

┌

Mandanten-Information für GmbH-Geschäftsführer Nr. 3/2013

Sehr geehrte Damen und Herren,

in dieser Mandanten-Information wird das breite Spektrum der Aufgaben eines GmbH-Geschäftsführers (einer Geschäftsführerin) deutlich. So sollte er (sie) wissen, wann nach der Rechtsprechung Zahlungsunfähigkeit als Insolvenzgrund vorliegt (Nr. 10), welche Konsequenzen eine Rangrücktrittsvereinbarung mit einem Gesellschafter für die Überwindung einer GmbH-Krise (Nr. 5) und den Jahresabschluss für 2012 hat (Nr. 6).

Im Übrigen hat die Rechtsprechung inzwischen für Klarheit gesorgt, wie die Privatnutzung des Dienstwagens zu bewerten ist (Nr. 1) und welche Aufgaben ein faktischer Geschäftsführer hat (Nr. 11).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Privatnutzung des Dienstwagens:** BFH bejaht Verfassungsmäßigkeit der 1-Prozent-Methode
- 2 **Gehaltsstundung:** Wann verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen
- 3 **GmbH-Jahresabschluss:** Wer muss bei Geschäftsführerwechsel unterschreiben?
- 4 **GmbH-Anteilsverkauf mit Besserungsschein:** Ausübung der Besserungsoption kein rückwirkendes Ereignis
- 5 **Rangrücktritt für Gesellschafterdarlehen (1):** Insolvenzzrechtliche Konsequenzen
- 6 **Rangrücktritt für Gesellschafterdarlehen (2):** Bilanzrechtliche Konsequenzen
- 7 **Vorsteuerabzug:** Muss die GmbH den Lieferanten überprüfen?
- 8 **Sozialversicherungspflicht eines GmbH-Geschäftsführers:** Welche Kriterien sind maßgeblich?
- 9 **Erbschaftsteuer:** Das Bundesverfassungsgericht muss entscheiden
- 10 **GmbH-Krise:** Zur Abgrenzung der Zahlungsstockung von der Zahlungseinstellung
- 11 **Geschäftsführerhaftung:** Auch der faktische Geschäftsführer haftet bei Insolvenzverschleppung

1 Privatnutzung des Dienstwagens: BFH bejaht Verfassungsmäßigkeit der 1-Prozent-Methode

In der letzten Ausgabe der Mandanten-Information haben wir darüber berichtet, dass der Bund der Steuerzahler vor dem BFH ein Musterverfahren gegen die Bewertung der Privatnutzung des Dienstwagens nach der 1-Prozent-Methode führt, da diese Bewertung auch dann von den Finanzämtern angewendet wird, wenn es sich um ein gebrauchtes Fahrzeug oder ein Neufahrzeug handelt, das mit erheblichem Rabatt erworben wurde. In allen Fällen ist die private Nutzung mit einem Prozent vom Bruttolistenpreis zu bewerten.

In dem anhängigen Verfahren fuhr ein GmbH-Geschäftsführer einen gebrauchten Dienstwagen, den er auch privat nutzen durfte. Er beehrte vor dem BFH, dass der 1-Prozent-Methode nicht der Bruttolistenpreis, sondern der um 50 Prozent geringere Gebrauchtwagenpreis zugrunde zu legen sei.

Inzwischen liegt das BFH-Urteil vor. Der **BFH wies die Klage ab** und erklärte die 1-Prozent-Methode für verfassungsgemäß. Diese Bewertung lasse individuelle Besonderheiten in Bezug auf die Art und die Nutzung eines Dienstwagens unberücksichtigt. So bleiben auch nachträgliche Änderungen am Fahrzeug unabhängig davon, ob sie werterhöhend oder wertverringend sind, außer Ansatz mit der Folge, dass auch für gebraucht erworbene Fahrzeuge grundsätzlich der Bruttolistenpreis anzusetzen sei.

Die 1-Prozent-Regelung beinhaltet allerdings keine zwingende und unwiderlegbare Typisierung, sondern tritt **nur alternativ zur Fahrtenbuchmethode** hinzu; diese bewertet den geldwerten Vorteil exakt nach Maßgabe der konkret entstandenen Kosten. Wegen dieses Wahlrechts ist nach Auffassung des BFH die typisierende 1-Prozent-Regelung verfassungsrechtlich unbedenklich.

