

## Mandanten-Information für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

Darlehen an die GmbH seitens eines Gesellschafters oder eines Angehörigen sind in der Praxis weit verbreitet. Zu der Frage, ob die Zinserträge der 25-prozentigen Abgeltungsteuer unterliegen oder regulär zu versteuern sind, liegen zwei aktuelle BFH-Urteile vor (Nr. 1 und 2). Weitere Leistungsvergütungen an beherrschende Gesellschafter aus steuerlicher Sicht behandeln die Beiträge Nr. 4, 6 und 7.

Zu der Stellung des Geschäftsführers aus sozialversicherungs- und gesellschaftsrechtlicher Sicht liegt aktuelle Rechtsprechung vor, über die wir in den Beiträgen Nr. 9, 10 und 11 berichten.

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 **Gesellschafter-Darlehen:** Abgeltungsteuer auf die Zinserträge anwendbar?
- 2 **Angehörigen-Darlehen an die GmbH:** Abgeltungsteuersatz auf die Zinserträge?
- 3 **Anteilsveräußerung zwischen nahen Angehörigen:** Kaufpreis von 1 Euro nur bei objektiver Wertlosigkeit der Anteile
- 4 **Mehrheitsgesellschafter mit Minijob:** Pauschalierung der Lohnsteuer unzulässig
- 5 **Gesellschafter-Geschäftsführer:** Zeitpunkt der Rückzahlung falsch berechneter Tantiemen und Urlaubsgelder
- 6 **Pensionszusage:** Erdienbarkeit einer Pensionserhöhung nach Gehaltsanhebung
- 7 **Betriebsaufspaltung:** Gefahr verdeckter Gewinnausschüttungen bei Vereinbarung einer umsatzabhängigen Pacht
- 8 **Gesellschafterausschluss:** Tiefgreifendes Zerwürfnis zwischen den Gesellschaftern als Rechtfertigungsgrund?
- 9 **GmbH-Geschäftsführer:** Amtsunfähigkeit wegen verspätetem Antrag auf Insolvenzeröffnung?
- 10 **Sozialversicherungspflicht mitarbeitender Gesellschafter:** Welche Bedeutung haben Stimmrechtsübertragungen?

## 1 Gesellschafter-Darlehen: Abgeltungsteuer auf die Zinserträge anwendbar

Kapitalerträge werden grundsätzlich mit dem Abgeltungssteuersatz von 25 Prozent besteuert. Allerdings soll ausgeschlossen werden, dass die Vertragsparteien gezielt von einer Steuersatzspreizung profitieren. Das wäre z.B. der Fall, wenn der Darlehensnehmer (die GmbH) die zu zahlenden Zinsen als Betriebsausgaben absetzen und damit Körperschaft- und Gewerbesteuer sparen könnte, während der Darlehensgeber die Zinsen „nur“ mit 25 Prozent versteuern müsste. Deshalb schließt das Gesetz die Anwendung der Abgeltungsteuer u.a. dann aus, wenn die Zinsen von einer Kapitalgesellschaft an einen Anteilseigner gezahlt werden, der **zu mindestens 10 Prozent** an der Gesellschaft **beteiligt** ist. Dies gilt auch, wenn der Darlehensgeber eine dem Gesellschafter nahestehende Person (z.B. ein Angehöriger) ist (§ 32d Abs. 2 Nr. 1b EStG).

Einen solchen Fall der Gesellschafter-Fremdfinanzierung hatte der BFH kürzlich zu entscheiden. Im Urteilsfall war der Kläger Alleingesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Er gewährte dieser ein festverzinsliches Darlehen. Das Finanzamt besteuerte die hieraus erzielten Kapitalerträge mit der tariflichen Einkommensteuer: Der niedrigere Abgeltungssteuersatz sei nicht anzuwenden, weil der Kläger zu mehr als 10 Prozent an der GmbH beteiligt war. Das Finanzgericht (FG) hat die dagegen erhobene Klage abgewiesen.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzgerichts und wies die Revision als unbegründet zurück.

Die Nichtanwendung des Abgeltungssteuersatzes im Urteilsfall sei durch sachliche Gründe gerechtfertigt und deshalb nicht verfassungswidrig. Das Gesetz wollte mit der Abgeltungsteuer erreichen, dass Kapital nicht in das niedrig besteuerte Ausland abfließt. Es sei auch nicht zu beanstanden, dass der Gesetzgeber die Anwendung der Abgeltungsteuer erst ab einer Beteiligung von 10 Prozent ausgeschlossen habe. Denn ab dieser Beteiligungshöhe könne ein Gesellschafter auf die Gesellschaft einwirken, um durch eine Fremdfinanzierung vom Abgeltungssteuersatz zu profitieren.

