

## Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 2/2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

wieder einmal war die Vergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH das Thema in verschiedenen finanzgerichtlichen Urteilen. Unter anderem ging es um die Fragen, welche steuerlichen Konsequenzen der Gehaltsverzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers hat (Nr. 1), wie die Rückzahlung überhöhter Geschäftsführerbezüge an die Gesellschaft steuerlich zu behandeln ist (Nr. 2) und ob ein Zeitwertkonto zwecks Ansammlung von Wertguthaben für einen Fremdgeschäftsführer anzuerkennen ist (Nr. 3).

Unter welchen Voraussetzungen eine GmbH steuerfreie Ausschüttungen vornehmen kann, erläutern wir in Beitrag Nr. 5. Schließlich informieren wir Sie über einige aktuelle gesellschaftsrechtliche Urteile (Nr. 8 bis 11).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Gehaltsverzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers:** Steuerliche Konsequenzen
- 2 Rückzahlung von Arbeitslohn:** Steuerliche Konsequenzen bei irrtümlicher Überweisung durch die GmbH
- 3 Zeitwertkonto des Fremdgeschäftsführers:** Gutschrift stellt keinen Zufluss von Arbeitslohn dar
- 4 GmbH & Co. KG:** Zur Festsetzung der Geschäftsführervergütung
- 5 Steuerliches Einlagekonto:** Voraussetzungen für steuerfreie Ausschüttungen
- 6 Familien-GmbH & Co. KG:** Die Angemessenheit der Gewinnbeteiligung von Kindern
- 7 Verbindliche Auskunft des Finanzamts:** Änderungen ab 2017
- 8 Insolvenzanfechtung:** Ratenzahlungsvereinbarung mit dem Schuldner als Indiz der Insolvenzreife
- 9 Gesellschaft bürgerlichen Rechts als GmbH-Gesellschafterin:** Auswirkungen auf die Gesellschafterliste

## 1 Gehaltsverzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers: Steuerliche Konsequenzen

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer auf Gehaltszahlungen, ist der Zeitpunkt der Verzichtserklärung von entscheidender Bedeutung für die steuerlichen Konsequenzen. Dies bestätigt ein BFH-Urteil vom 15.6.2016.

Im Urteilsfall hatte ein mit 35 Prozent beteiligter Geschäftsführer in seiner Einkommensteuererklärung 1999 Arbeitslohn in Höhe von 89.227 DM erklärt, obwohl seine Lohnsteuerkarte Arbeitslohn in Höhe von 136.557 DM auswies. Die Differenz begründete er mit einem Gehaltsverzicht zugunsten der GmbH, wozu er eine 1997 aufgrund eines Liquiditätengpasses getroffene Vereinbarung vorlegte.

Das Finanzamt ging vom Arbeitslohn laut Lohnsteuerkarte aus, da kein im Voraus ausgesprochener konkreter Gehaltsverzicht vorliege. Das Finanzgericht (FG) gab der dagegen gerichteten Klage statt. Der BFH hob die Vorentscheidung auf und verwies die Sache an das FG zurück.

Arbeitslohn fließt grundsätzlich mit Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht zu, entweder durch Barauszahlung oder Gutschrift auf dem Konto des Empfängers. Für beherrschende Gesellschafter gilt zudem die Fiktion, dass von der GmbH geschuldete Vergütungen mit ihrer Fälligkeit zugeflossen sind.

Verzichtet ein Gesellschafter **vor Entstehung des Gehaltsanspruchs** – also vor Beginn des Lohnzahlungszeitraums – auf die Auszahlung des Gehalts, so wird er unentgeltlich für die GmbH tätig und es kommt nicht zu einem (fiktiven) Zufluss von Arbeitslohn bei ihm. Verzichtet der Gesellschafter **nach Entstehung des Gehaltsanspruchs** aus gesellschaftlichen Gründen auf die Gehaltszahlung, **führt dies zu einer verdeckten Einlage und zum Zufluss des werthaltigen Teils seiner Gehaltsforderung**.