Wer als GmbH-Geschäftsführer privat einen Pkw besitzt, der seinem Dienstwagen „im Status und Gebrauchswert“ vergleichbar ist, sollte in Erwägung ziehen, die **Privatnutzung** des Dienstwagens **vertraglich auszuschließen** und sich im Übrigen auf die **Widerlegung des Anscheinsbeweises** zu berufen, falls das Finanzamt unter Hinweis darauf eine Privatnutzung des Dienstwagens unterstellen sollte.

2 Gehaltsstundung: Wann verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen

Werden Gehälter der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH in erheblichem Umfang gestundet, **ohne die Stundung zu befristen** bzw. ohne Kriterien für die Prüfung der Stundung zu bestimmen, hat dies nach dem Urteil des FG Hamburg vom 28.6.2012 (Az. 2 K 199/10) **verdeckte Gewinnausschüttungen zur Folge**. Nach Auffassung des FG wäre es möglich gewesen,

- die Stundung zunächst zu befristen und nach Ablauf gegebenenfalls neu über eine Stundung zu entscheiden;

- die Stundung zwar unbefristet auszusprechen, aber monatliche Überprüfungszeitpunkte sowie Kriterien für die Auszahlung der Gehälter festzulegen.

Regelmäßige Besprechungen der Geschäftsführer über die wirtschaftliche Situation der GmbH genügen dagegen nicht.

Kann das Gehalt des Gesellschafter-Geschäftsführers in einer wirtschaftlich beengten Situation der GmbH nicht mehr (voll) gezahlt werden, bieten sich **folgende Möglichkeiten** an:

- **Unbedingter Verzicht** auf die Auszahlung künftiger Gehälter, d.h. Gehaltsreduzierung im Zweifel bis auf null Euro (Gehaltsverzicht „im Voraus“);
- **Bedingter Verzicht** auf künftige (Teil-)Gehälter mit klar umschriebener Besserungsabrede;
- weitere Aufrechterhaltung des Gehalts, aber **Stundung** statt Auszahlung mit klarer Befristung (siehe oben);
- Beibehaltung des Gehalts und **Umwandlung** des Auszahlungsanspruchs **in ein Gesellschafterdarlehen**.

Die beiden letztgenannten Varianten bergen den Nachteil, dass die Liquidität durch die im Regelfall fälligen Lohnsteuerzahlungen belastet wird. Schon aus diesem Grund kann der unbedingte oder bedingte Verzicht die bessere, da steuersichere Lösung sein.

3 GmbH-Jahresabschluss: Wer muss bei Geschäftsführerwechsel unterschreiben?

Bis spätestens Ende Juni 2013 müssen auch kleine GmbHs ihren Jahresabschluss erstellen (§ 264 Abs. 1 Satz 4 HGB). Der Jahresabschluss ist unverzüglich nach der Aufstellung den Gesellschaftern zum Zweck der Feststellung vorzulegen. Die Feststellung haben die Gesellschafter bis Ende November 2013 zu beschließen (§ 42 Abs. 2 GmbHG).

Der festgestellte Jahresabschluss ist sodann vom Geschäftsführer zu unterzeichnen – bei mehreren Geschäftsführern von jedem von ihnen (§ 245 HGB).

Nun ist es denkbar, dass zum Ende des Jahres 2012 ein Geschäftsführer ausgeschieden ist und sein Nachfolger am 1.1.2013 sein Amt angetreten hat. Dann stellt sich die Frage, wer den Jahresabschluss für 2012 unterzeichnen muss: Der frühere Geschäftsführer, weil der Abschluss noch seinen Zeitraum betrifft oder der neue Geschäftsführer, obwohl das Jahr 2012 noch nicht in seine Verantwortung fällt?

Wer bei einem Wechsel der Geschäftsführung für die Unterzeichnung des Jahresabschlusses zuständig ist, richtet sich danach, wann das Amt des Geschäftsführers beginnt bzw. endet. Um die Geschäftsführerstellung zu erlangen, sind zwingend eine ordnungsgemäße Bestellung durch einen Gesellschafterbeschluss und die Annahme der Bestellung durch den Geschäftsführer erforderlich.

Weiter sind sowohl die Bestellung als auch die Abberufung zum Handelsregister anzumelden (§ 39 Abs. 1 GmbHG). Die Anmeldung hat jedoch nur deklaratorischen Charakter; sie ist nicht Voraussetzung für die wirksame Erlangung der Rechtsstellung als Geschäftsführer.