Auch die Tatsache, dass **verdeckte Gewinnausschüttungen** stets der 25-prozentigen Abgeltungsteuer unterliegen, ist gerechtfertigt. Denn diese Ausschüttungen müssen dem Gewinn der GmbH wieder hinzugerechnet werden und sind damit bei der Gesellschaft mit 15 Prozent Körperschaftsteuer vorbelastet.

## 2 Angehörigen-Darlehen an die GmbH: Abgeltungssteuersatz auf die Zinserträge?

Wie im Beitrag Nr. 1 dargestellt, ist die Abgeltungsteuer auch dann nicht anzuwenden, wenn der Gesellschafter zu mindestens 10 Prozent beteiligt ist, das **Darlehen** an die GmbH aber nicht von ihm, sondern **von einer ihm nahestehenden Person** (z.B. einem Angehörigen) gewährt

wird. Ein solcher Sachverhalt lag dem BFH-Urteil vom 14.5.2014 zugrunde.

Die Richter kamen zu dem überraschenden Ergebnis, dass der Abgeltungssteuersatz nicht in jedem Fall eines Angehörigen-Darlehens an die GmbH eines Familienmitglieds ausgeschlossen ist.

Im Urteilsfall gewährte die Klägerin einer GmbH, an der ihre Tochter und ihre Enkelkinder zu mehr als jeweils 10 Prozent beteiligt waren, ein festverzinsliches Darlehen. Das **Finanzamt** besteuerte die hieraus erzielten Kapitalerträge mit der tariflichen Einkommensteuer: Der 25-prozentige **Abgeltungssteuersatz sei nicht anzuwenden**, weil der Gläubiger der Kapitalerträge eine den Anteilseignern „nahestehende Person“ sei. Das Finanzgericht hat sich dieser Auffassung angeschlossen und die Klage abgewiesen.

Der **BFH** hat das Urteil des FG aufgehoben und entschieden, dass **die Kapitalerträge der Klägerin mit dem günstigeren Abgeltungssteuersatz besteuert** werden, da nach dem Willen des Gesetzgebers ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreicht, um ein Näheverhältnis zu begründen. Erforderlich ist vielmehr, dass eine der Vertragsparteien einen **beherrschenden** oder außerhalb der Geschäftsbeziehung begründeten **Einfluss** ausüben kann oder **ein eigenes wirtschaftliches Interesse** an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat. Dies war vorliegend nicht der Fall, sodass eine missbräuchliche Gestaltung zur Ausnutzung des Abgeltungssteuersatzes für Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht vorlag.

## 3 Anteilsveräußerung zwischen nahen Angehörigen: Kaufpreis von 1 Euro nur bei objektiver Wertlosigkeit der Anteile

Verkauft ein Anteilseigner, der in den letzten fünf Jahren zu mindestens 1 Prozent an der GmbH beteiligt war, seine Beteiligung mit Gewinn oder Verlust, erzielt er **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** im Sinne von § 17 Einkommensteuergesetz (EStG). Einen **Verlust** erzielt der Anteilseigner u.a. dann, wenn er einen Veräußerungserlös erhält, der unter dem Betrag liegt, den der Gesellschafter früher als Kaufpreis gezahlt oder bei der Gründung der Gesellschaft als Einlage geleistet hat. Ein Veräußerungsverlust kann mit anderen positiven Einkünften des Gesellschafters verrechnet werden.

Deshalb ist es naheliegend, dass das Finanzamt die Voraussetzungen für einen derartigen Verlust gewissenhaft prüft. So war es auch in einem Fall, den der BFH mit Urteil vom 8.4.2014 entschied.

Im Urteilsfall hatte ein Vater seine Geschäftsanteile zu einem symbolischen **Kaufpreis von 1 Euro** auf seine Kinder übertragen. Die Gesellschaft erzielte in den letzten fünf Jahren keine Gewinne. Der BFH entschied, dass eine Veräußerung im Sinne von § 17 EStG nur dann vorliegt, wenn die **Anteile objektiv wertlos** sind. Andernfalls liegt eine Schenkung vor, die keinen nach § 17 EStG abzugsfähigen Verlust des Vaters auslöst.

