



Die Vorlagefrist für die Anforderung der Dokumentation von außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen durch den Betriebsprüfer beträgt 30 Tage.

Schlussbemerkungen

Die FVerIV hat auf der einen Seite erheblich zur **Klärung** von offenen Fragen hinsichtlich der Funktionsverlagerungsbesteuerung beigetragen. Weitere Konkretisierungen und Präzisierungen werden im Rahmen eines angekündigten BMF-Schreibens zu Funktionsverlagerungen erwartet.

Auf der anderen Seite bleiben weiterhin **erhebliche Unsicherheiten** bestehen. So hat die OECD am 19.9.2008 einen Diskussionsentwurf zu Verrechnungspreisgesichtspunkten von Unternehmensrestrukturierungen vorgelegt (OECD, Transfer Pricing Aspects of Business Restructuring Discussion Draft 19.9.2008 bis 19.2.2009), der weitere Fragen aufwirft. In der Praxis ist davon auszugehen, dass es in einer Vielzahl von Fällen erst im Rahmen von Verständigungs- oder Schiedsverfahren zu einer Einigung kommt.

Weiterhin wird auch durch die FVerIV geregelt, dass ausländische **Standortvorteile** und durch die Funktionsverlagerung eintretende **Synergieeffekte** im Verlagerungszeitpunkt bei der Bewertung des Transferpakets der Besteuerung in Deutschland unterworfen werden. Inwiefern die ausländischen Finanzverwaltungen diese Vorgehensweise akzeptieren, wird die Praxis zeigen.

Die gesetzliche **Preisanpassungsklausel** kommt nicht zur Anwendung, wenn der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Transaktion seinerseits eine entsprechende Anpassungsregelung vereinbart hat. Weiter offen bleibt hier die

Frage, wann eine Anpassungsklausel als sachgerecht bzw. als dem Fremdvergleich entsprechend angesehen werden kann. Jedenfalls werden die Laufzeiten von Preisanpassungsklauseln in der Praxis – sofern überhaupt Entsprechendes vereinbart wird – selten den im Gesetz vorgesehenen Zeitraum von zehn Jahren erreichen (vgl. Scholz, IStR 2007, S. 524).

Die praktische Umsetzung der **Überwachung** von Funktionsverlagerungstatbeständen – ggf. über viele Jahre nach dem tatsächlichen Vorgang – stellt eine nicht unerhebliche Herausforderung an die Verrechnungspreis-Dokumentation dar, die insbesondere mittelständische Unternehmen stark belasten kann. Gleichwohl gibt es keine Alternative zu einer extensiven Dokumentation, um das steuerliche Risiko zumindest so gering wie möglich zu halten.



Um den steuerlichen Risiken, die mit einer Funktionsverlagerung verbunden sind, vorzubeugen und den damit verbundenen Überwachungsaufwand zu vermeiden, **empfiehlt sich** bei der Erschließung neuer Märkte im Ausland die **Funktionsverdoppelung**, die ausdrücklich nicht unter die Funktionsverlagerungsbesteuerung fällt. Mit anderen Worten: Es werden im Ausland neue, eigenständige Produktions- und/oder Vertriebsgesellschaften gegründet, ohne dass die entsprechenden unternehmerischen Bereiche im Inland für die folgenden fünf Jahre eingeschränkt werden.

► Weiterführende Quellen:

- Baumhoff/Ditz/Greinert: *Die Besteuerung von Funktionsverlagerungen nach der Funktionsverlagerungsverordnung vom 12.8.2008*, DStR 2008, S. 1945

Rechtsanwalt u. Steuerberater Jochen Jungbluth*

GmbH-Rettung

Eigenkapitalersatz: Gesellschafterleistungen in der GmbH-Krise nach neuem Recht

Das am 1.11.2008 in Kraft getretene Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) hat im Bereich der bisher schwer handhabbaren Finanzausstattung der GmbH wirkungsvoll aufgeräumt. Für Gesellschafterleistungen gilt nur noch ein Insolvenz- und Vollstreckungsrecht. Das alte Kapitalersatzrecht wurde abgeschafft, ist aber teilweise weiter anzuwenden. Hierüber wird nachfolgend berichtet.