Hieraus folgt, dass das Amt des Geschäftsführers mit der ordnungsgemäßen Bestellung durch die Gesellschafterversammlung und die Annahme seitens des Geschäftsführers beginnt und mit dem wirksamen Abberufungsbeschluss endet. Der Jahresabschluss ist somit **nicht von einem ausgeschiedenen Geschäftsführer** zu unterzeichnen, sondern **von dem aktuell im Amt befindlichen**, unabhängig davon, welcher Zeitraum betroffen ist.

4 GmbH-Anteilsverkauf mit Besserungsschein: Ausübung der Besserungsoption kein rückwirkendes Ereignis

Häufig werden GmbH-Beteiligungen mit der Abrede veräußert, dass der Erwerber eine zusätzliche Zahlung leisten muss, wenn die Geschäftsentwicklung besser als im Verkaufszeitpunkt prognostiziert verläuft. Dann stellt sich die Frage, in welchem Veranlagungszeitraum die nachträgliche Zahlung zu versteuern ist. Darüber hatte der BFH in einem Urteil vom 25.5.2012 zu entscheiden.

Im Urteilsfall veräußerte A (der Kläger) im Jahr 2000 einen Geschäftsanteil in Höhe von 13.000 DM zum Kaufpreis von 1,9 Mio. DM. Dabei vereinbarten die Vertragsparteien einen Besserungsschein, der an das Erreichen bestimmter wirtschaftlicher Ziele geknüpft war: A sollte einen zusätzlichen Einmalbetrag in Höhe von 3,75 Mio. DM erhalten, wenn die Zielvereinbarung gemäß dem Fünf-Jahres-Plan vollständig erfüllt wird.

Das Finanzamt erließ am 30.4.2002 einen Einkommensteuer-Bescheid für das Streitjahr über 415.000 Euro und legte dabei den vereinbarten Kaufpreis zugrunde.

Im Jahr 2004 einigten sich die Vertragsparteien, dass A aufgrund des Besserungsscheins einen zusätzlichen Einmalbetrag in Höhe von 671.000 Euro erhalten sollte, der in 2004 auch ausbezahlt wurde. Das Finanzamt änderte daraufhin im März 2006 den Einkommensteuer-Bescheid 2002; es erhöhte den ursprünglich erklärten Veräußerungsgewinn, da ein Ereignis mit steuerlicher Rückwirkung vorliege. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der BFH hielt die Klage für begründet und hob das Urteil des FG auf. Zu Unrecht sei dieses davon ausgegangen, dass der **in 2004 zugeflossene Einmalbetrag** den in 2002 versteuerten Veräußerungsgewinn erhöht. Vielmehr sei der Betrag als **nachträgliche Einkünfte** im Sinne von § 24 Nr. 2 EStG (i.V.m. § 17 Abs. 2 EStG) erst in 2004 zu versteuern.

Der **Veräußerungsgewinn** ist grundsätzlich für den Zeitpunkt zu ermitteln, in dem er entstanden ist. Später eintretende Veränderungen des ursprünglich vereinbarten Veräußerungspreises sind solange und soweit materiellrechtlich auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurückzube-

ziehen, wie der Erwerber seine Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises noch nicht erfüllt hat. Bei nachträglichen vertraglichen Änderungen des Veräußerungspreises kommt es entscheidend darauf an,

- ob im Zeitpunkt der Anteilsübertragung über den Veräußerungspreis eine abschließende Einigung erzielt wurde (dann erhöht ein später festgesetzter Mehrbetrag rückwirkend den Veräußerungsgewinn) oder
- ob ein zunächst feststehender Veräußerungspreis nachträglich geändert wird (dann ist der Mehrbetrag erst in dem Veranlagungszeitraum zu erfassen, in dem die Erhöhung vereinbart wurde (im Bilanzierungsfall) bzw. zugeflossen ist (im Fall der Einnahme-Überschuss-Rechnung).

Ein **rückwirkendes Ereignis** i.S.d. § 175 Abs. 1 AO liegt bei nachträglichen vertraglichen Änderungen mithin nur dann vor, wenn der Rechtsgrund für die später geleisteten Zahlungen bereits im ursprünglichen Rechtsgeschäft angelegt ist.

