Anteilsübertragung u.a. nicht an den Fortbestand der Arbeitsverhältnisse geknüpft.

## 3 Fahrten zur Arbeit: Welche Straßenverbindung wird steuerlich anerkannt?

Aus Sicht des Fiskus wird die Entfernungspauschale **nur für die kürzeste Entfernung** zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anerkannt, es sei denn, eine längere Wegstrecke ist verkehrsgünstiger. Doch wann ist das der Fall?

Mit dieser Frage hatte sich das Finanzgericht (FG) Niedersachsen auseinanderzusetzen.

Im Urteilsfall nutzte der Kläger für seine Fahrten zur Arbeit eine längere Strecke (105km), weil sie nach seiner Meinung verkehrsgünstiger (schneller) als die kürzere Strecke (74,8km) war.

In den Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019gaben die Kläger daher eine Streckenlänge von 105km an. Das Finanzamt (FA) berücksichtigte lediglich eine einfache Entfernung von 84km, da die längere Strecke nicht offensichtlich verkehrsgünstiger war. Aus der Kilometerdifferenz ergaben sich streitige Aufwendungen in Höhe von 1.391,50 Euro. Der gegen den Steuerbescheid eingelegte Einspruch hatte keinen Erfolg.

Im Klageverfahren begründen die Kläger die Wahl der längeren Wegstrecke mit zahlreichen verkehrsgünstigeren Umständen. Sie legen zudem drei Screenshots über die Fahrstrecke zur ersten Tätigkeitsstätte laut Google Maps vor.

Das FG entschied: Zu Recht hat das FA die Aufwendungen des Klägers für die Fahrten zwischen dem Familienwohn- sitz und der ersten Tätigkeitsstätte nur auf Grundlage einer einfachen Entfernung von 84km zum Werbungskostenab- zug zugelassen, da die längere, vom Kläger tatsächlich benutzte Strecke nicht die offensichtlich verkehrsgünstigere Fahrstrecke ist.

Für die Bestimmung der Entfernung ist die kürzeste Stra- ßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeits- stätte maßgebend; eine andere als die kürzeste Straßen- verbindung kann zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt wird (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 4 Einkommensteuergesetz). Im Folgenden haben sich die Richter detailliert mit der früheren Rechtsprechung zur „verkehrsgünstigeren Verbindung“ auseinandergesetzt. Die Weglänge, die Wegstrecke, Staugefahren und Stau- zeiten, die Ampelschaltung, das Zeitersparnis etc. wurden eingehend untersucht.

Das Gericht konnte nicht feststellen, dass die vom Kläger benutzte, längere Strecke verkehrsgünstiger ist als die kürzeste Strecke. Nach alledem war die Klage in diesem Punkt abzuweisen.

#### 4 D&O-Versicherung: Kein Versiche- rungsschutz für einen „Strohmann“- Geschäftsführer

In einem Fall, den das Oberlandesgericht Hamm zu entscheiden hatte, begehrte der Geschäftsführer einer GmbH von der beklagten Versicherungsgesellschaft eine Deckungszusage für die außergerichtliche Abwehr von gegen ihn geltend gemachten Haftungsansprüchen. Er war seit Mitte 2018 als Geschäftsführer der S-GmbH (= Versicherungsnehmerin) im Handelsregister eingetragen. Diese Gesellschaft hatte eine Vermögensschaden-Haftpflichtver- sicherung für Unternehmensleiter abgeschlossen.

Nach den allgemeinen Versicherungsbedingungen verzich- tete der Versicherer darauf, wegen arglistiger Täuschung den Vertrag anzufechten und vom Vertrag zurückzutreten. Wäre der Versicherer wegen einer arglistigen Täuschung zur Anfechtung des Vertrags berechtigt, wenn er auf dieses Recht nicht verzichtet hätte, behalten diejenigen ver- sicherten Personen ihren Versicherungsschutz, die die arglistige Täuschung nicht selbst begangen haben. **Diejenigen versicherten Personen, die arglistig getäuscht haben, haben keinen Versicherungsschutz mehr.**