Wertlosigkeit lag im Urteilsfall trotz vorheriger fünfjähriger Ertragslosigkeit nicht vor, da der Vater vor der Veräußerung erhebliche Bareinlagen in die GmbH geleistet hatte, diese fortgeführt werden sollte und die GmbH einen positiven Substanzwert aufwies. Einen die Wertlosigkeit bestätigenden Ertragswert hatte der Vater dagegen nicht nachgewiesen.

#### 4 Mehrheitsgesellschafter mit Minijob: Pauschalierung der Lohnsteuer unzulässig

Wenn Arbeitnehmer im Rahmen eines Minijobs (bis 450 Euro) tätig sind, kann der Arbeitgeber die darauf entfallende Lohnsteuer pauschal mit 2 Prozent berechnen (§ 40a Abs. 2 EStG). Damit sind sodann auch die Kirchensteuer und der Solidaritätszuschlag abgegolten. Kann von dieser Regelung auch ein Mehrheitsgesellschafter profitieren, der geringfügig für seine GmbH tätig ist? Diese Frage hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz in seinem Urteil vom 27.2.2014 verneint.

Im Urteilsfall beschäftigte eine GmbH ihren **alleinigen Gesellschafter** auf der Basis einer **geringfügigen Beschäftigung als Arbeitnehmer** und pauschalierte die Lohnsteuer nach § 40a EStG. Geschäftsführer war eine andere Person.

Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht stufen die **Pauschalierung als unzulässig** ein.

Die Lohnsteuerpauschalierung nach § 40a Abs. 2 EStG setzt voraus, dass der **Beschäftigte Arbeitnehmer im Sinne des Sozialversicherungsrechts** ist. Das ist bei einem alleinigen Gesellschafter, selbst wenn er kein Geschäftsführer, sondern nur Arbeitnehmer ist, mangels Weisungsgebundenheit jedoch nicht der Fall. Allein die lohnsteuerrechtliche Arbeitnehmereigenschaft reicht für die Anwendung der Pauschalierungsregelungen nicht aus, da nach dem Wortlaut des § 40a Abs. 2 EStG eine Beschäftigung im Sinne des § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV (Entgeltgeringfügigkeit) vorliegen muss.

Obwohl erstmalig über einen derartigen Sachverhalt entschieden wurde, bestand für das Gericht kein Grund für die Zulassung der Revision, da sich dieses Ergebnis bereits aus dem Gesetzeswortlaut ergibt.

#### 5 Gesellschafter-Geschäftsführer: Zeitpunkt der Rückzahlung falsch berechneter Tantiemen und Urlaubsgelder

Für beherrschende Gesellschafter gilt, dass ihnen **Gehalt und Sondervergütungen zugeflossen** und damit von ihnen zu versteuern sind, wenn die Zahlungen **fällig** sind (vgl. Mandanten-Information 5/2014, S. 1). Gilt dies auch spiegelbildlich, wenn ein beherrschender Gesellschafter Vergütungen an die GmbH zurückzahlen muss, weil sie falsch berechnet wurden? Mit dieser Frage hatte sich das Finanzgericht Niedersachsen in einem Urteil vom 19.2.2014 zu beschäftigen.

Im Urteilsfall wurde bei einer GmbH im Jahre 2011 eine Betriebsprüfung für die Veranlagungszeiträume 2008 bis 2010 durchgeführt. Nachdem dabei die jeweils **fehlerhafte Berechnung** sowohl der Tantieme als auch des Urlaubsgelds des beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers aufgedeckt worden war, verlangte die GmbH die überzahlten Beträge zurück. Sie **aktivierte dazu eine entsprechende Forderung gegen** den Geschäftsführer zulasten seines Verrechnungskontos.

Nachdem die Einkommensteuerbescheide des Geschäftsführers für die Jahre 2008 bis 2010 geändert und die Arbeitslöhne jeweils um den Wert der privaten Kfz-Nutzung erhöht worden waren, beantragte er die **Kürzung des Arbeitslohns** in diesen Jahren um die zurückzuzahlenden Urlaubsgelder bzw. Tantiemen. Finanzamt und Finanzgericht lehnten dies mangels Abflusses der Zahlungen ab.