Die Entscheidung hat nicht nur Bedeutung für nachträgliche Zahlungen an den Veräußerer, sondern ist ebenso von Bedeutung für Rückzahlungen an den Erwerber, wenn die Wertentwicklung des GmbH-Anteils schlechter als prognostiziert verläuft.

5 Rangrücktritt für Gesellschafterdarlehen (1): Insolvenzzrechtliche Konsequenzen

Gemäß § 15a Abs. 1 Insolvenzordnung (InsO) sind insbesondere die Geschäftsführer einer GmbH verpflichtet, **ohne schuldhaftes Zögern** (d.h. unverzüglich), spätestens aber **innerhalb von drei Wochen** nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen. Ein Verstoß gegen diese Insolvenzantragspflicht kann als sog. **Insolvenzverschleppung** für die Geschäftsführer nicht nur haftungsrechtliche (vgl. etwa § 64 Satz 1 GmbHG), sondern auch strafrechtliche (vgl. § 15a Abs. 4 InsO) Konsequenzen nach sich ziehen.

Gleichwohl ist in der Praxis häufig zu beobachten, dass die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens durch die Geschäftsführer hinausgezögert und erst dann beantragt wird, wenn das Unternehmen zahlungsunfähig ist, obwohl es bereits zuvor längere Zeit überschuldet war. Da der Insolvenzantrag in diesem Fall regelmäßig nicht mehr unverzüglich gestellt sein dürfte, droht den Geschäftsführern die persönliche Haftung wegen Insolvenzverschleppung. In diesem Fall werden die Geschäftsführer vom späteren Insolvenzverwalter in Anspruch genommen.

Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) und das Finanzmarktstabilisierungsgesetz (FMStG) wurde der sog. **modifizierte zweistufige Überschuldungsbegriff** in § 19 Abs. 2 Satz 1 InsO aufgenommen. Aufgrund dieser zunächst bis zum 31.12.2013 befristeten Regelung liegt eine

insolvenzrechtliche Überschuldung vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt (d.h. das bilanzielle Eigenkapital ist negativ), es sei denn, die Fortführung des Unternehmens ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich (**sog. positive Fortführungsprognose**).

Der Deutsche Bundestag hat am 8.11.2012 beschlossen, die bisher bis zum Jahresende 2013 befristete Regelung zur insolvenzrechtlichen Überschuldung auf Dauer **beizubehalten**. Dies bedeutet, dass eine positive Fortführungsprognose auch künftig eine Überschuldung ausschließt. Wenn jedoch eine Fortführung des Unternehmens nicht wahrscheinlich ist oder Zweifel an der Fortführungsprognose bestehen, muss die insolvenzrechtliche Überschuldung des Unternehmens mittels eines sog. Überschuldungsstatus ermittelt werden.

Abweichend von der Handels- und Steuerbilanz richtet sich in dem **Überschuldungsstatus** die Bewertung der Vermögensgegenstände nach ihrem „realen Wert“, sodass beispielsweise **auch stille Reserven** einbezogen werden. Überdies sind beispielsweise Verbindlichkeiten aus **Gesellschafterdarlehen**, für die zwischen Gläubiger und Schuldner ein sog. **Rangrücktritt** vereinbart wurde, nicht im Überschuldungsstatus **auszuweisen** (vgl. § 19 Abs. 2 Satz 2 InsO).

6 Rangrücktritt für Gesellschafterdarlehen (2): Bilanzrechtliche Konsequenzen

Trifft ein Gesellschafter mit seiner GmbH eine Rangrücktrittsvereinbarung für ein früher gewährtes Darlehen, stellt sich die Frage ob die Darlehensverbindlichkeit in der Bilanz der GmbH ertragswirksam aufzulösen ist. Diese Frage hatte der BFH in seinem Urteil vom 30.11.2011 zu entscheiden.

Im Urteilsfall war die B-GmbH Alleingeschafterin einer anderen GmbH, der sie zur Inangasetzung des Geschäftsbetriebs in den Jahren 1995 und 1996 aufgrund einer Darlehensvereinbarung mit Rangrücktritt Darlehen zur Verfügung gestellt hatte. Die Rangrücktrittsvereinbarung regelte u.a., dass die Gläubigerin die Befriedigung ihrer Gesamtforderung **nur aus künftigen Jahresüberschüssen**, soweit sie bestehende Verlustvorträge übersteigen, **oder ggf. aus einem Liquidationsüberschuss** verlangen kann.