Eine **verdeckte Einlage** liegt vor, wenn ein Gesellschafter der GmbH einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet, ohne dass der Gesellschafter dafür neue Gesellschaftsanteile erhält, und wenn diese Zuwendung ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat, d.h. wenn ein Nichtgesellschafter der GmbH diesen Vermögensvorteil nicht eingeräumt hätte. Einlagefähige Wirtschaftsgüter erhöhen das Vermögen der GmbH durch Ansatz eines Aktivpostens oder durch Wegfall bzw. Verminderung eines Passivpostens. Letzteres richtet sich nach den Grundsätzen des Bilanzrechts. Maßgeblich ist, ob ein Bilanzposten in einer auf den Zeitpunkt des Verzichts erstellten Bilanz hätte angesetzt werden müssen.

Wer als Gesellschafter-Geschäftsführer über einen Gehaltsverzicht die Liquidität seiner Gesellschaft schonen und gleichzeitig den Zufluss bei sich vermeiden will, muss **im Voraus auf die Gehaltsforderung verzichten**. Dies sollte aus Nachweisgründen schriftlich erfolgen.

## 2 Rückzahlung von Arbeitslohn: Steuerliche Konsequenzen bei irrtümlicher Überweisung durch die GmbH

Die A-GmbH hatte ihrem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer in den Jahren 2008 bis 2010 irrtümlich überhöhte Tantiemen sowie Urlaubsgelder ausbezahlt und diese im Anschluss an eine Betriebsprüfung im Jahr 2011 zurückgefordert. Nachdem die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 wegen unstrittiger Sachbezüge infolge einer Pkw-Überlassung geändert worden waren, legte der Geschäftsführer Einspruch gegen die Änderungsbescheide ein und beantragte, seine Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit in den betreffenden Veranlagungszeiträumen jeweils um die zurückgeforderten Tantiemen und Urlaubsgelder zu kürzen. Sämtliche Rechtsmittel blieben ohne Erfolg.

Der BFH entschied, dass die Rückzahlung des Arbeitslohns auch bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Abflusses und nicht bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit der Rückforderung einkünftermindernd zu berücksichtigen ist.

Auch für die Rückzahlung von Arbeitslohn **gilt das kalenderjahrbezogene Zu- und Abflussprinzip**. Im vorliegenden Fall wurde der Arbeitslohn nicht in den betroffenen Veranlagungszeiträumen, sondern erst nach dem Abschluss der Betriebsprüfung im Jahr 2011 zurückgezahlt; er ist daher erst in 2011 einkünftermindernd anzusetzen.

Der Abfluss des Arbeitslohns lässt sich auch nicht durch die Zuflussfiktion für beherrschende Gesellschafter begründen. Aufgrund dieser Fiktion fließen Zahlungsansprüche einem Gesellschafter bereits bei Fälligkeit und nicht erst bei späterer tatsächlicher Zahlung zu, weil der beherrschende Gesellschafter entscheiden kann, wann die Beträge an ihn ausgezahlt werden. Im umgekehrten Fall besteht jedoch keine vergleichbare Situation; der Gesellschafter beherrscht die GmbH, die GmbH aber nicht den Gesellschafter. Damit bleibt kein Raum für eine entsprechende Abflussfiktion.

Für den Gesellschafter-Geschäftsführer hätte der Abzug in den Veranlagungszeiträumen 2008 bis 2010 den Vorteil gehabt, die Progressionswirkung durch die Erhöhung der Einkünfte um den Nutzungswert für den Firmenwagen zu reduzieren und gegebenenfalls die Entstehung von Nachzahlungszinsen nach § 233a Abgabenordnung (AO) zu verhindern. Nachdem der BFH dies verwehrt hat, blieb ihm nur der geballte Abzug im Veranlagungszeitraum 2011.

Der BFH ist im vorliegenden Urteil auch der Frage nachgegangen, ob **Überzahlungen als verdeckte Gewinnausschüttungen** anzusehen sind. Letzteres hat er verneint und stattdessen Lohnzahlungen bejaht, weil die GmbH die Überzahlungen geleistet hatte, um ihre vermeintlichen arbeitsvertraglichen Verpflichtungen zu erfüllen. Es lagen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die GmbH die Überzahlungen aufgrund der Gesellschafterstellung des Geschäftsführers geleistet hatte.

### 3 Zeitwertkonto des Fremdgeschäftsführers: Gutschrift stellt keinen Zufluss von Arbeitslohn dar

Mit Urteil vom 11.11.2015 hatte der BFH die steuerliche Anerkennung von Zeitwertkonten für Gesellschafter-Geschäftsführer abgelehnt. Begründung: Es sei mit dem Aufgabenbild eines GmbH-Geschäftsführers nicht vereinbar, dass dieser durch die Führung eines Arbeitszeitkontos auf einen Teil seiner aktuellen Entlohnung zugunsten später zu vergütender Freizeit verzichtet.