Stichworte:

Anfechtung / Darlehen / Eigenkapital / Einzelvollstreckung / Fremdkapital / Finanzmarktstabilisierung / Gesellschafterleistungen / Insolvenz / Kapitalersatz / Kleinbeteiligungsprivileg / Nutzungsüberlassung / Rangrücktritt / Sanierungsprivileg / Sicherheiten / Überschuldung / Unterbilanz.

Problemlage vor dem MoMiG

Das **alte Kapitalersatzrecht** war komplex und damit ein Herd vielfältiger Unsicherheiten und Risiken für Gesell-

schafter und Geschäftsführer. Es gilt trotz MoMiG in bestimmten Fallkonstellationen weiter.

Das alte Schutzsystem war zweistufig. Es griff bereits **in der Krise** und **nicht erst in der Insolvenz** der GmbH ein. Maßgeblich war der Zeitpunkt, in dem die GmbH von Dritten keine Kredite zu marktüblichen Bedingungen mehr erhielt. Dies war oft nicht sicher einschätzbar. Ab dann hieß es für den Gesellschafter: Handle wie ein ordentlicher Kaufmann und saniere oder liquidiere. Dennoch wurde häufig Fremdkapital statt Eigenkapital in dem Bestreben zugeführt oder nicht abgezogen, um sich das Tor einer Gleichbehandlung mit den anderen Fremdggläubigern of-

* Der Autor ist Rechtsanwalt und Steuerberater sowie Partner im Kölner Büro der Kanzlei Heuking Kühn Lüer Wojtek.

fenzuhalten. Dem traten die sog. Rechtsprechungsregeln des BGH auf der Grundlage einer **Finanzierungsfolgenverantwortung** entgegen, indem sie das Gesellschafter-Fremdkapital eigenkapitalähnlich behandelten, sobald eine Unterbilanz oder gar buchmäßige Überschuldung bestand (§§ 30, 31 GmbHG a.F. analog).

Beispiel 1a:

Ein Gesellschafter hatte seiner GmbH mit einem Stammkapital von 250.000 € in gesunden Zeiten ein Darlehen von 500.000 € gewährt. Die GmbH erlitt einen Bilanzverlust von 200.000 €; weiteres Eigenkapital war nicht vorhanden. Die Bank kündigte den Kontokorrentkredit mangels Sicherheiten; andere Banken lehnten Kredite ab. Der Gesellschafter ließ das Darlehen trotz Eintritts der Krise zunächst stehen. Später verlangte er die gesamte Darlehenssumme zum Zeitpunkt der Fälligkeit zurück.

Der Gesellschafter und auch der ihm gleichgestellte Dritte **mussten** der GmbH in der Krise ein nicht rechtzeitig abgezogenes Darlehen zinslos weiterbelassen bzw. bei schon erfolgter Rückführung wieder gewähren, und zwar **bis zur Wiederherstellung des Stammkapitals**.

Lösung:

Der Geschäftsführer durfte nur 50.000 € zurückzahlen.

Darüber hinaus sahen die §§ 32a und b GmbH-Gesetz (alte Fassung) vor, dass der Gesellschafter mit seinem Gesellschafterdarlehen in der Insolvenz der GmbH erst **nach den anderen Insolvenzgläubigern** befriedigt wurde und damit regelmäßig ausfiel.

Beispiel 1b:

Anders als im Beispiel 1a wird die GmbH insolvent. Einige Monate vorher wurde das gesamte Darlehen zurückgezahlt. Die Masseverteilung ergibt nur eine Quote für die Gläubiger.

Lösung:

Die Rückzahlung des Darlehens war anfechtbar (§ 135 InsO a.F.; vgl. auch § 6 AnfG a.F.). Der Gesellschafter musste 250.000 € an die Insolvenzmasse zahlen und fiel hiermit in voller Höhe aus.

Für **Gegenstände**, die der Gesellschafter der GmbH zur Nutzung überlassen (z.B. vermietet) hatte, galten **Sonderregeln**.

Beispiel 2:

Im Rahmen einer Betriebsaufspaltung verpachtete die Besitz-GbR der Betriebs-GmbH Produktionsanlagen mit einer Restnutzungsdauer von zehn Jahren. Diese dienten als Ersatz für Anlagen, die drei Monate später veräußert wurden. Der Pachtvertrag war mit einer Frist von sechs Monaten zum Jahresende ordentlich kündbar. Über die Betriebs-GmbH wird im Mai das Insolvenzverfahren eröffnet. Die GbR kündigt den Pachtvertrag und verlangt die Fortzahlung des Pachtzinses bis zum Jahresende und die Herausgabe der Produktionsanlagen zu diesem Zeitpunkt.