Über das Vermögen der S-GmbH wurde im Herbst 2021 das Insolvenzverfahren eröffnet. Mit Schreiben vom 28.7.2022 nahm der Insolvenzverwalter den Kläger wegen Zahlun- gen nach Insolvenzreife in Höhe von rund 4,1 Mio. Euro

persönlich in Anspruch. Dieser erklärte, er sei nur „Ge- schäftsführer auf dem Papier“ gewesen. Der Prokurst Y, der die S-GmbH gegründet habe, sei vor dem Kläger Geschäftsführer gewesen. Er habe die Geschäfte unver- ändert weitergeführt. Eine formelle Geschäftsführung sei dem Y dienstrechtlich nicht möglich gewesen (hauptberuf- lich Polizeibeamter). Die Versicherungsgesellschaft lehnte eine Deckungszusage u.a. mit der Begründung ab, der Kläger habe ihr beim Abschluss der Versicherung nicht offengelegt, dass er nur als „Scheingeschäftsführer“ tätig gewesen sei.

Die erste Instanz lehnte die Gewährung einer Deckungs- zusage ab, weil ein Versicherungsschutz wegen arglisti- ger Täuschung ausgeschlossen sei. Dieser Auffassung ist auch die zweite Instanz gefolgt. Nach Auffassung des Oberlandesgerichts hätte der Kläger die Beklagte bei Ver- tragsschluss „ungefragt“ darüber aufklären müssen, dass er nur Scheingeschäftsführer war.

#### 5 Steuerliches Einlagekonto: Offenbare Unrichtigkeit trotz weiterer erforder- licher Sachverhaltsaufklärung

Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto sind steuerfrei (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 Einkommensteu- gesetz). Um sich diese Steuerfreiheit für die Zukunft zu sichern, sollte jede GmbH die Erklärung des Bestands des Einlagekontos und die daraufhin folgende gesonderte Feststellung durch Bescheid des Finanzamts (FA) gewis- senhaft prüfen (§ 27 Abs. 2 Sätze 1 und 2 Körperschaft- steuergesetz).

Eine GmbH hatte diese Pflichten „auf die leichte Schulter“ genommen, weshalb sie ihr Recht bis zum BFH erkämpfen musste. Im Urteilsfall gab sie in der Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos auf den 31.12.2010 den Bestand mit 0 Euro an. In der Bilanz hatte die GmbH eine Kapitalrücklage in Höhe von rund 1.073.611 Euro ausgewiesen. Dazu war erläutert, dass eine Gesellschafterin gemäß § 20 Umwandlungssteu- ergesetz einen GbR-Anteil in die GmbH eingebracht hatte; der eingebrachte Eigenkapitalanteil hatte 1.073.711 Eu- ro betragen, von denen 100 Euro für die Erhöhung des Stammkapitals verwendet worden sind.

Das FA stellte das steuerliche Einlagekonto erklärungs- gemäß mit 0 Euro fest. Der Feststellungsbescheid stand unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Die Klägerin be- antragte die Berichtigung des Bescheids gemäß § 129 Abgabenordnung (AO) – wegen offensbarer Unrichtigkeit – mit dem Antrag, das steuerliche Einlagekonto mit 1.073.611 Euro festzustellen. Der Antrag wurde zurück- gewiesen, ebenso die entsprechende Klage vor dem Fi- nanzgericht (FG).

Der BFH sah die Revision der GmbH als begründet an, verwies die Angelegenheit aber wegen weiterer Sachauf- klärung zurück an das FG.

Ausgangspunkt war, ob die Voraussetzungen des § 129 AO vorlagen. Diese Vorschrift erfordert eine **offenbare**

**Unrichtigkeit**, die in der Sphäre des FA entstanden ist. § 129 AO umfasst auch den Fall, dass die Behörde offenbar fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen als eigene übernimmt (sogenannte Übernahmefehler). Dieses mechanische Versehen ist abzugrenzen von Tatsachen oder Rechtsirrtümern, die nicht von § 129 AO erfasst werden.

Das FA hatte argumentiert, dass für die Feststellung des tatsächlichen Werts des Einlagekontos noch weitere Sachverhaltsaufklärungen notwendig wären. Diesen Umstand sah der BFH als unerheblich an. Für das **Vorliegen eines Übernahmefehlers** ist nicht entscheidend, ob auf einer weiteren Stufe noch weitere Sachverhaltsermittlungen zur Höhe des steuerlichen Einlagekontos erforderlich sind. Entscheidend ist allein, ob die Übernahme der Angabe des Steuerpflichtigen, dass der Bestand des Einlagekontos 0 Euro betrug, offenbar unrichtig war. Dies war vorliegend der Fall.