In einem Urteil vom 26.4.2016 hat sich nun das Finanzgericht erneut mit dem Thema „Zeitwertkonto“ beschäftigt, und zwar zugunsten eines Fremdgeschäftsführers. Im Sachverhalt war A seit 1992 Fremdgeschäftsführer der X-GmbH. Im Januar 2007 traf die Gesellschaft mit A eine „**Vereinbarung zur Ansammlung von Wertguthaben zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestands**“ und richtete ein sogenanntes Zeitwertkonto für ihn ein.

Im August 2007 schloss die X-GmbH zur Finanzierung der Entgelte für die spätere Freistellung eine Rückdeckungsversicherung ab. Lohnbestandteile, auf deren Auszahlung A im Rahmen der Vereinbarung mit der X-GmbH verzichtet hatte, wurden erstmals ab August 2007 vom Lohnkonto auf das Konto der Rückdeckungsversicherung gezahlt. Versicherungsnehmer und Bezugsberechtigter aus der Rückdeckungsversicherung ist die X-GmbH.

Die Einzahlungen auf das Wertguthaben blieben bis Januar 2009 steuerfrei. Bei einer in 2010 durchgeführten Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass bei GmbH-Geschäftsführern ab 2009 Zeitwertkonten steuerlich nicht mehr anerkannt werden, da die Freistellung von der Arbeitsleistung bei fortbestehender Organstellung dem Aufgabenbild des Organs der Kapitalgesellschaft widerspreche. Infolgedessen setzte das Finanzamt gegen A Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag in Höhe von 4.367 Euro zzgl. Kirchensteuer fest. Der hiergegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos.

Das Finanzgericht gab der Klage mit folgender Begründung statt: Die im Streitjahr auf dem Zeitwertkonto eingestellten Lohnbeträge des A sind ihm **nicht zugeflossen**. Einnahmen und damit auch Arbeitslohn sind erst zugeflossen, wenn und sobald der Steuerpflichtige wirtschaftlich darüber verfügen kann. Das ist regelmäßig der Fall, wenn die Einnahmen bar ausgezahlt oder einem Konto des Empfängers bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben werden.

Dem A ist jedoch mit den Wertgutschriften **kein Arbeitslohn zugeflossen**. Es sind insoweit weder Barauszahlungen noch Gutschriften auf seinem Konto bei einem Kreditinstitut erfolgt. Vielmehr wurden die Beträge in die Rückdeckungsversicherung eingezahlt. Versicherungsnehmer war die X-GmbH. Gegenüber der Versicherung hatte A zunächst keinen Anspruch auf Auszahlung der Versicherungssumme. Er konnte über die eingezahlten Beträge also wirtschaftlich nicht verfügen. Dies wäre erst in der Freistellungsphase möglich, sodass auch erst dann ein Zufluss vorläge.

Das Finanzamt hat gegen das Urteil Revision beim BFH eingelegt. Sollte dieser die – in jeder Hinsicht überzeugende – Auffassung des FG teilen, müssten wegen der Maßgeblichkeit des Fremdvergleichs die Karten betreffend die Anerkennung eines Zeitwertkontos für Gesellschafter-Geschäftsführer neu „gemischt“ werden.

### 4 GmbH & Co. KG: Zur Festsetzung der Geschäftsführervergütung

Der BGH hat in einem Urteil vom 15.3.2016 zu der Frage Stellung genommen, wer in einer GmbH & Co. KG – entweder die GmbH oder die KG – für die Festsetzung und Zahlung der Geschäftsführervergütung zuständig ist. Danach gilt Folgendes:

Innerhalb einer GmbH & Co. KG führt üblicherweise die Komplementär-GmbH die Geschäfte der KG. Die Geschäftsführer der GmbH werden von dieser bestellt. Ein Anstellungsvertrag kann aber sowohl mit der GmbH als auch der KG abgeschlossen werden.

Es sollte eine klare Regelung darüber getroffen werden, wer die Geschäftsführervergütung zu zahlen hat und wie diese festgesetzt wird. Der Höhe nach sollte eine Festsetzung im Gesellschaftsvertrag nicht erfolgen, vielmehr sollte die Befugnis zur Festsetzung **der Gesellschafterversammlung eingeräumt** werden.