Der Insolvenzverwalter konnte das überlassene Vermögen zwar nicht verwerten, aber für einen regelmäßig längeren Zeitraum unentgeltlich weiternutzen.


Lösung:

Der Insolvenzverwalter durfte das Anlagevermögen ggf. bis zum Abschluss des Insolvenzverfahrens weiternutzen und brauchte bis dahin keinen Pachtzins zahlen.

Auch **Sicherheiten**, und zwar sowohl Sicherheiten für kapitalersetzende Leistungen als auch kapitalersetzende Sicherheiten selbst, waren infiziert.

Beispiel 3a:

Ein Mitgesellschafter bürgte zugunsten der GmbH für das kapitalersetzende Gesellschafterdarlehen (Sachverhalt wie im Beispiel 1a).

 Auch die **Sicherheit eines Dritten**, nicht nur eines Mitgesellschafters oder nahen Angehörigen, war **voll verwertbar**, ein etwaiger **Regressanspruch** gegen die GmbH war in Höhe der Kapitalersatzquote **gesperrt bzw. nachrangig**.

Lösung:

Der Mitgesellschafter musste das Darlehen anstelle der (ausgefallenen) GmbH in voller Höhe zurückzahlen. Regress konnte er von der GmbH dagegen nur in Höhe von 50.000 € verlangen.

Entsprechendes galt auch für andere kapitalersetzende Sicherheiten.

Beispiel 3b:

Ein Gesellschafter sicherte den Bankkredit von 250.000 € an seine GmbH teilweise durch eine Grundschuld am eigenen Privatgrundbesitz im zweiten Rang mit 150.000 € ab. Die GmbH kann den Kredit nicht zurückzahlen.


Die Gesellschaftersicherheit ermöglichte die Kapitalüberlassung an die GmbH und ersetzte die Zuführung von Eigenkapital.

Lösung:

Die Bank konnte die Immobilie versteigern. Ein Mehrerlös über 150.000 € war an den Gesellschafter auszukehren. Dieser konnte im Regressfall nur 50.000 € von der GmbH verlangen. Wurde die Sicherheit innerhalb der letzten zehn Jahre gewährt, war sie zudem in voller Höhe anfechtbar, womit auch dieser Betrag nicht mehr rückforderbar war (§ 135 Abs. 1 Nr. 2 InsO a.F.; vgl. § 6 AnfG a.F.).


Die Grundsätze des MoMiG

Die Rechtsprechungsregeln des BGH zum Eigenkapitalersatz sind **ersatzlos entfallen** (§ 30 Abs. 1 Satz 3 GmbHG). Es lebt nur der Grundgedanke der §§ 32a, b GmbH-Gesetz mit erheblichen materiellen Änderungen fort. Die Gesellschafterleistungen werden jetzt systemgerecht durch Regelungen in der Insolvenzordnung und im Anfechtungsgesetz sanktioniert (Aufhebung von §§ 32a und b GmbH-Gesetz a.F.).

 Die **Krise** der GmbH hat nach dem MoMiG keine Bedeutung mehr. Sie alleine löst mithin keine Rückforderungssperre mehr hinsichtlich der Gesellschafterleistung aus. Vielmehr muss die GmbH zunächst insolvent werden. Mithin muss das **Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH** wegen Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung bzw. bei einem Eigenantrag auch wegen drohender Zahlungsunfähigkeit **eröffnet** worden sein **oder** es muss **aus einem Einzeltitel vollstreckt** werden.

Andererseits leben die beschriebenen „Rückwirkungsfristen“ von Anfechtungen fort. Die **Krise der GmbH** ist damit kein sanktioniertes, sondern **nur noch ein vorwarnendes Moment**, da sich die wirtschaftliche Situation der GmbH auch wieder bessern kann; sie sollte dennoch in diesem Kontext ernst genommen werden.