## 6 Forderungsverzicht gegen Besserungsschein: Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung des Forderungsverzichts

Mit einem Forderungsverzicht gegen Besserungsschein gegenüber der Gesellschaft kann ein Gesellschafter-Geschäftsführer die Bilanz seiner GmbH aufhübschen, weil die entsprechende Verbindlichkeit der GmbH ausgebucht wird. Zugleich leistet der Gesellschafter mit dem Verzicht einen Beitrag zur Sicherung der Liquidität der GmbH, weil die Forderung des Gesellschafters aufgrund des Verzichts nicht bedient, d.h. nicht getilgt und nicht verzinst, werden muss. Sobald es der Gesellschaft wirtschaftlich besser geht, lebt die Forderung wieder auf und kann von der GmbH bedient werden.

Einen solchen Fall hatte der BFH in seinem Urteil vom 19.11.2024 zu entscheiden, wobei es um die Frage ging, zu welchem Zeitpunkt der Forderungsverzicht steuerlich zu berücksichtigen war.

Laut Sachverhalt war der Kläger im Streitjahr 2009 Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Seine Beteiligung am Gesellschaftsvermögen betrug 12,8 Prozent. In 2008 gewährte er der Gesellschaft ein nachrangiges Darlehen.

In 2009 verzichtete der Gesellschafter der GmbH auf alle Ansprüche aus dem Darlehensvertrag gegen Besserungsschein, d.h. unter der auflösenden Bedingung, dass die GmbH wirtschaftlich und finanziell in der Lage sei, sämtliche Darlehen in vollständiger Höhe aus einem Bilanzgewinn oder Liquidationsüberschuss zurückzuzahlen.

Die GmbH behandelte den Darlehensverzicht in 2009 in vollem Umfang als sonstigen betrieblichen Ertrag. In 2013 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet.

In der Einkommensteuererklärung 2009 machte der Kläger den Verlust aus dem Darlehensverzicht bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Werbungskos-

ten geltend. Dem widersprach das Finanzamt (FA) und vertrat die Meinung, dass der Verzicht in vollem Umfang als verdeckte Einlage zu behandeln sei. In der mündlichen Verhandlung einigten sich die Beteiligten im Wege der tatsächlichen Verständigung darauf, dass der Darlehensrückzahlungsanspruch zum Zeitpunkt des Verzichts noch in Höhe von 34.520 Euro werthaltig war.

Das Finanzgericht gab der Klage in Höhe des werthaltigen Teils des Darlehensanspruchs statt.

Die Revision des FA wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Der BFH erklärte zunächst, dass der **Forderungsverzicht** nicht zu den Werbungskosten aus nichtselbstständiger Tätigkeit geführt habe, sondern den **Einkünften aus Kapitalvermögen zuzuordnen** war, weil der Verzicht vorrangig durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war.

In der Urteilsbegründung verwies der BFH auf seine ständige Rechtsprechung, dass bei einem Forderungsverzicht zwischen dem werthaltigen und dem nicht werthaltigen Teil der Forderung zu unterscheiden sei. So führt der Verzicht auf den **werthaltigen Teil** der Forderung zu einer **verdeckten Einlage**. In Höhe des **nicht mehr werthaltigen Teils** wird der Verzicht zu einem Abtretungsverlust gemäß § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 Einkommensteuergesetz. Dies geschieht deshalb, weil der Forderungsverzicht den Wegfall der Forderung bewirkt, der dem im Gesetz genannten Fall der Abtretung gleichsteht.

Streitig war, ob der Forderungsverzicht im Jahr des Verzichts 2009 oder zum Zeitpunkt des Ausfalls der aufschiebenden Bedingung aus dem Besserungsschein in 2013 zu berücksichtigen war. Der BFH urteilte, dass der **Forderungsverzicht** beim Gesellschafter **in 2009 zu berücksichtigen** ist. So führt zivilrechtlich der Forderungsverzicht zum sofortigen Wegfall der Forderung; auf Ebene der Gesellschaft treten die Rechtsfolgen zu diesem Zeitpunkt ein. Für die Besteuerung des verzichtenden Gesellschafters gilt laut BFH nichts anderes.