Der einzige Gesellschafter und Geschäftsführer der Komplementär-GmbH und einzige Kommanditist der KG kann ohne Verstoß gegen **§ 181 BGB einen Beschluss** über die Höhe seiner Vergütung fassen. Ein solcher Beschluss sollte entsprechend dokumentiert werden.

### 5 Steuerliches Einlagekonto: Voraussetzungen für steuerfreie Ausschüttungen

Nach § 27 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) ist eine unbeschränkt steuerpflichtige GmbH verpflichtet, die nicht in das Nennkapital geleisteten (offenen oder verdeckten) Einlagen der Gesellschafter am Schluss jedes Wirtschaftsjahres im steuerlichen Einlagekonto zu erfassen. Das durch Zu- und Abgänge veränderte steuerliche Einlagekonto wird nach § 27 Abs. 2 KStG jährlich gesondert festgestellt. Eine (verdeckte) Einlage wirkt sich nicht auf das zu versteuernde Einkommen aus, sodass eine spätere Einlagenrückgewähr beim Gesellschafter nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG grundsätzlich nicht zu steuerpflichtigen Einnahmen aus Kapitalvermögen führt. Zu diesem Zweck werden die Einlagen gesondert festgehalten, damit später festgestellt werden kann, ob eine Gewinnausschüttung oder eine Einlagenrückgewähr vorliegt.

Sind die geleisteten Einlagen der Gesellschafter zutreffend im Einlagekonto erfasst worden, können diese nur unter Beachtung der Verwendungsrechnung des § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG wieder ohne Einbehalt von Kapitalertragsteuer an die Gesellschafter ausgekehrt werden. Denn Leistungen (= Gewinnausschüttungen) der GmbH mindern das steuerliche Einlagekonto unabhängig von ihrer han-

delsrechtlichen Einordnung nur, soweit sie den auf den Schluss des vorangegangenen Jahres ausschüttbaren Gewinn übersteigen. Da somit ein „Direktzugriff“ auf das **Einlagekonto** grundsätzlich nicht möglich ist, wird dessen Bestand **durch einen ausschüttbaren Gewinn** solange „eingesperrt“, bis der ausschüttbare Gewinn vollständig verbraucht ist. Bei einer regelmäßig Gewinn erzielenden GmbH kann somit eine Verwendung des Einlagekontos unter Umständen erst bei der Liquidation erfolgen.

#### Beispiel:

Zum 31.12.2015 verfügt die X-GmbH über einen ausschüttbaren Gewinn in Höhe von 200.000 Euro, der sich nach § 27 Abs. 1 Satz 5 KStG wie folgt ermittelt:

Eigenkapital laut Steuerbilanz	425.000 Euro
abzgl. gezeichnetes Kapital	./ 25.000 Euro
abzgl. steuerliches Einlagekonto	./ 200.000 Euro
ausschüttbarer Gewinn zum 31.12.2015	200.000 Euro

Die 200.000 Euro im Einlagekonto stammen aus einem Barzuschuss, den die Gesellschafter A und B im Jahre 2013 in die Gesellschaft zur Herstellung ihrer Kreditfähigkeit in Höhe von jeweils 100.000 Euro geleistet haben. Ende 2014 kann die X-GmbH keinen Gewinn ausweisen.

Da die Größe „ausschüttbarer Gewinn“ nach § 27 Abs. 1 Satz 5 KStG an das in der Steuerbilanz ausgewiesene Eigenkapital anknüpft, lässt sich im vorstehenden Beispiel eine (steuerfreie) Einlagenrückgewähr dadurch herbeiführen, dass die Gesellschafter **bereits im Wirtschaftsjahr 2015 eine Vorabauschüttung** in Höhe von 200.000 Euro vornehmen. In diesem Fall ist nämlich die Gewinnausschüttung mit dem positiven Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum 31.12.2014 (Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres) in Höhe von 200.000 Euro zu verrechnen, da ein ausschüttbarer Gewinn zu diesem Zeitpunkt noch nicht vorhanden ist.

An der steuerfreien Einlagenrückgewähr ändert sich auch dann nichts, wenn die in 2015 beschlossene Vorabauschüttung erst in 2016 an die Gesellschafter ausbezahlt wird.