Die überzahlten Vergütungen stellten laut Betriebsprüfung **Arbeitslohn** der Veranlagungszeiträume dar, in denen sie dem Geschäftsführer zugeflossen waren. Ungeachtet der Rückzahlungsverpflichtung waren sie in diesen Veranlagungszeiträumen zu versteuern.

Die Rückzahlungen sind erst in dem Veranlagungszeitraum als **negative Einnahmen** zu berücksichtigen, in dem sie bei dem Geschäftsführer tatsächlich abgeflossen sind. Der Geschäftsführer wurde erst im Jahr 2011 durch die Verbuchung der Rückzahlungsverpflichtung auf seinem Verrechnungskonto belastet; daher kommt ein Abzug in den Veranlagungszeiträumen 2008 bis 2010 nicht in Betracht.

Daran ändert auch die für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer geltende Fiktion des Zuflusses fälliger, unbestrittener Forderungen nichts. Denn diese Rechtsprechungsgrundsätze sind **nicht auf den Abfluss von Zahlungen übertragbar**. Eine Abflussfiktion hätte zudem im Hinblick auf die Tantiemen zur Folge, dass die Rückzahlung im Jahr der Bildung der Tantiemerückstellung anzunehmen wäre, die Tantieme dem Geschäftsführer aber zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht, sondern erst im Folgejahr zugeflossen ist. Die Belastung des Geschäftsführers mit der Rückzahlungsverpflichtung stellt auch kein rückwirkendes Ereignis dar.

#### 6 Pensionszusage: Erdienbarkeit einer Pensionserhöhung nach Gehaltsanhebung

Kann die vom letzten Gehalt abhängige betriebliche Pension eines Gesellschafter-Geschäftsführers dadurch aufgebessert werden, dass sein Gehalt kurz vor der Pensionierung „ordentlich“ angehoben wird? Das Finanzgericht Düsseldorf hat dies mit Urteil vom 9.12.2013 verneint.

Im Streitfall hatte ein zu 9 Prozent an einer GmbH beteiligter Geschäftsführer Anspruch auf eine Pension, deren Höhe sich nach dem durchschnittlichen Bruttoeinkommen der letzten zwölf Monate vor seinem Ausscheiden richtete. Rund zweieinhalb Jahre vor diesem Zeitpunkt wurden seine Jahresbezüge von 424.000 DM auf 600.000 DM angehoben. Die daraus mittelbar resultierende Erhöhung der

Pensionszusage sah das Finanzamt als nicht mehr erdienbar an. Die entsprechenden Zuführungen zur Pensionsrückstellung seien folglich verdeckte Gewinnausschüttungen. Die dagegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

Obwohl die ursprüngliche Pensionszusage dem Grunde und der Höhe nach anzuerkennen war und die Gesamtvergütung auch nach der Anhebung noch im Rahmen des Angemessenen lag, führte die **mittelbare Anhebung der Pensionszusage** zu einer **verdeckten Gewinnausschüttung**. Diese ist damit zu begründen, dass

- der Geschäftsführer die Erhöhung nicht mehr verdienen konnte; denn die Erdienbarkeit erfordert nach ständiger Rechtsprechung, dass ein nicht beherrschender Geschäftsführer vor dem vorgesehene Renteneintrittszeitpunkt **noch mindestens drei Jahre** für die GmbH tätig sein muss;
- der Erdienbarkeitszeitraum von drei Jahren **mehr als wesentlich unterschritten** wurde, ohne dass dafür beachtliche Gründe vorlagen, etwa die Abgeltung der künftigen Arbeitsleistung des Geschäftsführers oder die Vereinbarkeit einer zusätzlichen Mindestbeschäftigungsdauer;
- der BFH bereits entschieden hat, eine **nachträgliche Anhebung des Prozentsatzes** auf die Vergütung, nach der sich die Höhe der Pensionszusage richtet, müsse ebenso erdienbar sein wie eine Erstzusage. Gleiches gilt für eine mittelbare Erhöhung der Pensionszusage durch eine Anhebung des Gehalts.

Der BFH hat jetzt im Revisionsverfahren Gelegenheit, darüber zu entscheiden, ob für eine unmittelbare und eine mittelbare Pensionserhöhung die gleichen Erdienbarkeitsvoraussetzungen gelten.

## 7 Betriebsaufspaltung: Gefahr verdeckter Gewinnausschüttungen bei Vereinbarung einer umsatzabhängigen Pacht

Nicht nur bei Vereinbarung einer umsatzabhängigen Tantieme, sondern auch bei einer umsatzabhängigen Pacht stehen beherrschende Gesellschafter im Gefahrenbereich verdeckter Gewinnausschüttungen, wie ein Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 7.1.2014 zeigt.