In der Bilanz der GmbH zum 31.12.1999 waren Verbindlichkeiten aus dem in Anspruch genommenen Darlehen in Höhe von ca. 16 Mio. DM passiviert worden.

Mit seinem Urteil vom 30.11.2011 folgt der BFH der Auffassung des Finanzamts, wonach eine Verbindlichkeit, die nur aus künftigen Gewinnen oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt zu werden braucht, **mangels gegenwärtiger wirtschaftlicher Belastung nicht in der Handels- und Steuerbilanz ausgewiesen** werden kann und daher aufzulösen ist.

Seine Entscheidung stützt der BFH vor allem auf die Regelung in § 5 Abs. 2a EStG. Danach sind für Verpflichtungen,

die **nur** zu erfüllen sind, soweit **künftig** Einnahmen oder Gewinne anfallen, Verbindlichkeiten oder Rückstellungen erst anzusetzen, wenn die Einnahmen oder Gewinne angefallen sind.

In der Handels- und Steuerbilanz besteht grundsätzlich die Pflicht, Verbindlichkeiten zu passivieren, sofern sie rechtlich entstanden und wirtschaftlich verursacht sind. Dies gilt auch für Zeiten, in denen sich die Gesellschaft in einer wirtschaftlichen Krise befindet, sowie für den Fall einer Überschuldung.

Nach § 247 Abs. 1 HGB sind daher handelsrechtlich und damit nach § 5 Abs. 1 EStG auch steuerrechtlich Verbindlichkeiten zu passivieren. Dies setzt jedoch voraus, dass der Unternehmer zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung an einen Gläubiger verpflichtet ist, die vom Gläubiger erzwungen werden kann und deshalb eine **wirtschaftliche Belastung** für das Unternehmen darstellt. An einer solchen fehlte es im entschiedenen Fall, da die Rückzahlung des Darlehens **nur** aus künftigen Überschüssen oder aus einem (künftigen) Liquidationsüberschuss erfolgen musste. Diese ausdrückliche Beschränkung der Rückzahlung auf künftige Überschüsse, stellt keine (derzeitige) wirtschaftliche Belastung dar.

Nach den Ausführungen des BFH ist es für die Annahme einer wirtschaftlichen Belastung erforderlich aber auch ausreichend, wenn in der Rangrücktrittsvereinbarung geregelt ist, dass die Rückzahlung des Darlehens **auch aus dem sonstigen Vermögen** zu erfolgen hat.

Um zu erreichen, dass die Verbindlichkeit einerseits nicht mehr im insolvenzrechtlichen Überschuldungsstatus ausgewiesen werden muss, aber weiterhin in der Handels- und Steuerbilanz passiviert wird – also dort nicht erfolgswirksam aufgelöst werden muss –, kommt es daher auf die genaue Formulierung der Rangrücktrittsvereinbarung an.

Bei einer **bereits abgeschlossenen Rangrücktrittsvereinbarung**, in der die Rückzahlung der Verbindlichkeit aus sonstigem Vermögen nicht vorgesehen oder sogar ausgeschlossen ist, sollte die Vereinbarung in der Weise geändert werden, dass eine **Tilgung** der Verbindlichkeit **auch aus sonstigem Vermögen** zu erfolgen hat. Infolgedessen besteht dann wieder eine gegenwärtige wirtschaftliche Belastung, sodass eine Anwendung des § 5 Abs. 2a EStG und damit eine ertragswirksame Ausbuchung der Verbindlichkeit nicht mehr in Betracht kommt.

7 Vorsteuerabzug: Muss die GmbH den Lieferanten überprüfen?

Kann einem Unternehmer in Deutschland der Vorsteuerabzug verwehrt werden, wenn der Lieferant seinen steuerlichen Pflichten nicht nachgekommen ist? Diese Frage beschäftigte vor kurzem den EuGH in einem Streitfall aus Ungarn.

Sachverhalt:

Herr T führte in 2007 für verschiedene Auftraggeber Bauarbeiten durch und griff dabei teilweise auf Subunternehmer

zurück. Die Subunternehmen waren vertraglich verpflichtet, ein Baubuch zu führen und eine Bauabschlussbescheinigung auszustellen.

