

Mandanteninformation für GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Falsche Gesellschafterliste nach Beschlussfassung: einstweiliger Rechtsschutz möglich?

Einem Gesellschafter muss es auch nach einer Beschlussfassung noch möglich sein, einstweiligen Rechtsschutz gegen eine (wahrscheinlich) unrichtige Gesellschafterliste zu erlangen. Andernfalls könnte effektiver Rechtsschutz allein aufgrund von zeitlichen Zufälligkeiten nicht erlangt werden.

Hintergrund

In einer Gesellschafterversammlung, zu der die betreffende Mehrheitsgesellschafterin nicht ordnungsgemäß geladen war, wurde beschlossen, dass die Gesellschaftsanteile der Mehrheitsgesellschafterin eingezogen werden sollen. In einer nachfolgenden Gesellschafterversammlung wurde dann beschlossen, dass die übrigen Gesellschaftsanteile aufgestockt werden. Im Anschluss an diese Gesellschafterversammlungen wurde eine neue Gesellschafterliste, die nur noch die verbliebenen Gesellschafter auswies, beim Registergericht eingereicht.

Die Eintragung der neuen Gesellschafterliste im Handelsregister wirkt faktisch wie ein Vollzug des Gesellschafterbeschlusses, weil nur die Gesellschafterliste, die im Handelsregister eingetragen ist, eine (faktische) Gesellschafterstellung hinsichtlich bestimmter Gesellschafterrechte vermittelt (sog. Legitimationswirkung).

Das Landgericht erließ daraufhin antragsgemäß eine einstweilige Verfügung gegen die Gesellschaft als Antragsgegnerin, in der es die Gesellschaft u. a. dazu verpflichtete, die (ausgeschlossene) Mehrheitsgesellschafterin weiterhin als Gesellschafterin zu behandeln. Weiterhin wurde der Gesellschaft aufgegeben, eine Gesellschafterliste zu erstellen, die den status quo ohne Einziehung ausweist und beim Registergericht einzureichen.

Entscheidung

Diese einstweilige Anordnung wurde vom Kammergericht bestätigt.

Der für den Erlass einer einstweiligen Verfügung gem. §§ 935, 940 ZPO erforderliche Verfügungsgrund ergibt sich aus der Eintragung der Streichung aus der Gesellschafterliste. Die Tatsache, dass der Gesellschafter aufgrund der Streichung seine Gesellschafterrechte nicht mehr ausüben kann, stellt einen wesentlichen Nachteil i. S. d. § 940 ZPO dar, den es abzuwenden gilt. Andernfalls könnten die übrigen Gesellschafter während der Dauer des Rechtsstreits in der Hauptsache aufgrund der Legitimationswirkung des § 16 Abs. 1 GmbHG sich dadurch Vorteile verschaffen, dass sie das Unternehmen nach ihrem Belieben umgestalten. Alle während der Rechtshängigkeit gefassten Beschlüsse würden auch bei Obsiegen des Gesellschafters in der Hauptsache wirksam bleiben. Insbesondere satzung- und strukturändernde Beschlüsse, die aufgrund der veränderten Machtverhältnisse möglich waren, kann ein Mehrheitsgesellschafter nach Abschluss des Hauptsacheverfahrens entweder nicht mehr rückgängig machen, oder dies ist nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich.

Bei Vorliegen der jeweiligen Voraussetzungen können dem Gesellschafter Schadensersatzansprüche gegen seine Mitgesellschafter zustehen. Ein solcher Anspruch kann sich im Fall eines rechtswidrigen Ausschlusses aus der Gesellschaft und unmittelbarer Einreichung einer neuen Gesellschafterliste beim Registergericht beispielsweise aus § 826 BGB ergeben. Das Ausnutzen der formalen Rechtsposition, die die neu eingetragene Gesellschafterliste vermittelt, ist insofern als sittenwidrige Schädigung anzusehen.

2. Im Ausland ansässige Kapitalgesellschaft: Ausschluss des Abgeltungsteuertarifs bei Gesellschafterfremdfinanzierung

Zinsen aus Darlehen eines Steuerpflichtigen an eine ausländische Kapitalgesellschaft, an der er mittelbar zu mindestens 10 % beteiligt ist, sind gem. § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b Satz 2 EStG in der bis zur Änderung durch das Jahressteuergesetz 2020 geltenden Fassung aus dem Anwendungsbereich des gesonderten Tarifs für Kapitaleinkünfte ausgeschlossen.

Hintergrund

Die Kläger sind Ehegatten, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Der Kläger war Alleingesellschafter der A-BV, die ihrerseits als Alleingesellschafterin an der B-BV beteiligt war. Die A-BV und die B-BV sind Kapitalgesellschaften niederländischen Rechts, die im Inland weder Sitz noch Geschäftsleitung haben. Der Kläger war bei der B-BV als Geschäftsführer angestellt. Aus der Gewährung mehrerer Darlehen an die B-BV flossen ihm im Streitjahr Zinsen in Höhe von insgesamt 410.000 EUR zu.