## 6 Familien-GmbH & Co. KG: Die Angemessenheit der Gewinnbeteiligung von Kindern

In unserem Mandanten-Rundschreiben Nr. 6/2016 haben wir in den Beiträgen Nr. 7 und 8 die Vorteile einer Beteiligung von Kindern an einer Familien-GmbH & Co. KG dargestellt und die Anforderungen für eine steuerliche Anerkennung erläutert. Neben der zivilrechtlichen Wirksamkeit des Gesellschaftsvertrags und der Mitunternehmerstellung der beteiligten Kinder ist die Angemessenheit der Gewinnbeteiligung der Kinder eine weitere Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung.

Da die Kinder im Regelfall nur kapitalmäßig beteiligt werden sollen – also nicht mitarbeiten –, kann ihnen nur ein angemessener Gewinnanteil als eigene gewerbliche Einkünfte zugerechnet werden. Dieser bemisst sich nach dem

Gewinn, der nach Vergütung der Komplementär-GmbH für die Übernahme der Geschäftsführertätigkeit und des Haftungsrisikos zur Verteilung verbleibt. Grundsätzlich ist nach der BFH-Rechtsprechung davon auszugehen, dass eine Gewinnbeteiligung des nicht mitarbeitenden Kommanditisten, der seine Einlage schenkweise erhalten hat, dann als angemessen gilt, wenn sich nach den Verhältnissen bei Vertragsschluss auf längere Sicht eine **Durchschnittsrendite von bis zu 15 Prozent** des Werts des geschenkten Kommanditanteils (unter Einbeziehung der stillen Reserven und eines Geschäftswerts) ergibt. Ein eventuell darüber hinausgehender Gewinn wird dem als Mitunternehmer beteiligten Schenker – also den Eltern – zugerechnet. Bei der Prüfung dieser 15-Prozent-Grenze ist zu beachten, dass die Verhältnisse bei Vertragsschluss maßgebend sind. Kommt es beispielsweise wegen unerwarteter guter Geschäftsentwicklung in den nächsten fünf Jahren zu einem Überschreiten der 15-Prozent-Grenze, beeinflusst das die Gewinnverteilung nicht.

#### Beispiel:

Gemeiner Wert des geschenkten Kommanditanteils Anfang 2012:	20.000 Euro
15-Prozent-Grenze:	3.000 Euro
bei Vertragsschluss geschätzter nachhaltig erzielbarer Gewinn	200.000 Euro
maßgeblicher Rendite-Prozentsatz:	
3.000 Euro : 200.000 Euro x 100 =	1,5 Prozent
tatsächlich erzielter Gewinn in 2015:	300.000 Euro
davon dem Kommanditisten-Kind zuzurechnender Gewinnanteil	
1,5 Prozent von 300.000 Euro =	4.500 Euro

Eine Gewinnbeteiligung, welche diese 15-Prozent-Grenze nicht übersteigt, kann dennoch unangemessen sein, wenn der Komplementär-GmbH kein angemessener Gewinnanteil zur Abgeltung ihrer Aufwendungen für die Geschäftsführung und für die Übernahmen des Haftungsrisikos verbleibt.

## 7 Verbindliche Auskunft des Finanzamts: Änderungen ab 2017

GmbHs (und andere Steuerpflichtige) können sich bei der Planung ihrer steuerlichen Situation unter bestimmten Voraussetzungen beim Finanzamt absichern, indem sie eine „**verbindliche Auskunft**“ einholen. Seit dem 1.1.2017 sind dabei **folgende Änderungen** zu beachten:

- Über Anträge, die nach dem 1.1.2017 gestellt werden, soll das Finanzamt schneller entscheiden. Über den Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft soll **innerhalb von sechs Monaten** ab Eingang des Antrags bei der zuständigen Finanzbehörde entschieden werden.
- Kann die Finanzbehörde nicht innerhalb dieser Frist über den Antrag entscheiden, ist dies dem Antragsteller unter Angabe der **Gründe mitzuteilen**. Welche Gründe eine Verzögerung hinreichend rechtfertigen, ist weder dem Gesetz noch der Gesetzesbegründung zu entnehmen.

- Eine verbindliche Auskunft kann gegenüber mehreren Beteiligten nur **einheitlich** erteilt werden.
- Die Feststellungsbeteiligten können sich nur einvernehmlich auf die Bindungswirkung der ihnen gemeinsam erteilten Auskunft berufen. Geschieht dies nicht, entfällt die Bindungswirkung **gegenüber allen** Feststellungsbeteiligten.

