

GmbH-Beratung

Öffnungsklausel und Wettbewerbsverbot bei Kapital- oder Personenhandelsgesellschaft

von Rechtsanwalt Uwe W. Pel, Fachanwalt für Steuerrecht, Weinheim

Unter Zugrundelegung der BMF-Schreiben vom 4. 2. und 15. 12. 1992 sowie vom 29. 6. 1993 (BStBl. I 1992, 137f. = GmbHR 1992, 191; BStBl. I 1993, 24 und 556f. = GmbHR 1993, 62 und 759) ergeben sich hinsichtlich der Anforderungen an die Befreiung vom Wettbewerbsverbot die folgenden Konstellationen:

Status als	Befreiung in
Beherrschender Gesellschafter	Satzung, Öffnungsklausel genügt
Beherrschender Gesellschafter – Geschäftsführer	Satzung, Öffnungsklausel genügt
Nicht beherrschender Gesellschafter – Geschäftsführer*	Arbeitsvertrag ausreichend
Beherrschendem Gesellschafter-Geschäftsführer nahestehende Person	Arbeitsvertrag ausreichend

Allerdings nimmt die Finanzverwaltung keine verdeckte Gewinnausschüttung durch Verletzung des Wettbewerbsverbotes an, soweit eine solche nur durch Kapital- oder Personenhandelsgesellschaften in Betracht kommt (BMF-Schreiben vom 15. 12. 1992, BStBl. I 1993, 24 = GmbHR 1993, 759). Hierbei handelt es sich jedoch nur um eine vorläufige Regelung bis zur abschließenden Klärung der Problematik durch den BFH. Denkbar ist deshalb die spätere Ausweitung des Befreiungserfordernisses vom Wettbewerbsverbot auch auf den Bereich der Kapital- oder Personenhandelsgesellschaften. Um darum für künftige Änderungen der gegenwärtigen Verwaltungsauffassung gewappnet zu sein, empfiehlt sich bei entsprechendem Gesellschafterkreis im Interesse erhöhter Flexibilität schon jetzt die Aufnahme der folgenden Öffnungsklausel in neu zu beurkundende Gesellschaftsverträge:

„Unter Zugrundelegung der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung und des Bundesfinanzhofes unterliegt die ... als Gesellschafterin der ... nicht dem Wettbewerbsverbot. Sollte sich diese Rechtsauffassung der Finanzverwaltung und/oder des Bundesfinanzhofes ändern, entscheidet über die Zulässigkeit einer Konkurrenzfähigkeit des Gesellschafters für bestimmte Tätigkeitsbereiche oder für einzelne Geschäfte die Gesellschafterversammlung durch Beschluß mit einfacher Stimmenmehrheit.“

* Nach Ansicht der OFD Cottbus, VfG. vom 23. 9. 1993 – S 2742 - 2 – St 123, GmbHR 1993, 838 bedarf auch der nicht beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer der Befreiung vom Wettbewerbsverbot in der Satzung.

Centrale-Gutachtendienst

An dieser Stelle veröffentlichen wir Anfragen an den Centrale-Gutachtendienst aus den Reihen der uns angeschlossenen GmbH, GmbH & Co. und ihrer Berater mit der entsprechenden Stellungnahme der Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt. Dies soll dazu beitragen, einzelne Probleme von allgemeinem Interesse und ihre Lösungsmöglichkeiten einem breiten Leserkreis zugänglich zu machen.

Einbringung einer Mitunternehmerbeteiligung

I.

Die X-KG hat zum 30. 6. 1992 folgende Gesellschafter:

- A = Komplementär, Kapital 25 500 DM = 51 v.H.
- B = Kommanditist, Kapital 24 000 DM = 49 v.H.

Der Kommanditist verkauft seinen Anteil zum 1. 7. 1992 mit Gewinnbezugsrecht ab 1. 7. 1992 an die C-GmbH zu einem Kaufpreis, der das Kapitalkonto übersteigt. Der Gewinnanteil und Gesellschafterdarlehen werden nicht übernommen, sondern an den Kommanditisten B ausgezahlt. Der Mehrwert zum übernommenen Kapitalanteil wird in einer Ergänzungsbilanz für die C-GmbH erfaßt. Zum 31. 12. 1992 wird der Gewinn ermittelt und die Ausschüttung entsprechend der Beteiligung beschlossen und durchgeführt. Von den aufgestockten Werten der Ergänzungsbilanz wird die Abschreibung vorgenommen und der daraus resultierende Verlust der C-GmbH zugerechnet.

Die Gesellschafter sind im gleichen Beteiligungsverhältnis Gesellschafter der D-GmbH.

In 1993 wird das Stammkapital der D-GmbH um 50 000 DM erhöht. Die beiden Gesellschafter bekommen Geschäftsanteile i.H. von 25 500 DM bzw. 24 500 DM zugewiesen. Die Einbringungsverpflichtungen werden durch die Übertragung der Beteiligungen an der KG auf die D-GmbH erbracht. Die Gewinnanteile des laufenden Geschäftsjahres stehen der erwerbenden D-GmbH zu. Der Verlust aus der Ergänzungsbilanz verbleibt bei der C-GmbH. Die Ergänzungsbilanz fließt in die Bilanz der übernehmenden D-GmbH ein. Der Berater möchte wissen, wie sich diese Verschmelzung in der GmbH darstellt. Gleichzeitig stellt er die Frage, was mit den Anschaffungskosten der C-GmbH für die Kommanditbeteiligung geschieht, ob dieser Betrag, ohne steuerliche Auswirkung, als Anschaffungskosten für die neu erworbenen Anteile an der D-GmbH zu sehen ist.

II.

1. Der Erwerb der KG-Beteiligung durch die C-GmbH erfordert den Ausweis der KG-Beteiligung in der Bilanz der C-GmbH. Für die Handelsbilanz ist dies völlig unstrittig. Fraglich könnte der Ansatz in der Steuerbilanz sein, da nach ständiger Rechtsprechung immer wieder betont wird, daß für die ertragsteuerliche Gewinnermittlung der Posten „Beteiligung“ an einer Personengesellschaft keine selbständige Bedeutung habe (BFH, BStBl. II 1976, 73; II 1977, 259; II 1981, 427). Diese steuerliche Einschränkung hat nur insoweit Bedeutung, als bezüglich dieses Anteils keine eigene Gewinnermittlung in der Bilanz der GmbH stattfindet, da der sich aus dem