M war einer der Subunternehmer; er beschäftigte im Durchschnitt zehn Arbeitnehmer auf dem Bau. Die Arbeiten von ihm wurden bei Übergabe durch T an den Kunden bescheinigt. M stellte Rechnungen mit Umsatzsteuer aus, die von T bar bezahlt wurden.

Da M seine Arbeitnehmer nicht ordnungsgemäß angemeldet hatte, entzog ihm die Gemeindebehörde die Lizenz als Einzelunternehmer. Die Steuerverwaltung versagte daraufhin dem Unternehmer T den Vorsteuerabzug, da M nach Entzug der Lizenz keine gültigen Rechnungen mehr hätte ausstellen dürfen.

Der Unternehmerbegriff ist weit gefasst und geht von den tatsächlichen Gegebenheiten aus; er hängt nicht von einer behördlichen Erlaubnis oder einer Lizenz ab. Die Unternehmereigenschaft ist nicht davon abhängig, ob der Leistende seinen steuerlichen Pflichten nachkommt.

Der Vorsteuerabzug darf nur versagt werden, wenn der Unternehmer in Betrugsabsicht handelt oder er den Vorsteuerabzug in Missbrauchsabsicht geltend machen will. Der Leistungsempfänger (hier T) ist ohne konkrete Anhaltspunkte nicht verpflichtet zu überprüfen, ob ein Subunternehmer seinen steuerlichen Pflichten nachkommt.

Für die Praxis ist davon auszugehen, dass ein **Unternehmer nicht verpflichtet** ist, ohne konkrete Anhaltspunkte die **Unternehmereigenschaft des Lieferanten** zu hinterfragen – sofern er eine ordnungsgemäße Rechnung erhält. Die Steuerbehörde, nicht der Unternehmer, ist verpflichtet, eine Betrugsabsicht des Lieferanten festzustellen. Ein Bargeschäft allein reicht im Baugewerbe nicht aus, um eine Betrugsabsicht zu unterstellen.

8 Sozialversicherungspflicht eines GmbH-Geschäftsführers: Welche Kriterien sind maßgeblich?

Wer abhängig beschäftigt ist, ist pflichtversichert in der gesetzlichen Sozialversicherung, muss also Beiträge zur gesetzlichen Kranken-/Pflege-, Arbeitslosen- und Rentenversicherung zahlen. Selbstständige sind davon befreit. Wie GmbH-Geschäftsführer einzustufen sind, konnte erst in einer langjährigen Rechtsprechung geklärt werden. Heute steht fest: Obgleich ein GmbH-Geschäftsführer – auch wenn er gleichzeitig Alleingesellschafter ist – in der Regel aus steuerlicher Sicht Arbeitnehmer ist, hängt sein sozialversicherungspflichtiger Status von zahlreichen Kriterien ab, u.a. von der Höhe seiner Beteiligung an der GmbH. Dazu folgendes

Beispiel:

Der Gründer und alleinige Geschäftsführer einer GmbH ist noch mit 48 Prozent an der Gesellschaft beteiligt. Die übrigen Anteile hat er bereits vor Jahren auf seine beiden Kinder übertragen, die jeweils 26 Prozent halten.

Im Rahmen einer sozialversicherungsrechtlichen Prüfung bei der GmbH geht der Prüfer davon aus, dass der Geschäftsführer versicherungspflichtig ist, der Steuerberater der Gesellschaft verneint die Versicherungspflicht.

Die Versicherungspflicht setzt eine persönliche Abhängigkeit von einem Arbeitgeber voraus im Sinne einer Eingliederung in den Betrieb und Unterordnung unter das Weisungsrecht des Arbeitgebers. Hiernach ist ein Gesellschafter-Geschäftsführer, der über **mindestens 50 Prozent der Anteile** verfügt, **nicht sozialversicherungspflichtig**, da er jederzeit ihm unerwünschte Beschlüsse verhindern kann.

Aber auch bei einer **Beteiligung unter 50 Prozent** kann die Sozialversicherungspflicht entfallen. Dies ist einmal der Fall, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer über eine Sperrminorität verfügt, d.h. wesentliche Beschlüsse nicht ohne seine Zustimmung gefasst werden können.