## 7 Gesellschafterforderung: Keine erfolgswirksame Ausbuchung in der Bilanz ohne generellen Forderungsverzicht

Muss eine GmbH Darlehensforderungen eines Gesellschafters erfolgswirksam ausbuchen, wenn der Gesellschafter sich entscheidet, diese Forderungen in der Insolvenz der GmbH nicht geltend zu machen? Diese Frage hatte das Finanzgericht (FG) Münster in einem Urteil vom 10.10.2024 zu beantworten.

Im Urteilsfall hatte die Gesellschafterin M in den Jahren 2008 und 2009 ihrer GmbH zwei Darlehen gegeben. Kurz nach Erhalt des zweiten Darlehens in 2009 wurde über das Vermögen der GmbH wegen Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung das Insolvenzverfahren eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt. M meldete zunächst ihre Forderungen auf Rückzahlung der Darlehen

zuzüglich Zinsen gemäß § 38 Insolvenzordnung zur Insolvenztabelle an.

M hat sich später verpflichtet, die zur Insolvenztabelle angemeldeten Forderungen zurückzunehmen und diese Forderungen im Insolvenzverfahren nicht mehr geltend zu machen.

Der Kläger erstellte über das Vermögen der GmbH eine Steuerbilanz für 2014. In dieser buchte die Gesellschaft die gegenüber M bestehenden Darlehensverbindlichkeiten gewinnwirksam aus.

In der Körperschaftsteuererklärung für 2014 behandelte der Kläger diese Beträge als steuerfreie Einnahmen. Gegen die Körperschaftsteuerbescheide legte der Kläger Einspruch ein, weil der Verzicht der M auf die Darlehensforderungen vom Finanzamt (FA) unzutreffend als Ertrag gebucht worden war. Denn in dem Verzicht auf die Anmeldung der Forderungen zur Insolvenztabelle sei kein genereller Darlehensverzicht zu sehen.

Nach Auffassung des FG ist das FA zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber M ertragswirksam aufzulösen waren. Ist eine Verbindlichkeit nach handelsbilanziellen Grundsätzen zu bilanzieren, gilt dieses Passivierungsgebot grundsätzlich auch für die Steuerbilanz. Nach § 247 Abs. 1 Handelsgesetzbuch sind in der Handelsbilanz Schulden zu passivieren, wenn der Unternehmer zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung an einen Dritten verpflichtet ist, die vom Gläubiger erzwungen werden kann und die am Bilanzstichtag eine wirtschaftliche Belastung darstellt.

Keine wirtschaftliche Belastung stellt eine Verbindlichkeit allerdings dar, wenn anzunehmen ist, dass der Gläubiger seine Forderung gegenüber dem Schuldner nicht mehr geltend machen wird. Das Gleiche gilt, wenn eine Liquidation bevorsteht. Auch im Fall der Insolvenz ist eine Verbindlichkeit erst beim tatsächlichen Erlöschen der Schuld auszubuchen.

Ausgehend hiervon sind im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für die handelsbilanzielle Passivierung der streitgegenständlichen Verbindlichkeiten nicht entfallen. Eine **erfolgswirksame Auflösung dieser Verbindlichkeiten kommt nicht in Betracht**.

Verpflichtet sich ein Gläubiger, eine zur Insolvenztabelle angemeldete Forderung zurückzunehmen und diese Forderung lediglich „im Insolvenzverfahren“ nicht mehr geltend zu machen, liegt darin kein genereller Forderungsverzicht.

## 8 Mitvermietung von Hochregallagern: Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags möglich

Nach § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz findet auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, eine Kürzung der Summe

aus Gewinn und Hinzurechnungen in Höhe des anteiligen Gewerbeertrags statt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sogenannte erweiterte Kürzung).

Gilt diese erweiterte Kürzung auch dann, wenn das vermietete Grundstück mit einem Hochregallager (allgemein mit Betriebsvorrichtungen) ausgestattet ist?

Das Finanzgericht (FG) Münster hat mit Urteil vom 12.3.2025 klargestellt, dass eine Mitüberlastung von Betriebsvorrichtungen (hier: Hochregallager) bei der Vermietung von Immobilien nicht automatisch die erweiterte Kürzung ausschließt.