Betroffen sind alle „**Rechtshandlungen**“, die insolvenz- bzw. vollstreckungsnah dem Gesellschafter **zumindest mittelbar zugute kommen**, um die Gläubiger vor einer Schmälerung der Masse zu schützen. Das sind die Gesellschafterleistungen des alten Rechts – Darlehen, Nutzungsüberlassung und Sicherheitsleistung.

 Der Insolvenzverwalter bzw. Vollstreckungsgläubiger muss sie aber immer zum wirtschaftlichen Nutzen der GmbH anfechten.

Gesellschafterdarlehen

Gesellschafterdarlehen sind in der Insolvenz weiterhin nachrangig (§ 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO mit redaktionellen Änderungen).

Bereits zurückgezahlte Gesellschafterdarlehen sind auf Anfechtung in die Insolvenzmasse wieder einzuzahlen, wenn die Rückzahlung innerhalb eines Jahres vor Stellung des Insolvenzantrags stattgefunden hat.

Beispiel 1b (nach MoMiG):

Es gelten die gleichen Rechtsfolgen; die Rückzahlung des Darlehens ist anfechtbar.


Auch ohne Insolvenz der GmbH sind Gesellschafterdarlehen – wie auch andere Gesellschafterleistungen – gefährdet. Geschützt werden Gläubiger, die einen vollstreckbaren Schuldtitel gegen die GmbH, beispielsweise ein rechtskräftiges Zahlungsurteil, erlangt haben. Von diesem Zeitpunkt an wird die einjährige Anfechtungsfrist zurückgerechnet. Auch solche Gläubiger können mithin die Rückführung des zurückgezahlten Darlehens verlangen. Voraussetzung ist aber, dass die Anfechtung **innerhalb von drei Jahren** seit Erlangung des Schuldtitels bzw., wenn die Rechtshandlungen später erfolgten, **drei Jahre** danach geltend gemacht wird. Ähnliches gilt, wenn ein Insolvenzverfahren mangels Masse abgelehnt wird.


Beispiel 1a (nach MoMiG):

Das Darlehen kann in voller Höhe zurückgezahlt werden, solange kein Gläubiger aus einem Titel vollstreckt und gegen die Darlehensrückzahlung durch Anfechtungsklage vorgeht.

Nachrang und Rangrücktritt

Die problematischen Gesellschafterleistungen (Darlehen und andere Finanzierungshilfen) bleiben **Fremdkapital**. Sie werden insolvenzrechtlich nicht mehr in Quasi-Eigenkapital umgewidmet. Sie sind nur „**nachrangig**“ zu befriedigen (§ 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO). Auch dem Gesellschafter gleichgestellte Dritte werden weiterhin einbezogen (z.B. Angehörige, die das Darlehen aus Mitteln des Gesellschafters gewährt haben). Vom Gesellschafter gesicherte Darlehen werden dementsprechend ausdrücklich erfasst (§ 44a InsO).

 Auch im Fall einer **Überschuldung** muss – entgegen den ursprünglichen gesetzgeberischen Planungen – die GmbH die Forderung auf Rückgewähr der Gesellschafterleistung im Überschuldungsstatus **passivieren**. Der Gesellschafter muss daher zur Vermeidung bzw. Beseitigung der Überschuldung ausdrücklich einen Rangrücktritt erklären. Es reicht jetzt aber ein „**einfacher**“ **Rangrücktritt** (§ 39 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 InsO); er muss nicht mehr „qualifiziert“ sein, d.h., nicht mehr eine Letztrangigkeit der Forderung im Sinne von § 199 Satz InsO vorsehen.


 Ertragsteuerlich muss aber beachtet werden, dass eine **Tilgung aus freiem Vermögen** zulässig ist, da andernfalls eine Gewinnerhöhung eintreten könnte. Zudem empfiehlt sich ein Besserungsschein.

Formulierungsvorschlag:

Der Gesellschafter tritt mit Anspruch auf Tilgung und Verzinsung seines Darlehens an die (...) aus dem Darlehensvertrag vom ... (Datum) i.H.v. ... (Betrag) gemäß § 19 Abs. 2 Satz 2 InsO im Insolvenzverfahren im Rang hinter allen Forderungen anderer Gläubiger in der Weise zurück, dass Tilgung und Verzinsung des Darlehens nur nachrangig nach allen anderen Gläubigern im Rang des § 39 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 InsO, mithin im Rang des § 39 Abs. 2 InsO oder aus sonstigem freiem Vermögen der Gesellschaft verlangt werden kann. Der Gesellschafter ist im Übrigen uneingeschränkt befugt, seine Rechte aus dem Darlehensvertrag geltend zu machen und Erfüllung zu verlangen. Ein Verzicht auf Forderungen aus dem Darlehensvertrag wird hiermit nicht erklärt.