Im Urteilsfall hatte ein beherrschender Gesellschafter seiner GmbH das Betriebsvermögen verpachtet mit der Folge, dass eine Betriebsaufspaltung vorlag. Der Verpächter hatte ursprünglich eine Festpacht vereinbart. Wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten der GmbH wandelte er die Festvergütung in eine umsatzabhängige Pacht um. Die Pacht belief sich danach auf 15 Prozent der Umsatzerlöse, mindestens aber auf 132.000 Euro jährlich. Der Pachtvertrag war auf zwei Jahre befristet und konnte danach mit einer Frist von vier Wochen zum Quartalsende durch den Verpächter bzw. von neun Monaten zum Jahresende durch die GmbH gekündigt werden.

Die in den drei Wirtschaftsjahren nach Ablauf des Zweijahreszeitraums entrichteten Pachtzinsen von 132.000 Euro

bis maximal 166.000 Euro stufte das Finanzamt als verdeckte Gewinnausschüttungen ein. Das FG folgte dem.

Umsatzabhängige Pachtverhältnisse sind steuerrechtlich zwar grundsätzlich anzuerkennen, müssen aber bei Abschluss mit einem **beherrschenden Gesellschafter** dem Fremdvergleich standhalten. Dies war vorliegend nicht der Fall, weil

- der Vertrag keine Obergrenze für die jährliche Pacht vorsah. Dies hätten **fremde Dritte** vereinbart, um im Fall von Umsatzsteigerungen überhöhte Pachtzinsen zu vermeiden;
- die Bemessungsgrundlage für die Pacht auch Umsatzerlöse einschloss, die nicht mit den gepachteten Wirtschaftsgütern erzielt wurden;
- die **Kündigungsfristen** für die Vertragspartner **unterschiedlich** geregelt waren;
- der Vertrag **keine klaren Regelungen** dazu enthielt, unter welchen Voraussetzungen die überlassenen Wirtschaftsgüter zu ersetzen bzw. auszutauschen waren;
- sich dem Vertrag nicht entnehmen ließ, wie sich der Ab- oder Zugang von Wirtschaftsgütern auf die Höhe der Pacht auswirken sollte.

Da der **Vertrag nicht fremdüblich** war, stellten die umsatzabhängigen Pachtzinsen verdeckte Gewinnausschüttungen dar, obwohl sie niedriger als die zuvor vereinbarte Festvergütung ausfielen.

## 8 Gesellschafterausschluss: Tiefgreifendes Zerwürfnis zwischen den Gesellschaftern als Rechtfertigungsgrund?

Mit dieser Frage hatte sich der Bundesgerichtshof (BGH) in einem Urteil vom 24.9.2013 zu beschäftigen.

Im Urteilsfall war X mit drei weiteren Personen Gründungsgesellschafter der K-GmbH, welche ein Kino betreibt. Alle Gesellschafter waren mit jeweils 25 Prozent am Stammkapital beteiligt sowie alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer der GmbH. Jeder Gesellschafter musste bestimmte Leistungen für die GmbH erbringen. Infolge des Scheiterns der persönlichen Beziehung zwischen X und der Mitgesellschafterin L kam es zu erheblichen Spannungen zwischen den Gesellschaftern. X nahm die ihm obliegenden Leistungspflichten mehrfach gar nicht mehr oder nicht ordnungsgemäß wahr und wurde diesbezüglich dreimal anwaltlich abgemahnt.

Entgegen einer zwischen den Gesellschaftern getroffenen Vereinbarung, wonach sich der X bis auf Weiteres jeder Geschäftsführertätigkeit enthalten sollte, wurde dieser gleichwohl für die GmbH tätig und schloss unter anderem auch Verträge ab.

In einer Gesellschafterversammlung vom 16.3.2006 beschlossen die Gesellschafter der K-GmbH in Abwesenheit des X einstimmig, dessen Geschäftsanteil aus wichtigem Grund einzuziehen und den X auszuschließen. Der Gesellschaftsvertrag der K-GmbH sah unter anderem eine

Möglichkeit der Einziehung von Geschäftsanteilen ohne Zustimmung des betroffenen Gesellschafters vor, wenn in seiner Person ein wichtiger Grund vorlag, der seine Ausschließung aus der GmbH rechtfertigte. Die Beschlussfassung setzte eine Mehrheit von 75 Prozent der abgegebenen Stimmen unter Nichtbeteiligung des betroffenen Gesellschafters voraus.