Die Kläger erklärten in der Einkommensteuererklärung diese Zinsen als Einnahmen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen des Klägers und begehrten die Besteuerung mit dem gesonderten Tarif gem. § 32d Abs. 1 EStG.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass diese Darlehenszinsen nicht der Abgeltungssteuer, sondern dem progressiven Steuersatz unterlägen und verwies auf § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b EStG.

Die gegen die Einspruchsentscheidung eingelegte Klage wies das FG als unbegründet zurück.

Entscheidung

Der BFH gibt Finanzamt Recht. Die Ausnahmeregelung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b Satz 2 EStG war im Streitfall erfüllt, da der Kläger als eine der Anteilseignerin A-BV nahestehende Person im Sinne dieser Vorschrift anzusehen war.

Der BFH führte hierzu aus, dass es sich bei dem Begriff der nahestehenden Person in § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b Satz 2 EStG um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der normspezifisch für Zwecke des § 32d Abs. 2 Nr. 1 EStG auszulegen ist, handelt. Ein Näheverhältnis des Gläubigers der Kapitalerträge zu einer Anteilseigner-Kapitalgesellschaft, die zu mindestens 10 % an der Schuldner-Kapitalgesellschaft beteiligt ist, liegt vor, wenn der Gläubiger aufgrund seiner Beteiligung über die Stimmrechtsmehrheit in der Gesellschafterversammlung der Anteilseigner-Kapitalgesellschaft verfügt, sodass er dadurch die Einflussmöglichkeiten, die auf der Ebene der Anteilseigner-Kapitalgesellschaft aufgrund deren zumindest 10 %iger Beteiligung an der Schuldner-Kapitalgesellschaft bestehen, beherrscht.

Der Umstand, dass die B-BV als darlehensnehmende Schuldner-Kapitalgesellschaft weder über Sitz noch über Geschäftsleitung im Inland verfügte, steht der Anwendung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b EStG nicht entgegen, da das Tatbestandsmerkmal "Kapitalgesellschaft" nicht auf ein rein nationales Verständnis der Norm schließen lässt.

Auch der Einwand des Klägers, er hätte auch Kapital bei einem deutschen Kreditinstitut anlegen können und damit dem gesonderten Tarif unterlegen, greift nicht, da die Besteuerung nur an verwirklichte Sachverhalte anknüpft und rein hypothetische, aber tatsächlich nicht umgesetzte Sachverhalte für die Besteuerungsfolgen aus dem tatsächlich verwirklichten Sachverhalt keine Bedeutung haben.

Schließlich weist der BFH darauf hin, dass § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b EStG nicht in der Weise einschränkend auszulegen ist, dass der Ausschluss aus dem gesonderten Tarif des § 32d Abs. 1 EStG nur für die Fälle gilt, in denen die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen zu inländischen Betriebsausgaben bei der Schuldner-Kapitalgesellschaft führen.

Der Wortlaut des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b EStG sieht eine solche Beschränkung des Anwendungsbereichs der Vorschrift nach der im Streitjahr 2011 geltenden Rechtslage nicht vor.

3. Stehengelassenes Gesellschafterdarlehen: Wie wird ein Verlust berücksichtigt?

Findet der Ausfall der Regressforderung aus einer stehen gelassenen Bürgschaft im Rahmen des § 17 EStG keine Berücksichtigung, weil der gemeine Wert der Forderung im Zeitpunkt des Stehenlassens mit 0 EUR zu bewerten ist, steht § 20 Abs. 8 EStG einer Berücksichtigung der Forderung mit ihrem nicht werthaltigen Teil (Nennwert) nicht entgegen.

Hintergrund

Der Kläger und sein Bruder waren zu je 50 % am (vollständig erbrachten) Stammkapital i. H. v. 25.000 EUR der im Jahr 2009 gegründeten B-GmbH beteiligt. Über das Vermögen der B-GmbH wurde im Dezember 2012 das Insolvenzverfahren eröffnet.

Der Kläger war im Streitjahr zudem Kommanditist der C-GmbH & Co. KG und allein am Vermögen der KG beteiligt. Komplementärin der KG und nicht an deren Vermögen beteiligt war die C-GmbH, deren Alleingesellschafter wiederum der Kläger war.

Die B-GmbH und die KG nahmen bei der F-Bank und G-Bank mehrere Darlehen auf, für die der Kläger sich selbstschuldnerisch verbürgte. Der vereinbarte Höchstbetrag der selbstschuldnerischen Bürgschaft belief sich auf 346.000 EUR. In diesem Zusammenhang verpfändete er die bei der F-Bank verwahrten Wertpapiere.

Am 27.12.2012 kündigte die F-Bank die mit der B-GmbH bestehenden Darlehensverhältnisse und nahm den Kläger aus seinen Bürgschaften in Anspruch. In Folge der Eröffnung des Insolvenzverfahrens schlossen der Kläger und sein Bruder unter Einbindung der KG umfassende Zahlungs- und Verzichtsvereinbarungen mit den beiden Banken ab. Die Brüder verpflichteten sich gesamtschuldnerisch, Beträge in einer näher bestimmten Größenordnung an die Banken zu zahlen. Dabei wurden Beträge, die die F-Bank bereits aus der Verwertung des verpfändeten Wertpapierdepots des Klägers erhalten hatte, abgezogen. Im Gegenzug verzichteten die beiden Banken auf sämtliche gegenüber dem Kläger bestehende Forderungen, soweit sie aus der Besicherung der der B-GmbH gewährten Darlehen resultierten.