Finanzmarktstabilisierung

In herkömmlichen Insolvenzfällen kann bis zum 31.12.2010 unter Umständen ein Rangrücktritt zur Beseitigung einer Überschuldung entbehrlich sein. Das Finanzmarktstabilisierungsgesetz hat hier vorübergehend für eine Entschärfung der Überschuldung gesorgt.

 Eine Überschuldung liegt nur vor, wenn die Passiva die Aktiva der GmbH übersteigen. Nach „normalem“ Recht spielt eine positive Fortführungsprognose der GmbH nur insoweit eine Rolle, als dass die Aktiva und Passiva im Überschuldungsstatus nicht wie üblich mit ihren Liquidations-, sondern mit den regelmäßig besseren Fortführungswerten, d.h. unter der Prämisse der Fortführung der GmbH, angesetzt werden können.

Bis zum 31.12.2010 ist eine Überschuldung demgegenüber, selbst wenn die Aktiva niedriger als die Passiva sind,

schon bei positiver Fortführungsprognose per se nicht gegeben (§ 19 Abs. 2 InsO). Von einer solchen Prognose ist auszugehen, wenn die Fortführung des Unternehmens nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist.

Dies könnte anhand einer auf die nächsten zwei Jahre abstellenden Vermögens- und Finanzplanung belegt werden.

Sonderfall Nutzungsüberlassung


In den Konstellationen, in denen ein Gesellschafter der GmbH Anlagegüter zur Nutzung überlässt, beispielsweise in Gestalt einer Betriebsaufspaltung oder Betriebsverpachtung, geht das MoMiG einen **Sonderweg**. Maßgeblich hierfür war die Erkenntnis, dass die GmbH gerade im Insolvenzstadium einerseits die ihr überlassenen Gegenstände zur Fortführung bzw. Sanierung dringend benötigt, andererseits aber eine „unendliche“ oder „unentgeltliche“ Nutzung nicht eigentumsangemessen ist.

Der die Nutzung überlassende Gesellschafter behält als Eigentümer der Gegenstände **grundsätzlich** sein **Recht auf Aussonderung** aus der Insolvenzmasse. Er darf dieses Recht aber auf Verlangen des Insolvenzverwalters für ein Jahr ab Eröffnung des Insolvenzverfahrens **nicht ausüben**. Infolgedessen kann die insolvente GmbH die Anlagegüter für diesen Zeitraum weaternutzen.

Dies gilt aber nur, wenn die GmbH in der Insolvenz fortgeführt wird und die Gegenstände hierfür von erheblicher Bedeutung sind. Im Gegenzug erhält der überlassende Gesellschafter ein „**marktgerichtetes**“ **Nutzungsentgelt**. Dieses bemisst sich nach der Vergütung, die er im letzten Jahr vor der Insolvenzeröffnung im Durchschnitt erhalten hat.

Beispiel 2 (nach MoMiG):

Die GmbH kann die Anlagegegenstände nicht nur bis zum Jahresende (vgl. § 109 InsO), sondern für ein Jahr ab Insolvenzeröffnung weiter nutzen. Sie muss aber den Pachtzins weiterzahlen.

 In der Insolvenz kann die Zahlung eines Nutzungsentgelts in dem **Zeitraum von einem Jahr** vor dem Insolvenzantrag **kritisch** sein. Wurde es nicht gezahlt, kann es wegen des Nachrangs nicht eingefordert werden (§ 35 Abs. 1 Nr. 5 InsO). Wurde es geleistet, kommt eine Insolvenzanfechtung in Betracht (§ 135 Abs. 1 Nr. 2 InsO). Ähnliches gilt in der Einzelvollstreckung (§ 6 AnfG).

Fortführung Beispiel 2 (nach MoMiG):

Der Pachtzins für die drei Monate vor dem Verkauf der Anlagegegenstände (in denen die verpachteten Gegenstände noch nicht betriebsnotwendig waren) ist anfechtbar und damit in die Insolvenzmasse zurückzuzahlen.