Darüber hinaus entfällt die Sozialversicherungspflicht eines mit **weniger als 50 Prozent** beteiligten Geschäftsführers, wenn er tatsächlich über einen größeren Einfluss in der Gesellschaft verfügt. Dies wird insbesondere in Familiengesellschaften angenommen, wenn die mit dem Geschäftsführer familiär verbundenen Gesellschafter von ihrem ihnen rechtlich zustehenden Weisungsrecht tatsächlich keinen Gebrauch machen und der Geschäftsführer die Geschäfte **praktisch wie ein Alleininhaber** führen kann.

Eine fehlende Weisungsgebundenheit und damit Sozialversicherungsfreiheit wird auch dann angenommen, wenn **allein der Geschäftsführer über die notwendigen Fach- und Branchenkenntnisse** verfügt.

Besteht Unklarheit, ob ein GmbH-Geschäftsführer versicherungspflichtig ist oder nicht, kann er eine Klärung bei der Deutschen Rentenversicherung im Rahmen eines **Statusfeststellungsverfahrens** beantragen (Einzelheiten unter www.deutsche-rentenversicherung-bund.de).

9 Erbschaftsteuer: Das Bundesverfassungsgericht muss entscheiden

Der BFH hat das höchste Gericht angerufen. Nach seiner Ansicht ist die im Erbschaftsteuergesetz verankerte Begünstigung für Betriebsvermögen und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften von mehr als 25 Prozent verfassungswidrig (§§ 13a, 13b Abs. 1 ErbStG).

Das Bundesministerium der Finanzen hat daraufhin die Finanzverwaltungen der Länder angewiesen, sämtliche **Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheide** nur noch **vorläufig festzusetzen**. Sämtliche Festsetzungen für nach dem 31.12.2008 entstandene Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) sind nach dem BMF-Schreiben vom 14.11.2012 im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes vorläufig (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO) durchzuführen.

10 GmbH-Krise: Zur Abgrenzung der Zahlungsstockung von der Zahlungseinstellung

Bei Zahlungsunfähigkeit einer GmbH müssen die Geschäftsführer unverzüglich – spätestens binnen drei Wochen – Antrag auf Insolvenzeröffnung stellen. Äußeres Indiz der Zahlungsunfähigkeit ist die **Zahlungseinstellung**, also die Tatsache, dass fällige Verbindlichkeiten nicht mehr beglichen werden. Die Zahlungseinstellung ist abzugrenzen von einer Zahlungsstockung, bei deren Vorliegen noch kein Insolvenzgrund gegeben ist.

Mit dieser Abgrenzung hat sich das OLG Düsseldorf in seinem Urteil vom 8.3.2012 beschäftigt. Im Urteilsfall war der Kläger Insolvenzverwalter über das Vermögen der P-GmbH. Das Insolvenzverfahren wurde mit Beschluss des Amtsgerichts auf einen Eigenantrag der Gesellschaft hin am 13.4.2006 eröffnet. In der Zeit vom 20.12.2005 bis zum 6.3.2006 überwies die P-GmbH auf das Privatkonto des Beklagten, ihres Gesellschafters und Geschäftsführers, insgesamt rd. 47.000 Euro in 16 Teilzahlungen.

Der Kläger hat die Überweisungen angefochten und begehrt mit seiner Klage deren Rückzahlung. Seiner Auffassung nach wurden die Zahlungen zu einem Zeitpunkt getätigt, zu dem die P-GmbH zahlungsunfähig war. Landgericht (LG) und Oberlandesgericht (OLG) haben der Klage stattgegeben.

Nach Auffassung des LG und OLG führten die Überweisungen an den Beklagten zu einer **Gläubigerbenachteiligung im Sinne von § 129 Abs. 1 Insolvenzordnung**. Eine solche Benachteiligung ist dann anzunehmen, wenn die Insolvenzmasse durch die anfechtbare Rechtshandlung verkürzt wird, sodass sich die Befriedigungsmöglichkeiten der (anderen) Gläubiger ohne die fragliche Handlung bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise günstiger gestaltet hätten. Dies ist sowohl bei einer Verkürzung der Aktivmasse als auch bei einer Vermehrung der Schulden anzunehmen, die einen Gläubigerzugriff auf das Schuldnervermögen vereitelt, erschwert oder verzögert.