Im Streitfall besaß der Kläger eine mit einer Logistikhalle bebaute Gewerbeimmobilie. Hierin befanden sich Hochregallager, die nicht automatisiert betrieben wurden. Der Kläger vermietete eine Teilfläche des Objekts und eine entsprechende Anzahl an Hochregallagern an andere Firmen. Im Rahmen seiner Gewerbesteuererklärung beantragte der Kläger die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags. Das lehnte das Finanzamt ab.

Anderer Auffassung war das FG. Danach ist die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags auch dann zu gewähren, wenn eine Betriebsvorrichtung entgeltlich überlassen wird, das Ausschließlichkeitsgebot aber in qualitativer, quantitativer und zeitlicher Hinsicht erfüllt ist. Auch eine **entgeltliche Mitüberlassung ist erlaubt, solange sie als unschädliche Nebentätigkeit gilt**.

Betriebsvorrichtungen wie etwa Maschinen und Regale, die unmittelbar dem Gewerbebetrieb dienen, zählen nicht zum Grundvermögen. Trotzdem kann die Kürzung gewährt werden, wenn der Hauptzweck der Tätigkeit in der reinen Grundstücksvermietung liegt und die Nebentätigkeit nicht überwiegt.

**Fazit:** Die **Mitüberlassung von Betriebsvorrichtungen ist nicht grundsätzlich schädlich** für die erweiterte Kürzung. Entscheidend ist die Einhaltung des Ausschließlichkeitsgebots im Gesamtbild.

## 9 Verdeckte Gewinnausschüttung (1): Haftungsrisiko für GmbH-Geschäftsführer

Anknüpfungspunkt für ein Haftungsrisiko des Geschäftsführers aufgrund einer verdeckten Gewinnausschüttung ist das Gebot der Kapitalerhaltung, wie es sich insbesondere aus der Vorschrift des § 30 GmbH-Gesetz (GmbHG) ergibt. Diese Vorschrift verbietet Auszahlungen, durch die eine Unterbilanz herbeigeführt oder vertieft wird. Verboten sind zudem Auszahlungen in der Überschuldungssituation der Gesellschaft.

Ob eine Unterbilanz vorliegt, ist durch einen Vergleich des Netto-Vermögens mit dem statutarischen Stammkapital zu ermitteln. Dabei errechnet sich das Netto-Vermögen aus der Summe aller in einer Bilanz angesetzten und bewerteten Aktiva abzüglich sämtlicher Passiva. Stille Reserven

sind dabei außer Betracht zu lassen, was daraus folgt, dass Unwägbarkeiten bei deren Bewertung nicht dazu führen sollen, dass zur Erhaltung des Stammkapitals erforderliches Vermögen an Gesellschafter ausgekehrt wird. Zwingende Konsequenz daraus ist also, dass in der Unterbilanzrechnung stille Reserven – und zwar unabhängig davon, ob sie zwangsweise entstanden sind oder willkürlich gebildet wurden – nicht aufgelöst werden dürfen.

#### **Beispiel:**

*Die B-GmbH hatte im Jahr 2005 ein Grundstück erworben, das als Reservefläche dient. Dieses Grundstück steht mit seinen Anschaffungskosten von 500.000 Euro zu Buche.*

*Geschäftsführer G wird vom Alleingesellschafter B gedrängt, für diesen die Kosten eines Fachkongresses in Kanada sowie für den anschließend dort privat veranlassten dreiwöchigen Aufenthalt des B vom Konto der Gesellschaft zu bezahlen. G ist der Auffassung, dass er dies schon deshalb nicht tun darf, weil die Übernahme der auf den privaten Teil der Reise entfallenden Kosten gegen § 30 GmbHG verstoßen würde. Er sieht sich daher selbst in einer persönlichen Haftung, wenn er B's Begehrungen nachgibt.*

*B ist dagegen der Auffassung, dass von einem Verstoß gegen § 30 GmbHG schon im Ausgangspunkt nicht die Rede sein könne, da sich der Wert des Grundstücks zwischenzeitlich vervierfacht habe und daher das Netto-Vermögen der Gesellschaft das statutarische Stammkapital deutlich übersteige.*

G's Sorge vor einer persönlichen Haftung ist berechtigt. Nach § 43 Abs. 3 GmbHG **haftet der Geschäftsführer** für Auszahlungen, die gegen das Verbot des § 30 GmbHG verstoßen. Ob die Voraussetzungen des § 30 GmbHG vorliegen, ist im Einzelnen zu klären. Hierbei sind die stillen Reserven, die in dem Grundstück vorhanden sind, aber jedenfalls außer Ansatz zu lassen.