Sicherheiten

Die Gewährung bzw. Befriedigung von Sicherheiten ist sogar mit wesentlich längerer Rückwirkung anfechtbar. Erfasst sind wiederum sowohl die Insolvenz (§ 135 Abs. 2 InsO) als auch der **Einzelvollstreckungsfall** (§ 6a AnfG); letzterer kann **besonders gefährlich** werden.

Es reicht aus, dass die Sicherheit **innerhalb von zehn Jahren vor dem Insolvenzantrag** bzw. vor der Erlangung des Schuldtitels gewährt wurde. Dies gilt wiederum für drittbesicherte Gesellschafterleistungen ebenso wie für Gesellschaftersicherheiten.

Beispiele 3a und 3b (nach MoMiG):

In beiden Fällen muss die GmbH insolvent werden oder es muss gegen sie aus einem Schuldtitel vollstreckt werden.


 Grundsätzlich sind auch dem Darlehen „gleichgestellte“ Forderungen anfechtbar. Dies können beispielsweise auch **stille Beteiligungen** sein. Auch dann kann mithin ein Verzicht auf die von der GmbH gestellte Sicherheit verlangt werden. Ähnliches gilt, wenn ein Insolvenzverfahren mangels Masse abgelehnt wird.


Gesellschafter-Privilegierungen

Die bisherigen Ausnahmen für Klein- und Sanierungsgesellschafter (§ 32a Abs. 3 Sätze 2 und 3 GmbHG a.F.) „leben“ teilweise modifiziert an anderer Stelle im Gesetz weiter:

Das beschriebene Gläubigerschutzsystem gilt einerseits **nicht** zu Lasten von Gesellschaftern, die nicht Geschäftsführer der GmbH sind und an ihr **mit 10% oder weniger beteiligt sind** – sog. **Kleinbeteiligungsprivileg**, § 39 Abs. 5 InsO (vgl. hierzu auch den Beitrag von Lehr, GmbH-Stpr. 5/2009, S. 139).

Nicht anfechtbar und damit ebenfalls privilegiert sind andererseits Darlehen und wirtschaftlich entsprechende Leistungen eines Gesellschafters, die er bei drohender oder eingetretener Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung der GmbH zum Zwecke ihrer Sanierung gewährt (**sog. Sanierungsprivileg**; § 39 Abs. 4 InsO).

 Dies gilt allerdings nur für **Neugesellschafter** oder **bisherige Kleingesellschafter**. Privilegiert sind dann sowohl Altforderungen als auch mit Eingehung der Beteiligung bzw. danach gewährte Sanierungsmittel.

 Ist die GmbH dann **nachhaltig saniert**, erlischt – dies ist gesetzlich neu – der Schutz für den Fall, dass später eine weitere Sanierung erforderlich wird. Entsprechend dem alten Recht dürfte zudem eine objektive **Sanierungsfähigkeit der GmbH erforderlich** sein.

Kapitalersatzrecht und MoMiG

Das MoMiG greift für alle Gesellschafterleistungen ein, die nach dem 1.11.2008 gewährt wurden bzw. werden. Es gilt gleichermaßen für alle Insolvenzverfahren, die danach eröffnet wurden bzw. werden.

Beispiel 4:

Der Gesellschafter gewährt der GmbH am 1.2.2007 ein Darlehen. Er lässt sich das Darlehen am 31.1.2008 zurückzahlen. Am 5.11.2008 wird über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet.

Die Darlehensrückzahlung ist nach dem MoMiG, da sie innerhalb von einem Jahr vor Insolvenzeröffnung erfolgte, anfechtbar.

Aber auch das **frühere Kapitalersatzrecht** findet noch Anwendung. Sowohl die alten Rechtsprechungsregeln als auch die alte Novellenregelung gelten fort für Insolvenzverfahren, die **vor Inkrafttreten des MoMiG** eröffnet wurden, und damit auch zeitlich davor liegende Rechtshandlungen (Art. 103d EGIInsO). Dies hat der BGH in seinem Urteil vom 26.1.2009 (Az. II ZR 260/07, DB 2009, S. 670 = GmbH-Stpr. 5/2009, S. 151) bestätigt.