X hat beantragt, die Beschlüsse für nichtig zu erklären. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, das Oberlandesgericht (OLG) ihr stattgegeben.

Der **BGH** hat das Berufungsurteil aufgehoben und die **Klage abgewiesen**.

Der BGH ist von den Tatsachenfeststellungen des OLG ausgegangen, hat diese aber im entscheidenden Punkt anders bewertet.

X hat mehrfach gegen die ihm obliegenden Pflichten innerhalb des Geschäftsbetriebs der GmbH verstoßen. Darüber hinaus hat er entgegen der Satzung eine Kooperationsvereinbarung mit einem Geschäftsvolumen abgeschlossen, welches der vorherigen Zustimmung der Mitgesellschafter bedurft hätte. Er hat darüber hinaus Mitgesellschafter persönlich angegriffen und beleidigt und sich dann auch nicht an die getroffene Absprache bezüglich des Ruhens seiner Geschäftsführertätigkeit gehalten. Hierdurch ist es zu einem **tiefgreifenden Zerwürfnis** zwischen den Mitgesellschaftern gekommen. Diese waren – so der BGH – daher berechtigt, den Geschäftsanteil des X einzuziehen, weil ein wichtiger Grund in der Person des X vorlag, der seine Ausschließung aus der GmbH rechtfertigte.

## 9 GmbH-Geschäftsführer: Amtsunfähigkeit wegen verspätetem Antrag auf Insolvenzeröffnung?

Nach dem Gesetz kann eine Person nicht Geschäftsführer sein, wenn sie wegen Insolvenzverschleppung rechtskräftig verurteilt worden ist (§ 6 Abs. 2 Nr. 3a GmbHG). Gilt dies auch dann, wenn der Insolvenzantrag „lediglich“ verspätet gestellt wurde?

Der Fall: Nachdem der Geschäftsführer einer GmbH rechtskräftig wegen Insolvenzverschleppung verurteilt worden war, kündigte das Registergericht an, die Eintragung des Geschäftsführers im Handelsregister zu löschen. Nach § 6 Abs. 2 Nr. 3a GmbHG könne dieser nicht mehr Geschäftsführer sein, was zum automatischen Wegfall der Bestellung führe. Deshalb müsse eine unnötig gewordene Eintragung gelöscht werden.

Dieser Auffassung ist das Oberlandesgericht (OLG) Celle in seinem Urteil vom 29.8.2013 gefolgt. Die betreffende Vorschrift diene dem Schutz des Geschäftsverkehrs. Aus diesem Grund falle auch die Insolvenzverschleppung in Form einer verspäteten Insolvenzantragstellung unter diese Vorschrift.

Die Insolvenzordnung (§ 15a InsO) zählt **drei Insolvenzverschleppungsgründe** auf:

- Den Antrag nicht zu stellen,
- den Antrag nicht richtig zu stellen und
- den Antrag nicht rechtzeitig zu stellen.

In jedem Fall ist ein Unterlassen erforderlich. Im GmbH-Gesetz werden nicht die drei Tatvarianten des § 15a Abs. 4 InsO wieder aufgenommen. Vielmehr wird auf eine Verurteilung wegen des „Unterlassens der Stellung eines Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens (Insolvenzverschleppung)“ abgestellt.

Deshalb musste sich das OLG mit der streitigen Rechtsfrage beschäftigen, welcher der drei in § 15a Abs. 4 InsO genannten Insolvenzverschleppungsgründe nach § 6 Abs. 2 Nr. 3a GmbHG zum Ausschluss vom Amt des Geschäftsführers führt. Die Tatsache, dass auch ein verspäteter Insolvenzantrag im Kern nichts anderes ist als ein (zeitweises) Unterlassen, spricht dafür, dass die Auffassung des OLG vertretbar ist, weil sich der Fall einer **verspäteten Insolvenzantragsstellung** unter strafrechtlichen Gesichtspunkten problemlos **als Unterlassungsdelikt** einordnen lässt. Da das OLG die Revision nicht zugelassen hat, ist der Weg einer höchstrichterlichen Klärung versperrt.