Bei verbindlichen Auskünften gegenüber mehreren Antragstellern, die ihren **Antrag nach dem 23.7.2016** gestellt haben bzw. stellen, fällt **nur eine Gebühr** an. Alle Antragsteller sind dann Gesamtschuldner der Gebühr.

## 8 Insolvenzanfechtung: Ratenzahlungsvereinbarung mit dem Schuldner als Indiz der Insolvenzreife

Vereinbart eine GmbH mit einem ihrer Kunden nach erfolglosen Mahnungen eine Ratenzahlung, muss sie damit rechnen, alle geleisteten Raten zurückzahlen zu müssen, wenn der Kunde gleichwohl insolvent wird.

In einem Fall, den der BGH zu entscheiden hatte, zahlte die B-GmbH trotz mehrerer Mahnungen und von ihr gemachter Zahlungszusagen nicht auf die Forderung der Z-GmbH. Diese schaltete daher ein Inkassounternehmen zum Zweck des Forderungseinzugs ein. Daraufhin wurde eine Ratenzahlungsvereinbarung getroffen.

Der Insolvenzverwalter über das Vermögen der B-GmbH hat später die geleisteten Ratenzahlungen angefochten und von der Z-GmbH Rückzahlung verlangt.

Die Vorinstanzen haben der Klage des Insolvenzverwalters stattgegeben. Der BGH hat die Revision der Z-GmbH nicht zugelassen, da der Rechtsstreit keine neuen Rechtsfragen aufwerfe.

Wenn nämlich ein Gläubiger Zahlungen des Schuldners in Kenntnis solcher Umstände entgegennimmt, die auf eine Zahlungseinstellung oder Zahlungsunfähigkeit des Schuldners schließen lassen, sind die empfangenen Leistungen später anfechtbar. Es greift dann die sogenannte **Vorsatzanfechtung** gemäß § 133 Abs. 1 Insolvenzordnung. Anfechtbar ist danach eine Rechtshandlung, die der Schuldner in den letzten **zehn Jahren vor Antrag auf Insolvenzeröffnung** mit dem Vorsatz der Gläubigerbenachteiligung vorgenommen hat. Der Zahlungsempfänger muss zur Zeit der Zahlung den Benachteiligungsvorsatz des Schuldners kennen. Diese **Kenntnis wird vermutet**, wenn ihm bekannt war, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners drohte und die Zahlung die Gläubiger benachteiligt.

Wenn unter normalen Umständen eine Ratenzahlungsvereinbarung mit einem Schuldner abgeschlossen wird, besagt dies noch nichts bezüglich dessen Zahlungsfähigkeit. Wenn aber bereits mehrfach erfolglos eine Forderung geltend gemacht wurde und dann erst eine Ratenzahlungsvereinbarung getroffen wird, ist dem Gläubiger zugleich bekannt, dass der Schuldner nicht mehr uneingeschränkt

zahlungsfähig ist. Der Gläubiger muss dann davon ausgehen, dass er **alle erhaltenen Zahlungen später in die Insolvenzmasse zurückerstatten** muss.

## 9 Gesellschaft bürgerlichen Rechts als GmbH-Gesellschafterin: Auswirkungen auf die Gesellschafterliste

Schließen sich mehrere Personen zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammen (z.B. zur „A-Beteiligungs GbR“) mit dem Ziel, gemeinsam eine GmbH-Beteiligung zu erwerben, stellt sich die Frage, wer in die beim Handelsregister einzutragende Gesellschafterliste (§ 40 GmbHG) einzutragen ist: nur die GbR oder daneben auch alle GbR-Gesellschafter? Diese Frage hatte das Oberlandesgericht (OLG) Hamm in seinem Urteil vom 24.5.2016 zu entscheiden.

Im Urteilssachverhalt übertrug ein GmbH-Gesellschafter seine Geschäftsanteile auf eine „Unternehmensbeteiligungsgesellschaft bürgerlichen Rechts“. Der beurkundende Notar reichte daraufhin eine geänderte Gesellschafterliste beim Registergericht (RegG) ein, in der die GbR ohne Angabe ihrer Gesellschafter aufgeführt wurde.

Das RegG lehnte die Aufnahme der Liste wegen des Fehlens von Angaben zu den GbR-Gesellschaftern ab. Der hiergegen gerichteten Beschwerde half das Gericht nicht ab. Dem schloss sich das OLG an.