Beispiel 5:

Der Gesellschafter gewährte für den Einkauf von Jungbullen, die unter verlängertem Eigentumsvorbehalt an die GmbH geliefert wurden, in 1999 Wechselbürgschaften. Die GmbH war zu diesem Zeitpunkt kreditunwürdig und insolvenzreif.

Den Erlös aus zwei Weiterverkäufen verwendete er zur Ablösung der Bürgschaften dadurch, dass er ein neues Bankkonto bei seiner Hausbank eröffnete und über dieses den Vorgang abwickelte, obwohl die GmbH u.a. mit einem anderen Konto bei der gleichen Bank im Soll war. Die GmbH wurde am 1.6.2000 insolvent.

Der BGH hatte nach dem 1.11.2008 hierüber in der Revision zu entscheiden. Er bejaht eine „Rückerstattungspflicht“

des Gesellschafters an die Masse nach den alten Rechtsprechungsregeln.

Fazit

Das MoMiG beschert dem Gesellschafter die bislang vermisste Sicherheit hinsichtlich der Behandlung seiner Fremdkapalleistungen an die GmbH. Er sollte aber schon in der Krise vorsichtig mit jeglichen mittelbaren und unmittelbaren Gesellschafterleistungen, gleich welcher Art, agieren, auch wenn in diesem Stadium – anders als nach altem Kapitalersatzrecht – (noch) keine Sanktionen eintreten. Aus Gläubigersicht dürfte das neue Schutzsystem zumindest angemessen sein.

► **Weiterführende Quellen:**

Jungbluth, GmbH-Reform: Kapitalaufbringung durch Bar- und Sachgründung, GmbH-Stpr. 5/2009, S. 143

Lehr, Gesellschafter-Privileg und Steuerfolgen, GmbH-Stpr. 5/2009, S. 139


BGH, Urteil vom 29.1.2009, Az. II ZR 260/07, DB 2009, S. 670

Bäcker, Haftung wider Willen: Das Eigenkapitalersatzrecht im Spiegel der neueren Rechtsprechung, GmbH-Stpr. 6/2007, S. 171

Anhängige Verfahren

Beim BFH anhängige Verfahren rund um die GmbH von A bis Z

Die vierteljährlich erscheinende Übersicht über die beim BFH anhängigen Verfahren (vgl. zuletzt Ausgabe 3/2009) gibt Ihnen kurz und prägnant – alphabetisch nach Stichworten geordnet – einen Überblick über wichtige Musterverfahren, soweit sie für Steuerfragen rund um die GmbH von besonderem Interesse sind.

 Bei einem ähnlich gelagerten Steuerproblem sollten Sie unter Hinweis auf den beim BFH anhängigen Musterprozess Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens oder die Aussetzung der Vollziehung (§§ 361, 363 Abgabenordnung) beantragen. In Ihrem Antrag sollten Sie dem Finanzamt das Aktenzeichen des beim BFH anhängigen Verfahrens angeben und darauf hinweisen, dass Ihr Fall mit diesem Musterprozess vergleichbar ist.

Stichwort

Rechtsfrage, BFH-Az. und Vorinstanzen

<p>Anteile, nicht notierte, Kapitalgesellschaft, lohnsteuerliche Bewertung, geldwerter Vorteil</p>	<p>Ist eine Preisbildung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei nicht notierten Anteilen an einer Kapitalgesellschaft möglich, wenn kein „offener Markt“ besteht? BFH-Az.: VI R 53/08; FG Rheinland-Pfalz vom 9.7.2008, Az. 2 K 1957/03</p>
<p>GmbH & Co. KG, Umwandlungsteuerrecht, Sonderbetriebsvermögen II – Kommanditist, Mitunternehmerschaft, GmbH-Anteile, wesentliche Betriebsgrundlagen</p>	<p>Kann sog. Sonderbetriebsvermögen II zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen einer Mitunternehmerschaft gehören bzw. zählen die Anteile des Kommanditisten einer GmbH & Co. KG an der Komplementär-GmbH zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen der gemäß § 20 UmwStG (a.F.) übertragenen Mitunternehmeranteile? BFH-Az.: I R 72/08; Niedersächsisches FG vom 10.7.2008, Az. 11 K 239/06</p>