Die Zahlung des überwiegenden Teils dieser Beträge erfolgte von einem Konto der KG. Darüber hinaus zahlten die Brüder gesamtschuldnerisch einen Betrag von 15.000 EUR an die Insolvenzmasse und 7.262,00 EUR an den Vermieter des von der B-GmbH genutzten Ladenlokals.

Der Kläger machte für das Jahr 2014 in seiner Einkommensteuererklärung einen Auflösungsverlust nach § 17 Abs. 1, 4 EStG von insgesamt 242.036 EUR (145.221 EUR nach Anwendung des Teileinkünfteverfahrens) geltend. Das Finanzamt hingegen berücksichtigte nur einen Verlust i. H. v. 23.631 EUR (im Teileinkünfteverfahren: 14.178 EUR). Dieser setzte sich zusammen aus dem anteiligen Stammkapital (12.500,00 EUR) sowie der Hälfte der Zahlungen an den Insolvenzverwalter (7.500,00 EUR) und an den Vermieter (3.631 EUR).

Das FG hat der Klage teilweise stattgegeben. Es hat entschieden, dass statt eines Verlusts des Klägers nach § 17 Abs. 4 EStG i. H. v. 14.178 EUR nur ein Verlust i. H. v. 7.500 EUR (nach Anwendung des Teileinkünfteverfahrens, hälftiges Stammkapital zu 60 %) sowie ein Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG von 114.768 EUR (die Hälfte des verbleibenden Restbetrags von 229.536 EUR) bei den Einkünften des Klägers aus Kapitalvermögen anzusetzen ist, der nicht dem gesonderten Steuertarif i. S. d. § 32d Abs. 1 EStG unterfällt.

Entscheidung

Der BFH weist Revision des Finanzamts zurück. Er bestätigt die Rechtsauffassung der Vorinstanz, wonach beim Kläger ein Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG i. H. v. 114.768 EUR zu berücksichtigen ist.

Der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre führt nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG. Zwar fehlt es bei einem Forderungsausfall an dem für eine Veräußerung notwendigen Rechtsträgerwechsel. Aus der Gleichstellung der Rückzahlung mit dem Tatbestand der Veräußerung einer Kapitalforderung in § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG folgt jedoch, dass auch eine endgültig ausbleibende Rückzahlung zu einem Verlust nach § 20 Abs. 4 Satz 1 EStG führen kann.

Wie die Veräußerung ist die Rückzahlung ein Tatbestand der Endbesteuerung. Ein steuerbarer Verlust aufgrund eines Forderungsausfalls liegt daher grundsätzlich erst dann vor, wenn bei objektiver Betrachtung bereits zu diesem Zeitpunkt nicht mehr mit Rückzahlungen auf die Forderung zu rechnen ist und ausreichende Anhaltspunkte für eine Uneinbringlichkeit der Forderung vorliegen. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reicht hierfür regelmäßig nicht aus. Etwas anderes gilt aber ausnahmsweise, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist oder aus anderen Gründen feststeht, dass nicht mehr mit einer wesentlichen Änderung des Verlusts nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Insolvenzschuldners zu rechnen ist.

In Anwendung dieser Grundsätze hat das FG den Ausfall der Bürgschaftsregressforderungen i. H. v. 114.768 EUR zu Recht nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG berücksichtigt.

Bei der Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht im Rahmen des § 20 EStG ist zwar im Grundsatz jede Kapitalanlage getrennt zu beurteilen. Allerdings bedarf es in Fällen wie dem vorliegenden einer "Gesamtbetrachtung" von Beteiligung und Bürgschaft/Regressforderung. Danach sind die gesamten "aus der Beteiligung" erzielten Einkünfte maßgebend, d. h. sowohl Wertsteigerungen als auch Ausschüttungen. Von einer fehlenden Einkünfteerzielungsabsicht ist nur dann auszugehen, wenn die Erzielung von positiven Einkünften insgesamt ausscheidet. Dies ist hier nicht der Fall. Das Fehlen einer Bürgschaftsprovision allein führt nicht zu einer anderen Beurteilung.

Entsprechendes gilt für die Feststellung des FG, bereits im Streitjahr sei nicht mehr mit Zahlungen auf die Forderungen zu rechnen gewesen, vielmehr hätten ausreichende objektive Anhaltspunkte für eine Uneinbringlichkeit der Forderungen vorgelegen. Dabei habe das FG maßgebend auf den Abschluss der Zahlungs- und Verzichtvereinbarung mit dem Insolvenzverwalter im Februar 2014 abgestellt; diese habe sämtliche Ansprüche der Beteiligten abschließend regeln sollen.