Es ist gesetzlich nicht geregelt, ob im Fall der Beteiligung einer GbR an einer GmbH auch Angaben zu den GbR-Gesellschaftern in die Gesellschafterliste aufzunehmen sind. Das OLG schließt sich der herrschenden Meinung in der Literatur an, nach der die **Eintragung der GbR-Gesellschafter** aus Publizitätsgründen **erforderlich** ist. Veröffentlichte obergerichtliche Entscheidungen hierzu lagen bisher nicht vor.

Publizitätszwecke und die Funktion der Gesellschafterliste erfordern die Aufnahme der (ihrerseits nicht aus einem Register ersichtlichen) GbR-Gesellschafter. Deshalb muss sich die Praxis darauf einstellen, künftig auch die Gesellschafter einer GmbH-beteiligten GbR in die Gesellschafterliste aufnehmen zu müssen. Erforderlich sind insoweit Angaben zu Name/Firma, Wohnort/Sitz sowie Geburtsdatum (vgl. § 40 Abs. 1 GmbHG, § 162 Abs. 1 HGB).

Das Zwischenschalten einer GbR taugt demnach nicht dazu, ein Öffentlichwerden dieser Daten bzw. der mittelbaren GmbH-Beteiligung zu verhindern. Wer gerade darauf Wert legt, muss sein „Heil“ in Treuhandlösungen suchen.

## 10 Nießbrauch am Kommanditanteil: Eintragung im Handelsregister möglich?

Über die Bestellung des Nießbrauchs an einem Kommanditanteil erhält der Nießbraucher das Recht auf den Gewinnanteil und auf ein Auseinandersetzungsguthaben, das mit dieser Kommanditeinlage verbunden ist. Kann ein sol-

cher Nießbrauch in das Handelsregister eingetragen werden – quasi zur Absicherung der Auszahlungsansprüche?

Das OLG München verneint in seinem Urteil vom 8.8.2016 die Eintragung des Nießbrauchs, weil es sich bei der Bestellung eines Nießbrauchs an einem Kommanditanteil **weder** um eine **eintragungspflichtige noch** um eine kraft Gesetzes **eintragungsfähige Tatsache** handelt.

Nach Auffassung des OLG stellt der Nießbrauch an einem Kommanditanteil wegen fehlender besonderer Bedeutung keine eintragungsfähige Tatsache dar. Im Hinblick auf die laufenden Angelegenheiten der Gesellschaft besteht grundsätzlich **keine gesellschaftsrechtliche Mitwirkungsbefugnis des Nießbrauchers**, sodass das Stimmrecht – vorbehaltlich möglicher abweichender Vereinbarungen und anders als bei einem Testamentsvollstrecker – grundsätzlich ausschließlich dem Gesellschafter zusteht. Der **Nießbraucher** erhält zwar ein dingliches Nutzungsrecht, wird aber **nicht selbst Gesellschafter**. Lediglich bei bestandsgefährdenden Maßnahmen des Gesellschafters (Gesellschafterbeschlüsse oder Verfügungen des Gesellschafters, die den Nießbrauch unmittelbar in seinem Bestand betreffen) ist die Zustimmung des Nießbrauchers erforderlich (§ 1071 BGB).

Des Weiteren ist die Haftung als Kommanditist an die Gesellschafterstellung gebunden, sodass einen **Nießbraucher** an einem Kommanditanteil **keine persönliche Haftung im Außenverhältnis** mangels Gesellschafterstellung treffen kann. Zum Zwecke einer Verlautbarung der Haftungsverhältnisse ist deshalb ein Registereintrag nach Auffassung des OLG nicht geboten.

### 11 Publizitätspflicht von Kleinst-GmbHs: Höhe des Ordnungsgeldes bei verspäteter Einreichung des Jahresabschlusses

Eine GmbH (sogenannte Kleinstkapitalgesellschaft, § 267a Abs. 1 HGB) wendete sich gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes in Höhe von 1.000 Euro durch das Bundesamt für Justiz wegen verspäteter Einreichung der Jahresabschlussunterlagen 2012 bei dem Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers. Das Bundesamt für Justiz hatte der GmbH die Verhängung eines Ordnungsgeldes in Höhe von 2.500 Euro mit Verfügung vom 7.3.2014 angedroht unter gleichzeitiger Aufforderung zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflichten innerhalb einer Nachfrist von sechs Wochen. Die GmbH erfüllte ihre Offenlegungspflichten erst am 10.6.2014.