Für die Praxis ist von Bedeutung, dass der Gesetzgeber die Schwelle des § 6 Abs. 2 Nr. 3a GmbHG ausdrücklich von einer **strafrechtlichen Verurteilung** abhängig gemacht hat. Insoweit hängt die Erheblichkeit einer **kurzen Überschreitung der Insolvenzantragspflicht** allein von der Frage ab, ob hierin bereits eine vorsätzliche Insolvenzverschleppung nach § 15a Abs. 4 InsO gesehen werden kann. Handelt es sich um einen Bagatelldfall, schließt eine Verfahrenseinstellung nach §§ 153, 153a Strafprozessordnung (wegen Geringfügigkeit oder gegen Auflagen) eine Amtsunfähigkeit des Geschäftsführers und damit seine Löschung im Handelsregister in der Regel aus.

## 10 Sozialversicherungspflicht mitarbeitender Gesellschafter: Welche Bedeutung haben Stimmrechtsübertragungen?

Bei der Beurteilung, ob mitarbeitende Gesellschafter sozialversicherungspflichtig sind, sind – trotz umfangreich vorliegender Rechtsprechung – noch längst nicht alle Fragen entschieden worden. So hatte erst kürzlich das Landessozialgericht (LSG) Rheinland-Pfalz den folgenden Fall zu entscheiden, der eine bislang nicht geklärte Frage aufwarf:

Der Kläger K (ein Bauingenieur) war mit 6 Prozent am Stammkapital der A-GmbH beteiligt und dort im Baubereich als leitender Angestellter beschäftigt. Seine Ehefrau war Gesellschafter-Geschäftsführerin und erledigte die kaufmännischen Aufgaben. Laut Anstellungsvertrag stellte K seine ganze Arbeitskraft dem Unternehmen zur Verfügung. Er erhielt ein Festgehalt und trug kein Unternehmerisiko. Aufgrund einer Stimmrechtsübertragung durch die Gesellschafter war K in den Gesellschafterversammlungen allein entscheidungsbefugt. Aus diesem Grund war K der Auffassung, dass kein abhängiges Beschäftigungsverhältnis vorlag.

Nach Auffassung des LSG war K **abhängig beschäftigt** und damit sozialversicherungspflichtig. Denn eine Übertragung des Stimmrechts in der Gesellschafterversammlung von den Gesellschaftern auf einen Angestellten vermag allein nicht, ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis für diese Person auszuschließen. Begründet wird dies damit, dass es auch bei einer alleinigen Entscheidungsbefugnis des Klägers möglich ist, ihm diese wieder zu entziehen. Selbst wenn die **Stimmrechtsvollmacht** unwiderruflich wäre, **könnte** diese dennoch **aus wichtigem Grund widerrufen werden**. Außerdem könnte der Kläger bei einer etwaigen Kündigung seines Anstellungsverhältnisses aus wichtigem Grund nicht selbst mitstimmen.

### 11 Anmeldungen zum Handelsregister: Auch aufgrund einer Generalvollmacht zulässig?

Will eine GmbH & Co. KG ihren Sitz verlegen, muss diese Absicht von allen Gesellschaftern, also auch von den Kommanditisten, zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet werden (§§ 107, 108 HGB). Können sich Gesellschafter dabei aufgrund einer erteilten Generalvollmacht vertreten lassen? Diese Frage hatte das Oberlandesgericht (OLG) Karlsruhe in einem Urteil vom 13.8.2013 zu entscheiden.

Im Streitfall war A Kommanditist der A-GmbH & Co. KG. Von ihm lag eine notariell beurkundete Vorsorgevollmacht zu Gunsten seiner Tochter T vor, in der diese ermächtigt wurde, „den Vollmachtgeber in allen persönlichen und vermögensrechtlichen Angelegenheiten, soweit dies gesetzlich zulässig ist, gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten“. Die Vollmacht sollte im Außenverhältnis unbeschränkt, also unabhängig von Alter und Krankheit, gelten.

Weitere Kommanditistin der A-GmbH & Co. KG war E. Diese hatte ihrem Sohn S eine notariell beurkundete Vorsorgevollmacht erteilt, die diesen ermächtigte, die E „in jeder Weise gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten, soweit eine Vertretung gesetzlich zulässig ist“.