## **10 Verdeckte Gewinnausschüttung (2): Wann eine Verletzung der Treuepflicht der Gesellschafter vorliegt**

Im Verhältnis der Gesellschafter untereinander kann sich eine gesellschaftsrechtliche Unzulässigkeit einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) aus den Aspekten der Gleichbehandlung, der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht und der innergesellschaftlichen Kompetenzverteilung ergeben. In der GmbH besteht auch ohne ausdrückliche gesetzliche Anordnung der **Grundsatz der Gleichbehandlung** der Gesellschafter. Dies hat zur Folge, dass jede sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung, die ohne Zustimmung des Benachteiligten erfolgt, verboten ist (BGH, Urteil vom 16.12.1991).

Liegen die Voraussetzungen einer vGA im Grundsatz vor, so kann sich deshalb deren gesellschaftsrechtliche Unzulässigkeit schon daraus ergeben, dass ein oder einige Gesellschafter schlechter gestellt werden als andere.

#### **Beispiel:**

*Gesellschafter der C-GmbH sind C, D und E. C bezieht die Produkte der Gesellschaft zu einem Preis, der näherungsweise dem Betrag entspricht, den die Gesellschaft für den Erwerb der Vormaterialien aufwendet. Auch D und E beziehen die Produkte der Gesellschaft, dies aber zum regulären Verkaufspreis.*

Die Warenabgabe an C zu den vorgenannten Konditionen dürfte eine vGA darstellen. Diese ist wegen der Bevorzugung des C im Verhältnis zu den Mitgesellschaftern D und E gesellschaftsrechtlich unzulässig.

Ist die vGA ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz und/oder eine Verletzung der Treuepflicht, so hat dies die **Konsequenz einer Rückabwicklung nach den Vorschriften über ungerechtfertigte Bereicherung**.

## **11 Anmietung einer Werkwohnung: Es liegt kein Wohnraummietvertrag vor**

Das Kammergericht (KG) Berlin hat mit Beschluss vom 18.9.2024 entschieden: Mietet eine GmbH eine Wohnung an, um dort Arbeitnehmer von ihr unterzubringen, so stellt dies **keinen Wohnraummietvertrag** dar. In diesem Fall gelten die Kündigungsschutzvorschriften des Wohnraummietrechts nicht.

**Sachverhalt:** Im November 2023 erklärte die Vermieterin einer Wohnung gegenüber ihrer Mieterin die ordentliche Kündigung. Die Mieterin war eine GmbH, welche die Wohnung ihren Arbeitnehmern zu Wohnzwecken zur Verfügung stellte. Die Mieterin meinte, dass ein Wohnraummietverhältnis bestünde und die Vermieterin daher ein berechtigtes Interesse für die Kündigung benötige. Die Mieterin akzeptierte die Kündigung daher nicht, sodass die Vermieterin schließlich Räumungsklage erhob. Das Landgericht (LG) gab der Klage statt. Dagegen richtete sich die Berufung der Mieterin.

Das KG Berlin bestätigte die Entscheidung des LG. Der Vermieterin stehe der Anspruch auf Räumung und Herausgabe der Wohnung zu. Die ordentliche Kündigung sei wirksam. Die Vermieterin habe keinen berechtigten Grund für die Kündigung angeben müssen, da die **Kündigungsschutzvorschriften des Wohnraummietrechts nicht greifen**.

Wohnraummiete liege nur vor, wenn die Räume dem Mieter vertragsgemäß zur Befriedigung seiner eigenen Wohnbedürfnisse bzw. der Wohnbedürfnisse seiner Familie dienen sollen. Da die Mieterin hier eine juristische Person ist, könne der Vertragszweck nicht auf die Erfüllung eigener Wohnbedürfnisse gerichtet sein. Eine GmbH könne weder selber wohnen noch nahe Angehörige haben. Es sei vollkommen unerheblich, dass die Räume von Dritten letztlich zu Wohnzwecken genutzt werden. Der Vertragszweck für die Mieterin bestehe darin, die Räume für ihre Angestellten zur Verfügung zu stellen, um damit ihrem Geschäftsbetrieb zu dienen, und sei somit für sie selbst rein wirtschaftlicher Natur.