Das Bundesamt für Justiz setzte ein Ordnungsgeld in Höhe von 1.000 Euro fest. Hieraufhin beantragte die GmbH eine Herabsetzung auf 250 Euro. Das Landgericht hat der Beschwerde stattgegeben, soweit ein Ordnungsgeld von mehr als 500 Euro festgesetzt worden ist. Dieser Auffassung ist das OLG nicht gefolgt. Es sah die Festsetzung der Höhe des Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz als rechtmäßig an.

In § 335 Abs. 4 HGB wurden die **Mindestordnungsgelder für Kleinstkapitalgesellschaften** (Bilanzsumme unter 350.000 Euro, Umsatz unter 700.000 Euro und maximal zehn Arbeitnehmer) von 2.500 Euro auf 500 Euro und für **kleine Kapitalgesellschaften** (Bilanzsumme unter 6 Mio. Euro, Umsatzerlöse unter 12 Mio. Euro und maximal 50 Arbeitnehmer) von 2.500 Euro auf 1.000 Euro abgesenkt. Erforderlich ist aber die „Mithilfe“ des Unternehmens. Für eine Kleinstkapitalgesellschaft bedeutet dies, dass eine Herabsetzung des Ordnungsgeldes nur dann in Betracht kommt, wenn diese ihre Bilanz verspätet hinterlegt hat. (Nur) eine Veröffentlichung reicht hierfür nicht aus. **Erst mit einer Hinterlegung der Bilanz** tritt eine Kleinstkapitalgesellschaft öffentlich als solche auf (§ 326 Abs. 2 HGB). Verzichtet sie auf die Hinterlegungsmöglichkeit und veröffentlicht sie (nur) ihren Jahresabschluss, handelt sie wie eine kleine Kapitalgesellschaft und gibt nicht zu erkennen, als Kleinstkapitalgesellschaft behandelt werden zu wollen. Ohne eine Hinterlegung der Jahresabschlussunterlagen – wie im laufenden Verfahren – konnte deshalb nur eine Herabsetzung des Ordnungsgeldes auf 1.000 Euro in Betracht kommen.

### 12 Verspätete Lohnzahlung: Pauschaler Schadenersatz von 40 Euro fällig

Das Landesarbeitsgericht Köln (LAG) hat entschieden, dass ein Arbeitgeber, der Arbeitslohn verspätet oder unvollständig auszahlt, dem Arbeitnehmer einen pauschalen Schadenersatz in Höhe von 40 Euro zu zahlen hat.

Nach dem 2014 neu eingefügten § 288 Abs. 5 BGB hat der Gläubiger einer Entgeltforderung bei Verzug des Schuldners neben dem Ersatz des durch den Verzug entstehenden konkreten Schadens Anspruch auf die Zahlung einer Pauschale in Höhe von 40 Euro. Diese Pauschale ist auf den Schadenersatz anzurechnen, soweit der Schaden in Kosten der Rechtsverfolgung begründet ist. Da es im Arbeitsrecht – anders als im allgemeinen Zivilrecht – keinen Anspruch auf Erstattung außergerichtlicher Rechtsverfolgungskosten gibt, ist umstritten, ob die gesetzliche Neuregelung gerade deswegen im Arbeitsrecht relevant wird oder ob im Hinblick auf das Fehlen eines Anspruchs auf Erstattung außergerichtlicher Rechtsverfolgungskosten auch die 40-Euro-Pauschale wegfällt.

Die 12. Kammer des LAG Köln hat diese Rechtsfrage nunmehr entschieden und – anders als die Vorinstanz – die Anwendbarkeit der 40-Euro-Pauschale auf Arbeitsentgeltforderungen bejaht. Bei der 40-Euro-Pauschale handele es sich um eine Erweiterung der gesetzlichen Regelungen zum Verzugszins, der auch auf Arbeitsentgeltansprüche zu zahlen sei. Auch der Zweck der gesetzlichen Neuregelung – die Erhöhung des Drucks auf den Schuldner, Zahlungen pünktlich und vollständig zu erbringen – spreche für eine Anwendbarkeit zugunsten von Arbeitnehmern, die ihren Lohn unpünktlich oder unvollständig erhalten.