Die A-GmbH & Co. KG meldete die Verlegung ihres Sitzes zum Handelsregister unter Vorlage der beiden Vollmachten an. Das Registergericht war der Auffassung, dass die notariellen Vollmachten zum Nachweis der Vertretungsvollmacht nicht geeignet seien und erließ eine Zwischenverfügung, in der die Registereintragung von der persönlichen Anmeldung der beiden Kommanditisten oder der Vorlage einer öffentlich beglaubigten Anmeldungsvollmacht abhängig gemacht wurde.

Das OLG Karlsruhe hat die Zwischenverfügung aufgehoben, weil eine **Generalvollmacht auch** die Vornahme von **Registeranmeldungen umfasst**.

Gemäß § 12 Abs. 1 HGB ist eine Vertretung im Rahmen einer Anmeldung zum Handelsregister zulässig, sofern der Bevollmächtigte mit einer öffentlich beglaubigten Vollmacht ausgestattet ist. Wegen der notariellen Form der beiden Vollmachten war das Erfordernis einer öffentlichen Beglaubigung unproblematisch erfüllt, weil diese gemäß § 129 Abs. 2 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) **durch eine notarielle Beurkundung ersetzt** wird.

### 12 Insolvenzverschleppung: Wann dem GmbH-Geschäftsführer einer insolventen GmbH eine Gefängnisstrafe droht

Geschäftsführer X der C-GmbH bestellte im Mai und Juni bei verschiedenen Lieferanten Waren für rund 137.000 Euro. X wusste, dass die finanziellen Mittel der C-GmbH nicht reichten, um sämtliche von ihm getätigten Bestellungen zu bezahlen. Die finanzielle Lage der Gesellschaft war sehr angespannt. Spätestens ab Ende April war die Gesellschaft zahlungsunfähig, was X billigend in Kauf nahm. Im Juli unterbreitete er den Lieferanten Ratenzahlungsvorschläge, auf die aber keinerlei Zahlungen erfolgten.

Das Landgericht hat den X wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung sowie wegen Betrugs zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr mit Strafaussetzung zur Bewährung verurteilt.

Der BGH hat die Verurteilung aufgehoben und die Angelegenheit zu einer neuen Entscheidung durch ein anderes Tatgericht zurückverwiesen.

Wenn ein Geschäftsführer die Geschäfte der GmbH trotz Vorliegen eines Insolvenzgrundes fortführt, begeht er eine **Insolvenzverschleppung**. Es muss demnach zunächst einmal ein **Insolvenzgrund** vorliegen. Dies kann die Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit der GmbH sein. Nach § 17 Abs. 2 Insolvenzordnung (InsO) ist ein Schuldner zahlungsunfähig, wenn er nicht in der Lage ist, die fälligen Zahlungspflichten in angemessener Frist zu erfüllen. Es kommt allein auf den Zeitpunkt der Fälligkeit einer Forderung an. Dieser kann durch eine Stundungsvereinbarung hinausgeschoben werden. Hiervon abzugrenzen ist eine bloße **Zahlungsstockung**, d.h. ein kurzfristiger und innerhalb eines Zeitraums von drei Wochen behebbarer Mangel an flüssigen Mitteln.

Ob eine Zahlungsunfähigkeit vorliegt, wird regelmäßig durch die sogenannte **betriebswirtschaftliche Methode** festgestellt. Hiernach erfolgt eine stichtagsbezogene Gegenüberstellung der fälligen Verbindlichkeiten einerseits und der zu ihrer Tilgung vorhandenen oder kurzfristig beschaffbaren Mittel andererseits. Ergänzend ist dann eine Prognose vorzunehmen, ob innerhalb einer Drei-Wochen-Frist die Wiederherstellung der Zahlungsfähigkeit aller Voraussicht nach erfolgen wird oder nicht. Dies ist anhand einer Finanzplanrechnung zu ermitteln.

Bei der **Prüfung der Zahlungsunfähigkeit** im Rahmen einer Strafbarkeit wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung kommt es auf eine prognostische Beurteilung der künftigen Entwicklung auf der Grundlage von Tatsachen an. Es ist festzustellen, ob Finanzmittel vorhanden sind oder ob solche kurzfristig besorgt werden können, ob also freie Kreditlinien vorhanden sind. Insoweit ist auch zu prüfen, ob es durchsetzbare und fällige Forderungen gegen Schuldner der GmbH gibt.

Diese Fragen hatte das Landgericht nicht hinreichend geprüft, sondern war lediglich davon ausgegangen, dass nicht genug Mittel vorhanden waren, um sämtliche Gläubiger zeitnah zu befriedigen.