Gelingt es einer GmbH während eines Zeitraums von mehreren Monaten nicht, ihre fälligen Verbindlichkeiten spätestens binnen drei Wochen auszugleichen und sind die rückständigen Beträge insgesamt erheblich, liegt keine (noch unschädliche) Zahlungsstockung, sondern schon eine **Zahlungseinstellung** vor. Eine Zahlungseinstellung ist nämlich das nach außen hervortretende Verhalten eines Schuldners, in dem sich typischerweise ausdrückt, dass er nicht mehr in der Lage ist, seine fälligen Zahlungsverpflichtungen zu erfüllen. Insbesondere ist von einer Zahlungseinstellung dann auszugehen, wenn im fraglichen Zeitpunkt fällige Verbindlichkeiten bestanden haben, die bis zur Insolvenzeröffnung nicht mehr beglichen worden sind. Im entschiedenen Rechtsstreit hatte die P-GmbH eine mit dem Finanzamt getroffene Ratenzahlungsvereinbarung nicht eingehalten.

LG und OLG haben auch eine Kenntnis vom **Gläubigerbenachteiligungsvorsatz bejaht**. Der Kenntnis von der (drohenden) Zahlungsunfähigkeit steht nämlich die Kenntnis von Umständen gleich, die zwingend auf eine drohende

oder bereits eingetretene Zahlungsunfähigkeit hinweisen. Es reicht insoweit aus, wenn der Gläubiger die tatsächlichen Umstände kennt, aus denen bei zutreffender rechtlicher Bewertung die (drohende) Zahlungsunfähigkeit des Schuldners zweifelsfrei folgt.

11 Geschäftsführerhaftung: Auch der faktische Geschäftsführer haftet bei Insolvenzverschleppung

Mit der Verantwortlichkeit eines faktischen Geschäftsführers beschäftigt sich das OLG Köln in einem Urteil vom 15.12.2011. Im Urteilsfall nimmt der Insolvenzverwalter (Kläger) einer GmbH & Co. KG den Kommanditisten K als faktischen Geschäftsführer der Gesellschaft auf Ersatz von nach Insolvenzzreife geleisteten Zahlungen in Anspruch.

Die Gesellschaft übernahm in 2008 ein Lokal. Der gesamte Zahlungsverkehr der Gesellschaft wurde über Konten abgewickelt, die von K oder von von ihm beherrschten (weiteren) Gesellschaften eingerichtet worden waren. K hatte auch einen neuen Betriebsleiter eingestellt und die Anmeldungen der Mitarbeiter zur Krankenversicherung veranlasst.

Der Kläger behauptete, die Gesellschaft sei seit November 2008 zahlungsunfähig gewesen. In der Zeit ab 1.2.2009 sind Überweisungen und Barzahlungen in Höhe von rund 46.000 Euro getätigt worden.

Während das LG die Klage abgewiesen hat, gab das OLG ihr statt. Es bleibt abzuwarten, wie der BGH (Az. II ZR 7/12) entscheiden wird.

Derjenige, der im Handelsregister als Geschäftsführer einer Gesellschaft eingetragen ist, ist nicht auch zwingend derjenige, der die Geschäftsführertätigkeit in tatsächlicher Hinsicht ausübt. **Faktischer Geschäftsführer** ist derjenige, der, ohne eine Organstellung zu bekleiden, tatsächlich wie ein geschäftsführendes Organ tätig wird.

Für die Beurteilung, ob jemand als faktischer Geschäftsführer anzusehen ist, kommt es im Rahmen einer Gesamtschau darauf an, ob er die Geschicke der GmbH maßgeblich in die Hand genommen hat. Nicht maßgeblich ist, ob der (förmlich) bestellte Geschäftsführer völlig aus seiner Position verdrängt wird. Es muss allerdings ein für den Rechtsverkehr erkennbares Verhalten **nach außen zu Tage treten**, wonach der faktische Geschäftsführer die Gesellschaft maßgeblich lenkt. Er muss eine **überragende Stellung** einnehmen.

Tritt Zahlungsunfähigkeit und/oder Überschuldung der Gesellschaft ein, treffen den (formell) bestellten Geschäftsführer **verschiedene Pflichten** und Haftungsrisiken. So ist er einerseits gem. § 15a Insolvenzordnung verpflichtet, rechtzeitig einen Insolvenzantrag zu stellen, andererseits **haftet er gem. § 64 GmbHG** für Zahlungen, die er nach Eintritt der Überschuldung bzw. Zahlungsunfähigkeit leistet. Diese Pflichten hat nicht nur der satzungsgemäße Geschäftsführer zu erfüllen. Gleiches gilt **auch für den faktischen Geschäftsführer**.